



جامعة بلحاج بوشعيب-عين تموشنت
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



محاضرات في التسيير الجبائي

موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس " محاسبة وجباية "

مطبوعة بيداغوجية من إعداد:

د.نادية عبد الرحيم

السنة الجامعية: 2023-2024

قائمة المحتويات

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي وأهدافه

- 5 أولاً: مفهوم التسيير الجبائي:
- 7 ثانياً: أسس التسيير الجبائي:
- 7 ثالثاً: مهام التسيير الجبائي:
- 8 رابعاً: مبادئ التسيير الجبائي:
- 8 1. مبدأ الحرية في التسيير:
- 9 2. مبدأ عدم التدخل في التسيير:
- 9 خامساً: الخيارات الجبائية:
- 9 1. الخيارات الجبائية الاستراتيجية:
- 11 2. الخيارات الجبائية التكتيكية:
- 11 سادساً: تمييز التسيير الجبائي عن المصطلحات القريبة (الغش و التهرب الجبائي):
- 13 سابعاً: حدود التسيير الجبائي:
- 13 1. نظرية التعسف في استخدام القانون:
- 15 2. نظرية الفعل غير العادي للتسيير:
- 17 3. الحدود الاقتصادية و الحدود المتعلقة بالأمن الجبائي:

المحاضرة الثانية نظام المعلومات الضريبية

- 19 أولاً: تعريف نظام المعلومات الإداري:
- 21 ثانياً: عناصر نظم المعلومات الإدارية:
- 22 ثالثاً: فوائد نظام المعلومات الإداري :
- 22 رابعاً: نظام المعلومات الجبائية:
- 22 1. مفهوم نظام المعلومات الجبائية:
- 24 2. مكونات النظام الجبائي:
- 25 3. أهداف النظام:

المحاضرة الثالثة: التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

- 27 أولاً: المحيط الجبائي للمؤسسة:
- 27 1. التشريعات والقوانين:
- 29 2. الاقطاعات الضريبية:
- 33 ثانياً: الخيارات الجبائية المتاحة عند إنشاء المؤسسة:
- 34 1. اختيار طبيعة النشاط:
- 34 2. اختيار مكان النشاط:
- 34 3. اختيار الشكل القانوني:
- 35 ثالثاً: الالتزامات الجبائية للمؤسسة:
- 35 1. الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات:
- 40 2. الإلتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة:

المحاضرة الرابعة: التسيير الجبائي لمختلف عمليات المؤسسة

- 54 أولاً: مرحلة الاستغلال:
- 55 1. السياسة المحاسبية ذات الاثر الجبائي:

قائمة المحتويات

56	تسيير التثبيتات:	2.
58	سياسة التمويل:	3.
59	ثانيا: توسيع المؤسسة:	
59	إنشاء وحدة أو فرع:	1.
60	إدماج شركة أخرى:	2.
60	إنشاء وحدة أو فرع بالخارج «succursale»:	3.
المحاضرة الخامسة: النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية		
62	أولا: تحديد النتيجة الجبائية:	
63	ثانيا: شروط خصم الأعباء:	
64	الأعباء القابلة للخصم:	1.
66	الأعباء غير القابلة للخصم:	2.
68	ثالثا: دراسة الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية:	
69	الفروقات الدائمة:	1.
70	الفروقات المؤقتة:	2.
71	النتيجة الجبائية:	3.
المحاضرة السادسة: التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية:		
73	أولا: أهداف النظام الجبائي:	
75	ثانيا: مفهوم التحفيز الجبائي:	
77	ثالثا: الأنظمة الجبائية في التشريع الجزائري:	
77	الضريبة الجزافية الوحيدة:	1.
82	الضريبة على أرباح الشركات:	2.
89	الضريبة على الدخل الإجمالي:	3.
99	الرسم على النشاط المهني:	4.
104	الرسم على القيمة المضافة:	5.
المحاضرة السابعة: المخاطر الجبائية للمؤسسة		
110	أولا: ماذا نعني بالخطر و تسيير الأخطار ؟	
110	ثانيا: ماذا نعني بالخطر الجبائي ؟	
111	ثالثا: تسيير الخطر وتحقيق الأمن الجبائي:	
111	رابعا: مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة	
111	1. ضعف التسيير الجبائي للمؤسسات :	
112	2. أسباب متعلقة بالتشريع الجبائي :	
112	خامسا: الغرامات و العقوبات المطبقة على أهم الضرائب و الرسوم في الجزائر:	
112	1. الغرامات و العقوبات المطبقة على الضرائب على الدخل:	
114	2. العقوبات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة:	
118	3. العقوبات الجبائية المتعلقة بالرسم على النشاط المهني:	

المقدمة

تعد الجباية بصفة عامة والتكلفة الجبائية بصفة خاصة من أهم المتغيرات في حياة المؤسسات الاقتصادية في الوقت الراهن، لا سيما وأن الأنظمة الضريبية بصفة عامة والنظام الضريبي الجزائري على وجه الخصوص تميل إلى كثرة التغير وعدم الاستقرار.

إذ تشير كثرة الإصلاحات في هذا المجال إلى التوجه المالي قصير الأجل من أجل توفير مداخيل جبائية آنية دون مراعاة تسطير استراتيجية تسمح بتسيير وتنظيم الجباية وعوائدها على المدى الطويل، وكل هذا يدل على عدم قدرة الدولة على حوكمة نظامها الضريبي بشكل فعال.

إن عدم الاستقرار في محيط المؤسسة بصفة عامة وفي الانظمة الجبائية بصفة خاصة يؤثر بالسلب على استمراريتها وفعاليتها، لذلك نجد أن الحاجة إلى التسيير الجبائي تزداد من يوم لآخر، من هنا تتجلى ضرورة تفعيله بهدف تعظيم الاستفادة من التحفيزات الجبائية وتجنب الخطر الجبائي مما ينعكس بصفة مباشرة على المردودية المالية للمؤسسة.

يتمثل هدف هذه المحاضرات في تعريف الطالب على مختلف الجوانب والمصطلحات المتعلقة بالتسيير الجبائي كالتكلفة و الخطر الجبائين وكذا الخيارات الجبائية التكتيكية و الاستراتيجية، بالإضافة إلى تقديم مختصر للتقنيات المستخدمة في تسيير كل المتغيرات السالفة الذكر، دون أن يفوتنا أن نوضح الحدود الفاصلة بين التسيير الجبائي والمصلحات الأخرى كالتهرب والغش الضريبيين التي يمكن أن يتم الخلط بينها. وبالتالي تم تقسيم العمل حسب البرنامج التالي:

- مفهوم التسيير الجبائي و أهدافه،
- نظام المعلومات الضريبية،
- التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة،
- التسيير الجبائي لمختلف عمليات المؤسسة،
- النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية،
- التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية،
- المخاطر الجبائية للمؤسسة

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير المالي، ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار. تشمل صناعة القرار تحديد مجموعة من البدائل و تقييمها ومن ثم الاختيار فيما بينها بما يتناسب و الأهداف المرجوة منها من جهة، و الإمكانيات المتوفرة من جهة أخرى، مع الحرص على تحقيق أقصى فعالية ممكنة و بأقل التكاليف.

أولاً: مفهوم التسيير الجبائي:

بتطبيق المفهوم أعلاه على التسيير الجبائي نجد أن الغرض منه هو الاستفادة القصوى من المزايا أو الامتيازات الجبائية، مع تحديد الخطر الجبائي و تسييره. بالإضافة إلى تقليل التكلفة الجبائية إلى أدنى مستوياتها من خلال محاولة انتقاء أحسن الخيارات الجبائية و توظيفها لفائدة المؤسسة دون الخروج عن قواعد التشريع الجبائي.

كما يعرف التسيير الجبائي على أنه استعمال للموارد المتاحة في المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة، والتسيير الجبائي هو المزيج بين السلوك القانوني والجبائي وعلم التسيير، يتعلق بتسيير المتغير الجبائي في المؤسسة في جميع مراحل دورة حياتها، ولهذا هي تسعى إلى تعظيمه دون الخروج عن الإطار القانوني.¹

هناك تصوران لمفهوم التسيير الجبائي:²

التصور الأول: وهو التعريف الفرانكوفوني، يرى أن التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي، في حدود مبدأي عدم التعسف في استعمال الحق و التصرف غير العادي للتسيير، وهذا التعريف يقتصر فقط على التكاليف الجبائية، وهو يهتم بتقديم التقارير لإدارة المؤسسة من أجل تفادي الأخطار الجبائية الممكنة الوقوع،

التصور الثاني: و هو التعريف الأنجلوسكسوني، يرى أن التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية و الأطراف المتعاقدة مثل حملة الأسهم (المساهمون)، المدراء التنفيذيون، المدراء الماليون، المحللون الماليون، إدارة الضرائب، المجتمع، المراجعون... إلخ، المعنية بالإفصاح لها عن مبلغ الضريبة (أي أنه لا يتعلق بالإدارة فقط)، بالإضافة إلى أن له نظرة عالمية وذلك راجع لطبيعة الشركات التي تنشط في مثل هذه البيئة هذا من جهة، ومن جهة أخرى

¹ أنور عيدة، زكرياء دمدوم، التسيير الجبائي و أثره على الوضعية المالية للمؤسسة في ظل التعديلات الجبائية الجديدة -دراسة ميدانية لمؤسسة لأشغال البناء، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، العدد 04 ديسمبر 2018، ص-ص 90-109. ص.93.

² صابر عباسي، محمود فوزي شعوي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية-دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة-الجزائر، مجلة الباحث، عدد12، 2013، ص-ص 117-128، ص.118.

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

فإن التسيير الجبائي يهدف إلى تعظيم أرباح المساهمين وذلك بالحفاظ على قيم سوقية مرتفعة في السوق المالي عن طريق ضمان أقل إخضاع جبائي وهذا ما يسمى: المساهمة في خلق القيمة. إذن نستنتج أن التسيير الجبائي بالمفهوم الحديث لا ينظر فقط إلى كيفية التحكم في المتغير الجبائي داخل أنشطة المؤسسة بل يتعداه إلى نظرة أبعد من ذلك وهي كيفية معالجة تأثير المتغير الجبائي على أصحاب المصلحة (Les parties prenantes).

يكمن الهدف من التسيير الجبائي في تقليل العبء الضريبي مع تجنب إساءة استخدام القانون. وبالتالي اللجوء إلى الإجراءات القانونية التي تسمح بتخفيف الضغط الجبائي. يعتمد هذا على مبادرة المكلف بالضريبة، والذي سيكون قادرا على تنفيذ الإجراءات المختلفة واتخاذ الخيارات التي تولد تخفيضا في العبء الضريبي وبالتالي الحصول على أفضل نتيجة مالية.³

بالتالي تفادي النظرة التقليدية السلبية للجباية، و التعامل معها على أساس أنها متغير فعال في الاستراتيجية يمكن استخدامه لصالح المؤسسة لتحقيق الأهداف التالية:⁴

- التحكم في العبء الضريبي،
- تحقيق الأمن الجبائي،
- ضمان الفعالية الجبائية،
- خدمة إستراتيجية للمؤسسة.

فوفقا ل(M. Cozian) فإن التسيير الجبائي هو "أعلى مستوى لتسخير الجباية متجاوزا بذلك مجرد التطبيق للقواعد الضريبية للقانون الضريبي"⁵

³ Nicolas Capelle, L'optimisation fiscale, MÉMOIRE DE RECHERCHE En vue de l'obtention du Master 1 Droit de l'entreprise, Institut National Universitaire J-F Champollion, 2021, p.4, URL : <https://dumas.ccsd.cnrs.fr/dumas-03376951/document>

⁴ حميداتو صالح، مطبوعة بيداغوجية في التسيير الجبائي، موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر اقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة الوادي، الجزائر، 2019-2020، ص.12.

⁵ Maurice Cozian, Les grands principes de la fiscalité de l'entreprise, litec droit, 2^{ème} édition, Paris, 1986, postface de l'ouvrage, ص.7. تم ذكره من طرف حميداتو صالح، مرجع سبق ذكره، ص.7.

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

يجب أن تأخذ منهجية تقييم الإمكانيات الضريبية للمنظمة في الاعتبار تفاصيل تضمين المكون الضريبي لبضاعة المنظمة ودوران النقدية في هيكل نشاطها الاقتصادي ، والذي ينعكس في القوائم المالية لدافعي الضرائب وفقاً لذلك⁶.

من ناحية ، ينعكس تراكم الالتزامات الضريبية للمنظمة في النتائج المالية لأنشطتها، بينما ، من ناحية أخرى ، يؤثر سدادها (أي دفع مدفوعات الضرائب) على التدفقات النقدية لدافعي الضرائب. لذلك ، هناك حاجة لتمييز تأثير الضرائب ليس فقط على نتائج النشاط الاقتصادي ، ولكن أيضاً على التدفق النقدي للكيان الاقتصادي⁷.

ثانياً: أسس التسيير الجبائي:

- معرفة ممتازة بالتشريع الجبائي
- التحكم في تقنيات المحاسبة،
- المهارة في تقييم الخيارات الجبائية المتاحة ، من أجل تخفيض التكلفة الجبائية في ظل التشريعات المفروضة،
- يستمد التسيير الجبائي فعاليته من خلال توظيف سياسة التحفيز الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية، وذلك بالارتكاز على عاملين أساسيين: أهمية الضريبة في حياة المؤسسة، تنوع الاختيارات المتاحة في ظل التشريعات.

ثالثاً: مهام التسيير الجبائي:

- القيام بتشخيص معمق للانحرافات و الوضعيات التي تسبب زيادة التكلفة الجبائية،
- وضع آليات و أدوات لتحسين التسيير الداخلي،
- قياس تأثير الضرائب على المؤسسة،

⁶ Marianna Sergeevna Santalova and al., EFFECTIVE TAX MANAGEMENT OF THE ORGANIZATION, FETDE 2020 International Conference on Finance, Entrepreneurship and Technologies in Digital Economy, European Proceedings of Social and Behavioural Sciences EpSBS, URL: <https://www.europeanproceedings.com/article/10.15405/epsbs.2021.03.32>

⁷ Goncharenko, L. I., & Arkhiptseva, L. M. (2017). Tax potential: factors of formation and development.

National interests: priorities and security, 6, 21–28. Quoted by Marianna Sergeevna Santalova and al., op.cit, p.253.

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

- وضع استراتيجية جبائية تسمح بتخفيض التكلفة الجبائية،
 - لعب دور الوسيط في تسيير و تحسين العلاقة بين المؤسسة و الإدارة الجبائية،
 - دراسة التشريعات السارية و اقتناص كل الفرص المتاحة لصالح المؤسسة،
 - تحقيق الأمن الجبائي،
 - ضمان يقظة تقنية و قانونية في المجال الجبائي.
- لا تقتصر مهمة التسيير الجبائي على مرحلة معينة من حياة المؤسسة وإنما تمتد على مدى كل مراحل حياتها من الإنشاء، الاستغلال إلى التطور و التوسع.

لم يعد التسيير الجبائي يقتصر على الإجراءات العلاجية بل صار يتعداها إلى تصرفات وقائية بل و هجومية.

رابعاً: مبادئ التسيير الجبائي:

يرتبط التسيير الجبائي بمبدأين أساسيين، لا يمكن القيام به إلا بتوفرهما أولهما مبدأ الحرية في التسيير بمعنى توفر خيارات يمكن للمسير الجبائي المفاضلة بينها، وثانيهما مبدأ عدم تدخل الإدارة في التسيير. ومن دونهما فلا معنى و لا دور يحققه التسيير الجبائي.

1. مبدأ الحرية في التسيير:

إن التسيير الجبائي مرتبط بالاختيار الجبائي، فعملية اتخاذ القرار تتضمن اختياراً بين بديلين أو أكثر، هذه القرارات تعكس إرادة المؤسسة في اختيار البديل الجبائي المناسب الذي يقره المشرع الجبائي وذلك بهدف تقليص الضرائب المستتقة على المؤسسة، فابنعدم هذه الخيارات و البدائل في التشريعات الجبائية يصبح التسيير الجبائي مجرد تطبيق بسيط للقواعد و الإجراءات الضريبية المحددة مسبقاً، و بالتالي يقف المسير الجبائي أمام مختلف الضرائب موقفاً سلبياً.⁸

فالتسيير الجبائي يستمد فعاليته من مدى أهمية الضريبة في حياة المؤسسة، أي مدى تأثيرها على مالية المؤسسة، من جهة، و من مستوى الخيارات التي يتيحها النظام الجبائي الذي تنشط المؤسسة ضمنه من جهة أخرى، فكلما تعددت الاختيارات و توسعت، من خلال منح الامتيازات المختلفة بدءاً من الحق في الانتقال والاختيار بين مختلف الأنظمة المتاحة، مروراً بمختلف الامتيازات الجبائية من إعفاءات و تخفيضات تشجع الاستثمار في قطاع معين أو

⁸حميداتو صالح، مرجع سبق ذكره، ص.11.

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

منطقة معينة ومدى فعاليتها في تحقيق مزايا ووفرات مالية للمؤسسة في حال استفادت منها، و وصولا إلى مستوى المرونة المتاحة عند الرغبة في التراجع عن اختيار جبائي معين.

بالتالي فالمكلف بالضريبة ومن خلال تسييره لأعماله، من حقه بأن يستفيد إلى الحد الأقصى من الامتيازات التي تسمح له الظروف بالاستفادة منها وذلك تبعا لمهاراته ودكائه للتعامل مع الجباية .وبالمقابل فإن خياراته السيئة لا يمكن مباشرة تصنيفها على أنها تحايل ضريبي إلا إذا استطاعت الإدارة الضريبية إثبات سوء النية لديه.

2. مبدأ عدم التدخل في التسيير:

أي أنه لا يحق لإدارة الضرائب التدخل في طريقة تسيير المؤسسة مادامت هذه الأخيرة تفي بالتزاماتها الجبائية كاملة.

خامسا: الخيارات الجبائية:

تتعلق فعالية التسيير الجبائي بكفاءة الأشخاص المكلفين بهذه الوظيفة في مجال التسيير وكذا تصميمهم لتسييرها في مقابل هامش حرية الخيار التي يمنحها التشريع الجبائي، وبالتالي فإن فعاليته هي نتيجة لقرارات جبائية تهدف لتبني الحل الأمثل لتخفيض التكلفة الجبائية. من المهم الفصل بين الخيارات الاستراتيجية و التكتيكية لأنها تختلف من حيث الأثر الذي تحدثه.

وتجدر الإشارة هنا إلى مبدأ حرية التسيير وهو يعني أن يكون لدى المسير الجبائي إمكانية الاختيار بين البدائل المتاحة قانونا، من خلال إدراكه للمزايا القانونية التي يحققها كل اختيار. فمن حق المكلف أن يستفيد إلى الحد الأقصى من الامتيازات التي تسمح له الظروف بالاستفادة منها.

1. الخيارات الجبائية الاستراتيجية:

حسب Mc Glashan فإن الخيار الاستراتيجي " هو حالة ناتجة عن المقابلة بين نقاط القوة ونقاط الضعف الداخلية للمؤسسة من جهة والفرص والتهديدات الخارجية لها من جهة أخرى"
بالتالي فإن المؤسسة بعد أن تقوم بتحليل البيئة الداخلية والخارجية، تحدد الفرص والتهديدات واكتشاف نقاط القوة والضعف الخاصة بها ، تختار استراتيجية أو عدة استراتيجيات مناسبة لها وملائمة لإمكانياتها، بحيث تتمكن من تحقيق أهدافها بأقصى فعالية ممكنة.

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

التسيير الجبائي هو جزء من نظام التسيير العام للمؤسسة، يجب أن يحدد أهدافه، تبعا للأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، فمفهوم التسيير الجبائي، يركز على مبدأ حرية التسيير الجبائي، الذي ينص على حرية اختيار المكلف للوضعية المناسبة له، ونظرا لدور الجباية باعتبارها عنصرا فعالا في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة، فالمعطيات الجبائية، تتدخل في تحديد الخيارات الاستراتيجية للمؤسسة، بحيث تؤخذ كإحدى محددات اتخاذ القرار الإستراتيجي ويتجلى ذلك من خلال:

- الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الأحكام الجبائية التي تطبق على كل منها.

- الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار المكان الجغرافي للنشاط داخل الدولة الواحدة، أو بين الدول نتيجة اختلاف الامتيازات والتحفيزات الجبائية الممنوحة.

- تحديد خيارات النمو مثل أشكال التمويل ومدى تأثير العامل الجبائي في صناعة قرار التمويل فالإلمام المسير بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من أخذ صورة واضحة عن مصادر التمويل المختلفة، والمزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة من اختيارها لأي منها، والتي على أساسها تتم المفاضلة بينها أو اختيار مزيج منها.

فمن خلال العلاقة بين الجباية والإستراتيجية فإن القرارات التي تتخذها المؤسسة، كالإستثمار التوظيف رفع رقم الأعمال... وغيرها مرتبط بالنظام الجبائي الذي تعمل فيه، وعليه فالضريبة تستخدم لخدمة أهداف المؤسسة، كما يمكن أن تتحول إلى متغير فعال في تحديد استراتيجياتها

هذه الخيارات لها عدة خصائص :

- قد تكون جبائية محضة، وقد تؤثر أو تتعلق بجوانب أخرى قانونية أو اقتصادية.
- عادة هذا النوع من الخيارات لا يتم اتخاذها من طرف المسير الجبائي وإنما من طرف إدارة المؤسسة،
- الخيارات الاستراتيجية تخلف آثارا تتجاوز الجانب الجبائي (قانوني، مالي، اقتصادي...)، لهذا الحل الأمثل جبائيا قد لا يكون كذلك من وجهة النظر الإجمالية.

في الأخير، الإختيارات الجبائية الاستراتيجية تتطلب الأخذ بعين الاعتبار العديد من العوامل:
- الآثار أو الالتزامات الناجمة عنها بالنسبة للمؤسسة،
- الوسائل و الكفاءات الداخلية، ومدى قدرتها على التحكم في الأوضاع الجديدة (جبائيا، ماليا ومحاسبيا)

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

- هل هذا الخيار قابل للتراجع أم لا طيلة حياة المؤسسة؟

- هل هذا الخيار قانوني؟

وغيرها من العوامل الواجب أخذها بعين الإعتبار أثناء اتخاذ هذه القرارات.

2. الخيارات الجبائية التكتيكية:

الخيار التكتيكي أو العملياني هو خيار يمكن أن يمنح للمؤسسة مزايا جبائية على المدى القصير، حتى من ناحية صلاحية اتخاذه فتكون محدودة ضمن صلاحيات المسير المالي أو الجبائي للمؤسسة. تتعلق عادة بالتحكم بالتقنيات الجبائية، ولكن لها أهمية كبيرة فوجودها المستمر والمدروس يمكن أن يمنح المؤسسة ميزة جبائية واضحة على المدى الطويل.

مراقبتها تتم بسرعة إذ أنها تكون تقنية و محدودة بالجمال الجبائي، من أمثلتها اختيار طريقة الإهلاك.

الجدول رقم 01: الفرق بين الخيارات الاستراتيجية والخيارات التكتيكية.

العناصر	الخيار الاستراتيجي	الخيار التكتيكي
مستوى المسؤولية	المدير العام	مسؤول مصلحة الجباية
تأثير الخيار	دائم	منتظم
استعمال الإختيار	غير دوري	دوري يتصف بالتكرار
النطاق الجبائي	قوي	ضعيف

المصدر: Redha KHELLASSI, Précis d'audit fiscal de l'entreprise,

BERTI Edition, Alger, 2013, p.291.

سادسا: تمييز التسيير الجبائي عن المصطلحات القريبة (الغش و التهرب الجبائيان):

يعتبر الغش و التهرب الجبائيان جريمتين جبائيتين، و " تتميز الجريمة الضريبية عن سائر الجرائم بأنها تتضمن

اعتداء على مصلحة الخزنة الضريبية، أي أنها كل عمل أو امتناع يترتب عليه الإخلال بمصلحة ضريبية يقرر القانون

على ارتكابها عقابا، وللجريمة الجبائية ركنان:

- الركن المادي أو الموضوعي،

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

- الركن المعنوي أو الشخصي،⁹

وللتفريق بين الغش و التهرب من جهة و التسيير الجبائي من جهة أخرى، وجب تحديد أركان كل نوع منهما. حيث نقصد بالتهرب الجبائي الأفعال التي يقوم المكلف بالضريبة بموجبها بالتهرب من دفع الضرائب المستحقة عليه دون خرق القانون، من خلال الاستفادة من الثغرات أو التملص من النظام الجبائي.

بينما يتم الغش الجبائي من خلال تجاوز التشريعات الجبائية، بالتالي يتوفر في الغش ركنا الجريمة الجبائية: الركن المادي و هو تجاوز القانون و الركن المعنوي وهو النية السيئة. في حين لا يتوفر في التهرب إلا الركن المعنوي. أما التسيير الجبائي فيهدف لتقليل مستوى الخضوع الجبائي من خلال الاستفادة من الامتيازات الجبائية(الإعفاءات و التخفيضات) التي تمنحها الدولة، بالتالي فالتسيير الجبائي قانوني تماما، فلا يتوفر فيه أي ركن من أركان الجريمة الجبائية.

لكن يجب التمييز بين التسيير الجبائي و التسيير الجبائي العدواني الذي تمارسه الشركات المتعددة الجنسيات على وجه الخصوص، و الذي يعني "التخطيط لتخفيض الضريبة بشكل قد يكون فيه تعدي على روح القانون و ليس القانون بحد ذاته، والذي من الممكن أن يعتبره البعض تهربا ضريبيا"¹⁰. ويمكن تلخيص كل ماسبق في الجدول التالي:

الجدول رقم 02: مقارنة بين التسيير الجبائي و الغش و التهرب الجبائين

أركان الجريمة	الركن المادي (خرق القانون)	الركن المعنوي(النية السيئة)
الغش الجبائي	متوفر	متوفر
التهرب الجبائي	غير متوفر	متوفر
التسيير الجبائي	غير متوفر	غير متوفر

المصدر: من إعداد الباحثة.

⁹نبيل صقر، الجريمة الضريبية و التهريب، دار الهدى، الجزائر، 2013، ص-ص.12-16.(بتصرف)

¹⁰ إيمان بوقرو و منصور بن عمارة، أهمية استخدام الملاجئ الضريبية ضمن استراتيجيات التخطيط الضريبي للشركات متعددة الجنسيات - إشارة لحالة شركة Google Inc، مجلة الباحث الاقتصادي، العدد 08 ديسمبر 2017، ص-ص112-131، ص.128.

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

سابعاً: حدود التسيير الجبائي:

لا تعد مهمة التسيير الجبائي أمراً سهلاً الإنجاز، فعلى المسير الجبائي الأخذ بعين الإعتبار مجموعة من العوامل أو المتغيرات التي من شأنها أن تحد من الخيارات المتاحة أمامه وكذا من مدى فعاليتها:

- نظرية التعسف في استخدام القانون،
- نظرية الفعل غير العادي للتسيير،
- الحدود الاقتصادية،
- الأمن القانوني للمؤسسة.

1. نظرية التعسف في استخدام القانون:

الخط الفاصل ما بين استراتيجية التسيير الجبائي و التعسف في استخدام القانون رفيع للغاية، فقد تستطيع المؤسسة تحريف روح القانون من خلال التحكم و التلاعب بالميكانيزمات القانونية دون تجاوز القانون (وهو ما يميز التعسف في استخدام القانون عن الغش الصريح).

برز في الفقه اتجاهان كبيران في تأصيل نظرية التعسف في استعمال الحق، أولهما تقليدي يرى أنصاره أن التعسف يقع في دائرة المسؤولية التقصيرية باعتباره صورة من صور الخطأ التقصيري، وثانيهما حديث يرى أنصاره أن التعسف يقع خارج دائرة المسؤولية التقصيرية باعتباره نظرية مستقلة قائمة بذاتها:¹¹

تبعا لاختلاف الفقه في تأصيل نظرية التعسف في استعمال الحق اختلفت التشريعات هي الأخرى في هذه المسألة المهمة بين مؤيد لإبقاء التعسف ضمن دائرة المسؤولية، بحيث تم تنظيمه في الباب المتعلق بالمسؤولية التقصيرية كما هو الشأن بالنسبة للتشريعين اللبناني والجزائري، ومعارض لذلك، بحيث خصه بمواد تقع في الباب التمهيدي للقانون المدني كما هو الحال بالنسبة للتشريع المصري.

بعد الانتقادات الموجهة لاعتبار التعسف في استعمال الحق خطأ تقصيرياً نادى جمع من الفقهاء، يتقدمهم سالي وريبير وديموج ودابان وكورنيل وكامبيون، بوجود الفصل بين التعسف والخطأ والقول باعتبار التعسف نظرية قائمة بذاتها، إلا أن الخلاف قام بينهم حول الأساس الذي تبنى عليه هذه النظرية وانقسموا إلى ثلاثة أقوال: أولها

¹¹ شوقي بناسي، التعسف في استعمال الحففي ضوء المادة 124 مكرر المستحدثة بموجب القانون 05-10 المعدل للقانون المدني، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية و الاقتصادية و السياسية، المجلد 46، العدد 03، الجزائر، 2009، ص-ص. 185-230، ص-ص. 187-196

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

ربط التعسف في استعمال الحق بالقواعد الأخلاقية، وثانيها ربطه بالمبادئ الاجتماعية، وثالثها ربطه بفكرة الحق ذاته وهو ما وصل إليه الفقه الحديث.

وفي ربط تأصيل التعسف بفكرة الحق قال حسن كبيرة:¹² "والواقع أن فكرة التعسف ترتبط أساسا بفكرة الحق وما يمثله من قيمة معينة يعترف بها القانون ويحميها لغاية معينة، إذ بذلك ترهن حماية القانون للحق وصاحبه بالتزام هذه الغاية وترتفع بالانحراف عنها، ذلك أن الحقوق - بما تخول من سلطات استثنائية معينة لبعض الأشخاص دون بعض أو على حساب بعض، وبما تؤدي إليه من وضع الأفراد في مراكز غير متساوية قبل بعضهم البعض - لا يتصور أن تكون مقررّة بوصفها غاية في ذاتها وإنما بوصفها وسيلة لإدراك غاية معينة، وهو ما يرهنها بوصفها تمثل قيمة اجتماعية يحميها القانون - بتحقيق هذه الغاية أو عدم مجافاتها، بحيث تظلل حماية القانون مبسوطة عليها أو ترتفع عنها بحسب مدى مطابقة استعمالها أو مناقضته لغايتها، وبذلك يتفرع عن اعتبار الحقوق وسائل لا غايات اعتبارها من حيث الاستعمال نسبية لا مطلقة، وهو ما يقتضي إخضاع استعمالها لرقابة القضاء بما يضمن منع التعسف فيه بالخروج به عن غاياتها، ولذلك فإن التعسف يتوافر إذا انحرف صاحب الحق في استعماله عن غايته، حتى ولو لم يكن قد أدخل بواجب الحيطة واليقظة العادية ذلك الإخلال الذي يكون الخطأ في المعنى الدقيق، وهو ما يفصم بين التعسف والخطأ ويخرجه بالتالي من دائرة المسؤولية التقصيرية ليستوي مبدأ عاما ونظرية أساسية ملازمة وداخلة في النظرية العامة للحق."

في النظام الفرنسي تعرف نظرية تجاوز القانون الجبائي من خلال المادة L64 من دفتر الإجراءات الجبائية. حسب هذه المادة، كل عملية تتم في شكل عقد أو تصرف قانوني يخفي تحقيق أو تحويل الربح أو الدخل، سواء تم تنفيذها مباشرة أو من خلال شخص أو مؤسسة وسيطة، تشكل تعسفا في استخدام للقانون.

كما حددت نوعين من الأفعال التي تشكل تعسفا في استخدام القانون:

- التعسف في استخدام القانون عن طريق المحاكاة **Abus de droit par simulation**:

تشمل كل التصرفات التي لها طابع وهمي، التي تخفي النية الحقيقية لأطرافها نذكر على سبيل المثال:

- ✓ عقد وهمي دون موضوع حقيقي،
- ✓ عملية شراء وهمية لم يتم تمويلها فعلا من الشاري المزعوم،

¹² حسن كبيرة، المدخل إلى القانون، ط6، منشأة المعارف، مصر، 1993، مرجح تم ذكره من: شوقي بناسي، مرجع سبق ذكره، ص.196.

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

✓ العمليات التي يقوم بها شخص باسمه لصالح شخص آخر في الخفاء أو باسم مستعار - Prête nom

- التعسف في استخدام القانون من خلال الاحتيال **Abus de droit par fraude à la loi**

كل التصرفات التي تسعى للاستفادة من التطبيق الحرفي للنصوص القانونية بما يخالف الأهداف التي يتوخاها المشرعون منها، أو بمعنى تحريف معنى النص القانوني بما يناسب المصلحة الشخصية، و التي يكون حافزها الوحيد التهرب أو تخفيض التكاليف الجبائية التي كان من المفروض أن يتحملها المكلف لو لم يقيم بتلك التصرفات. بالتالي يشمل هذا التعريف كل العقود أو عمليات التوسع و إنشاء الهياكل... الخ التي هدفها الحصري تخفيض أو إلغاء التكلفة الجبائية.

أما بالنسبة للجزائر، فإن نظرية التعسف في استخدام القانون تجد أساسها المفاهيمي في القانون المدني لا سيما فيما يتعلق بالمسؤولية المدنية، من خلال اعتبار ممارسة الحقوق بشكل يضر بالآخرين على أنه تعسف في استخدام للحقوق.

في القانون الجبائي، تجد هذه النظرية أساسها في المادة 326 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المتعلقة بالعقوبات المتعلقة بالوعاء المستحقة في التدخل الرقابي للإدارة الجبائية. حيث يتم تشديد العقوبات إذا ثبتت النية السيئة، غير أن هذه المادة أهملت ذكر إساءة استخدام الحقوق بالحاكاة.

يمكن أن يمس هذا النوع من التلاعب وعاء الضريبة، كما يمكن أن يمس تحصيلها أيضا. بالتالي تحتفظ إدارة الضرائب بالحق في مراقبة طريقة التسيير الجبائي التي تنتهجها المؤسسة، مما يشكل حدا أمام حرية التسيير الجبائي للمؤسسة. أي أن المؤسسة حرة في التسيير إلا أن هذه الحرية لا يجب أن تستعمل في التلاعب بالقانون.

نظرية إساءة استخدام الحقوق لا يقتصر هدفها على ردع المكلفين المحتملين، ولكنها تسمح بالإضافة إلى ذلك، بتوضيح حدود التسيير وحرية اختيار التركيبة الجبائية الأقل تكلفة.

2. نظرية الفعل غير العادي للتسيير:

تشكلت نظرية الفعل غير العادي للتسيير في القانون الفرنسي، وتم تبنيها من قبل الإدارة و القانون الجزائري. حيث تم تعريفه من خلال المادتين 38 و 39 التي أقرتهما اللجنة الاستشارية للتسيير و تكنولوجيا المعلومات كما يلي: " هو الفعل الذي يفرض مصروفا أو خسارة على المؤسسة ، أو يجرمها من الإيرادات ، دون أن يبرر الفعل

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

بمصالح الاستغلال ، مما يبرر إعادة دمج المصروفات أو الدخل الناتج في الربح الخاضع للضريبة ، والذي يتم زيادته وفقا لذلك.¹³

حسب C. COLETTE "الفعل غير العادي للتسيير هو فعل ضد مصالح المؤسسة والذي لا يتضمن أي مقابل أو مقابل غير كاف لها، هذا الفعل لا يعتد به أمام الإدارة الجبائية لتصفية الضريبة."

حسب R. YAICH "الفعل غير العادي للتسيير هو الفعل الذي يتم بموجبه تحميل المؤسسة مصاريف أو خسارة، أو يجرم هذه الأخيرة من إيراد دون أن يكون ذلك مبررا بمصالح الاستغلال."

بالنسبة للجزائر تحدد كل من المادة 141 و 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة قواعد دقيقة لاستثناء أو تسقيف بعض المصاريف العامة، الاهتلاكات و المؤونات وغيرها من حق الخصم. لكن لم يتم لحد الآن تقديم تعريف عام لماهية التكلفة القابلة للخصم.

يمكن تصنيف الأفعال غير العادية للتسيير إلى صنفين:

- الفعل الذي بموجبه تتحمل المؤسسة مصاريف أو أعباء لا تصب في صالحها، لأن هذه الأخيرة غير مبررة سواء في مبدئها أو أن مبلغها مبالغ فيه،
- الفعل الذي بموجبه تتنازل أو تخفض المؤسسة عن ربح.

ان الفعل الغير العادي في التسيير لا يشكل خرقا للالتزامات الجبائية للمؤسسة ، وعليه فان النظر في هذا التصرف يكون على المستوى الاقتصادي وليس القانوني ، ومن بين الأفعال الغير عادية في التسيير:

- تقديم قروض للمسير بدون فوائد.
- تحمل المؤسسة لأعباء خاصة (أعباء شخصية للمسير).
- التنازل عن عقارات للمسييرين بأسعار منخفضة جدا عن الأسعار الحقيقية.
- التنازل عن الحقوق اتجاه المؤسسات ليس لديها علاقات تجارية دائمة مع المؤسسة ، والسبب الوحيد لذلك قد يكون وجود نفس الشركاء او المسييرين في المؤسستين.

نلاحظ ان تحديد التصرف الغير عادي في التسيير خضع الى الذاتية في الحكم على طبيعة القرار، عادي او غير عادي ، فما قد تعتبره ادارة الضرائب بانه تصرف غير عادي قد لا يكون كذلك بالنسبة للمسير ، ضف الى هذا فان مفتش الضرائب قد لا يدرك العلاقة السببية بين القرار المتخذ ومصالح المؤسسة ، ولهذا

¹³ <https://www.dalloz.fr/documentation/Document?id=DZ%2FOASIS%2F001120>

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

الاسباب حدد المشرع الجزائري الجبائي بشكل واضح الأعباء القابلة للخصم اثناء حساب النتيجة والقيمة القصبى لهذه الأعباء.

3. الحدود الاقتصادية والحدود المتعلقة بالأمن الجبائي:

البحث عن التسيير و التخطيط الجبائي الأمثل يجب أن يمر إجباريا بدراسة مسبقة للحدود الاقتصادية للاستراتيجية الجديدة من جهة و الحدود المتعلقة بالخطر الجبائي من جهة أخرى.

- **الحدود الاقتصادية:** يجب أن لا يقتصر قرار مدير المؤسسة المتعلق بتخفيض التكلفة الجبائية على المتغير الجبائي و يتجاهل الأبعاد الأخرى كتكاليف البحث عن التسيير الجبائي الأمثل، تكاليف التكوين و التدريب و أثرها على الوضعية المالية الإجمالية للمؤسسة.

ويمكن التمييز في هذا المقام بين تكاليف التسيير الجبائي المباشرة و التكاليف غير المباشرة كما يلي:¹⁴

التكاليف المباشرة: هي التدفقات النقدية الخارجة التي يتم تكبدها من قبل المسيرين الجبائين أثناء سعيهم إلى تحقيق أهداف من التسيير الجبائي هذه التكاليف شاملة لتكاليف الضرائب و تكاليف الاستشارات القانونية، وقد تتكبد المؤسسات تكاليف قضائية أثناء سعيها لضمان بلوغ الهدف من التسيير الجبائي وهذا يرجع إلى التشريعات والقيود القضائية المتعلقة بالتسيير الجبائي من قبل أطراف كمصلحة الضرائب الحكومية التي قد تطعن في استراتيجيات التسيير الجبائي المنتهجة من قبل المؤسسة وتجرحها للمحاكم باستخدام النصوص التشريعية والقضائية وتشمل أيضا التكاليف المرتبطة بالرسوم الضريبية والأتعاب التي دفعت للمحامين والمحاسبين والأطراف الأخرى ذات الصلة.

التكاليف غير المباشرة : من وجهة نظر سوق رأس المال فإن السعي إلى خفض الدخل الخاضع للضريبة يؤدي حتما إلى خفض قيمة المداخيل المصرح بها والخاضعة للضريبة، ما يؤثر سلبا على تصور المساهمين كما يكشف عن السمعة السيئة للإدارة و سينظر بعدها إلى أرقام تقارير المؤسسة بعد خصم الضرائب بنوع من الشكوك من قبل ذوي المصلحة هذا ما سيقبل من فرص استفادتها من عمليات الإقراض والاستثمار المشترك مع الغير.

¹⁴ Abdul Wahab, N. S. (2010). tax planning and corporat governance: effects on sharholder valuation. Thesis of doctorat of philosophy. faculty of law, arts and soical sciences: University of southampton.

تم ذكره من طرف: بولحية عفاف، كرمي مليكة، كبيش محمود، دور التسيير الجبائي في ترشيد القرار التمهليل للمؤسسة الاقتصادية: دراسة Nostrap حالة مؤسسة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 12، العدد 22 (2023)، ص-ص 67-80، ص. 70.

المحاضرة الأولى: مفهوم التسيير الجبائي.

- الحدود المتعلقة بالأمن الجبائي: يتعلق الامر بضمان -للمكلف- حماية جبائية تسمح له بالبقاء بمنأى عن الجزاءات أو العقوبات الجبائية، بما يسمح له بالتنبؤ بالتكلفة الجبائية مسبقا.
- بالتالي يجب أن يأخذ التسيير الجبائي بعين الاعتبار المحيط القانوني للمؤسسة. فالتغيير المتكرر في القوانين الجبائية تجعل المؤسسات الجزائرية في حالة واجبة من اليقظة الجبائية.

المحاضرة الثانية: نظام المعلومات الجبائي.

نظام المعلومات الإداري هو أداة حاسمة للتخطيط والتحكم واتخاذ القرار في أي منظمة. يتكون هذا النظام من مجموعة من الأشخاص والأجهزة والإجراءات التي تعمل معًا لجمع ومعالجة وتخزين وتوزيع المعلومات لدعم عمليات اتخاذ القرار والتحكم والتنسيق والتحليل في المنظمة.

يعتبر نظام المعلومات الإداري أداة فعالة لتحقيق الأهداف الاستراتيجية وتحسين الأداء العام للمنظمة. يمكن أن يساعد في تحسين الاتصالات الداخلية، وتحسين الفعالية والكفاءة، وتقديم معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات الإدارية. في العصر الرقمي الحالي، أصبح نظام المعلومات الإداري أكثر أهمية من أي وقت مضى، حيث يلعب دورًا حاسمًا في تحقيق التنافسية والنجاح في السوق.

نظام المعلومات الجبائي هو أداة تكنولوجية تستخدم من قبل الهيئات الحكومية لجمع ومعالجة وتحليل البيانات الضريبية. يتيح هذا النظام للإدارات الضريبية تحسين كفاءة وفعالية عمليات الجباية والتحصيل والتدقيق. يمكن أن يساعد في تبسيط الإجراءات، وتقليل الأخطاء، وزيادة الشفافية، وتحسين الامتثال للقوانين الضريبية.

بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن يوفر للمكلفين وسائل مريحة وسهلة لتقديم التصريحات الضريبية ودفع الضرائب. في العصر الرقمي الحالي، أصبح نظام المعلومات الجبائي أداة حاسمة لتحقيق الكفاءة والفعالية في إدارة الضرائب.

أولاً: تعريف نظام المعلومات الإداري:

يعود الأساس النظري لنظم المعلومات لنظرية النظم لعالم الأحياء BUCKLEY، التي تدرس الظواهر الطبيعية من خلال تفكيكها إلى مكوناتها الأساسية وفهم العلاقات بينها، ويمكن تعريف نظام المعلومات على أنه: يعرف نظام المعلومات الإدارية بأنه "مجموعة من العناصر المتداخلة أو المتفاعلة بعضها مع بعض و التي تعمل على جمع مختلف أنواع البيانات و المعلومات و تعمل على معالجتها و تخزينها و بثها و توزيعها على المستفيدين لغرض دعم عملية إتخاذ القرار و تأمين السيطرة على المنظم ، إضافة الى أن نظام المعلومات يقوم بتحليل المشكلات و تحديد البدائل الملائمة لحلها كما يقوم بتوفير قاعدة بيانات للأنشطة المنظمة و البيئة المحيطة بها لدعم متخذي القرار كما أنه ليس شرطاً أن يكون نظام المعلومات محوسب يمكن أن يكون يدويا في كل عملياته (الإدخال ،

المحاضرة الثانية: نظام المعلومات الجبائي.

المعالجة ، المخرجات) حيث تستغرق وقتا و جهدا و تكون أحيانا أقل دقة لذلك ظهرت الحاجة الى النظم الحوسبية¹⁵

يمكن أن يعرف نظام المعلومات "على أنه نظام متكامل يتكون من أفراد و معدات و آلات يضمن تبادل المعلومات داخل المنظمة و يربط المنظمة ببيئتها الخارجية كما يزود صانعي القرار بالمعلومات الضرورية اللازمة لذلك"¹⁶

لم تعد نظم المعلومات تكتفي بمعالجة وتشغيل البيانات وإنما بإنتاج المعلومات ذات الجودة العالية والموثوقية في الوقت الحقيقي وبالشكل المناسب لدعم عمليات وأنشطة الإدارة العليا والوسطى (الاستراتيجية والتكتيكية). وأصبحت المعلومات التي تنتجها نظم المعلومات المستندة على قواعد البيانات من أهم الموارد المتاحة لدى المنظمة ومن أكثر العناصر حيوية في تحقيق الميزة التنافسية الاستراتيجية المؤكدة. وبعد ظهور نظم المعلومات التي تستند على قواعد البيانات وعلى نظم وإدارة قواعد البيانات (DBMS) والنجاح الذي رافق معظمها انتقل التركيز على تطوير وبناء نظم معلومات تساهم بصورة مباشرة ومؤثرة في عملية اتخاذ القرارات.¹⁷

نلاحظ من التعاريف السابقة أن نظام المعلومات الإدارية يمكن تعريفه استنادا إلى مكوناته وطريقة عمله، أو من خلال التركيز على مخرجاته و أهدافه:

- فيمكننا تعريفه على أنه نظام مكون من موارد بشرية و آلية تقوم بجمع البيانات المتعلقة بالبيئة الداخلية و الخارجية و تحليلها و معالجتها للحصول على معلومات من شأنها المساعدة على اتخاذ القرار بصورة أوضح وبمخاطرة أقل.

¹⁵ سلوى السامرائي، محاضرات في مادة نظم المعلومات الإدارية (مقدمة في نظم المعلومات الإدارية)، الأكاديمية العربية في الدانمارك، ص-1-2. متاح على الرابط التالي :

https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https%3A%2F%2Fwww.ao-academy.org%2Fdocs%2F1_2_3_~1.DOC&wdOrigin=BROWSELINK

¹⁶ هشام محمد رضوان، "نظم المعلومات التسويقية"، الأكاديمية العربية في الدانمارك، فلسطين 2010، متاح على الرابط التالي: [نظم المعلومات التسويقية .. طالب الماجستير هاشم محمد رضوان - الأكاديمية العربية في الدانمارك \(ao-academy.org\)](https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https%3A%2F%2Fwww.ao-academy.org%2Fdocs%2F1_2_3_~1.DOC&wdOrigin=BROWSELINK)

¹⁷ سعد غالب ياسين، تحليل و تصميم نظم المعلومات، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر و التوزيع، الأردن، 2000، ص. 18.

المحاضرة الثانية: نظام المعلومات الجبائي.

ثانياً: عناصر نظم المعلومات الإدارية:

يمكن إجمالها في ما يلي:¹⁸

أ. **المدخلات** : و هو الحصول على العناصر و تجميعها و إدخالها للنظام قصد عملية المعالجة . و تتباين المدخلات بحسب نوع النظام فمدخلات النظام الإنتاجي مواد خام و مدخلات نظام المعلومات بيانات و مدخلات النظام التعليمي الطلبة والأساتذة والإجراءات التعليمية .

ب. **معالجة البيانات**: وهي العملية التي تحول المدخلات إلى مخرجات. فهي العمليات الحسابية والمنطقية لمعالجة البيانات و تحويلها إلى المعلومات في نظام المعلومات والعمليات الإنتاجية بالفندق لتحويل المواد الأولية إلى سلع وخدمات في النظام الفندقي, ومعنى آخر تتم معالجة البيانات وفقاً لبرامج معدة مسبقاً والتي قد تحتوي على :

1- التصنيف (Classification)

2- الترتيب (Sorting)

3- التجميع (Calculating)

4- التلخيص (Summarizing)

5- التفسير (Interpreting)

6- التحديث (Updating)

7- التدمير (Destroying)

ت. **المخرجات** : هي كل ما ينتج عن النظام نتيجة عمليات المعالجة من معلومات ، منتجات ، خدمات ، والتي يستفيد منها صانع القرار (المدير - الموظف).

ث. **التغذية العكسية** : تقتضي عملية ضبط النظام وجود رقابة على جميع عناصر النظام ويعبر عنها بالتغذية العكسية و هي عبارة عن ردود الأفعال السلبية أو الايجابية عن مخرجات النظام ,ويمكن التأكد من جودة مخرجات النظام من خلال مقارنة المخرجات بمعايير محددة مسبقاً للأداء ثم تغذية النظام بنتائج هذه المقارنة

¹⁸ سلوى السامرائي، محاضرات في مادة نظم المعلومات الإدارية (الفصل الأول مدخل حول نظم المعلومات الإدارية)، مرجع سبق ذكره،

المحاضرة الثانية: نظام المعلومات الجبائي.

، إن الهدف من عملية التغذية العكسية الحفاظ على مستوى أداء النظام و معالجة الانحرافات ، مما يساهم في وصول النظام إلى حالة من التوازن و الاستقرار .

ثالثاً: فوائد نظام المعلومات الإداري :

تقدم نظم المعلومات الإدارية العديد من الفوائد لمتخذي القرار كما تساعد العاملين في المنظمة على أداءهم لوظائفهم ، ومن أهم الفوائد التي يمكن أن تقدمها نظم المعلومات الإدارية:¹⁹

- 1- تقديم المعلومات إلى المستويات الإدارية المختلفة لمساعدتها في اتخاذ القرار.
- 2- تقديم المعلومات لجميع العاملين لمساعدتهم في أداء أنشطتهم الوظيفية .
- 3- المساعدة في تقييم أنشطة المنظمة و إجراء عملية الرقابة .
- 4- مساعدة المدراء على التنبؤ بالمستقبل بالنسبة لجميع أنشطة المنظم .
- 5- تحديد قنوات الاتصال بين الوحدات الإدارية المختلفة لتسهيل عملية استرجاع البيانات .
- 6- حفظ البيانات لغرض إتاحتها عند الحاجة لمستخدميها.
- 7- نظم البرامج سابقة الإعداد.

رابعاً: نظام المعلومات الجبائية:

يكتسي نظام المعلومات الجبائية أهمية كبيرة نظراً لكونه يسمح للإدارة بتدعيم النظام الجبائي ورفع كفاءته من خلال الرفع من دقة المعلومات وسرعة توزيعها وفي الوقت المناسب لكافة الأطراف المعنية.

1. مفهوم نظام المعلومات الجبائية:

على الرغم من إن السلطة الضريبية لها دور في النهوض بمهمة التشريع الضريبي الا انها لا تستطيع النهوض بهذه المهمة وتحقيق المستوى المطلوب من الفاعلية في تحقيق اهدافها مالم يكن لها نظم معلومات ضريبية كفؤة وفاعلة تزودها بالمعلومات التي تحتاجها في عملية التحاسب الضريبي كالمعلومات الخاصة بحصر المكلفين الجدد او معلومات عن العقود المبرمة مع التجار المجهزين والمقاولين وعن المشتريات والمبيعات وعن التصاريح الكمركية الخاصة بالاستيراد والتصدير ، إن احد اسس العمل الضريبي فضلاً عن العوامل المتمثلة بالإمكانات البشرية والمادية والتشريعات

¹⁹ سلوى السامرائي، مرجع سبق ذكره.

المحاضرة الثانية: نظام المعلومات الجبائي.

الضريبية هي المعلومات الضريبية التي تبني عليها السلطة الضريبية استراتيجيتها وسياستها تجاه المكلف المعني ، وقدر تعلق الأمر بمساهمة نظم المعلومات الضريبية في رفع درجة احتمال اكتشاف المخالفات الضريبية فأن بناء وتطوير تلك النظم لا يمثل هدفاً نهائياً بحد نفسه وإنما هو وسيلة لزيادة فاعلية وظيفية التدقيق والفحص الضريبي وعليه ينبغي على السلطة الضريبية ان تراعي في تصميمها للنظام مدى كفاءته وفاعلية ومساهمة في تسهيل مهمة المدققين والقائمين بأعمال الفحص الضريبي.²⁰

يمكن تعريف نظام المعلومات الجبائي على أنه هو الإطار الذي يتم من خلاله تنسيق ومزج الموارد المادية والمالية والبشرية لتحويل السندات والمعطيات الجبائية، و التي تعتبر مدخلات نظام المعلومات الجبائي إلى مخرجات و هي المعلومات الجبائية لتحقيق الأهداف المسطرة من الادارة الجبائية و بالتالي فنظام المعلومات الجبائي يتكون من بيانات جبائية ومعلومات جبائية.²¹

كما يمكن تعريفه على أنه " نظام قائم بذاته يتكون بدوره وككل نظم المعلومات الأخرى من عدم نظم فرعية تعمل مع بعضهما البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة، بهدف توفير المعلومات المفيدة للإدارة، وبما يخدم تحقيق أهدافها.²²

²⁰ جبار ضياء شمخي ، القرار رقم 162 واعداد ترتيب اوراق البيت الضريبي ، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الأول، مرجع تم ذكره من طرف: أنور عباس ناصر، عبد الأمير زامل لطيف، حسن نايف ملاح، دور نظم المعلومات الضريبية في حصر المكلفين الخاضعين للضريبة-دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب،، مجلة المثني للعلوم الإدارية و الاقتصادية، متاح على الرابط التالي: <https://muthjaes.mu.edu.iq/wp-content/uploads/2022/10/15-2.pdf>

²¹ شلغوم. حنان، نظام المعلومات الجبائي كآلية لتفعيل نظام المعلومات الجبائي، ملتقى الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قسنطينة 2015 ، ص7. تم ذكره من طرف: خير الدين شرواطي، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر-دراسة حالة لدى مديرية الضرائب البيلادة، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 17، العدد01، 2022، ص-ص.389-408، ص. 397.

²² الزهيري، مدى اسهام نظام المعلومات الضريبية في تطوير العمل الضريبي رسالة ديلوم عالي معادلة للماجستير مقدمة إلى مجالس المعهد العالي للدراسات الحاسبية والمالية، جامعة بغداد، 2007، ص16. تم ذكره من طرف: السبتي وسيلة، محاضرات في مقياس أنظمة التسيير و التسيير الجبائي، جامعة بسكرة، الجزائر، ص. 67. متاح على الرابط التالي: <http://elearning.univ-biskra.dz/moodle2019/course/view.php?id=2513>

2. مكونات النظام الجبائي:

يمكن تحديد مكونات النظام الجبائي استناداً إلى نظرية النظم كما يلي:²³

أ. **مدخلات النظام الضريبي:** يمكن تحديد مدخلات النظام الضريبي - وهي بمثابة المادة الخام التي يتم تشغيلها للحصول على مخرجات النظام، وذلك على النحو التالي:

- بيانات عن المكلفين.
- بيانات عن الأنشطة التجارية والصناعية والخدمية (محل الأوعية الضريبية.
- ملفات المكلفين.
- التشريعات الضريبية.
- التعليمات التفسيرية للإدارة الضريبية.
- أحكام القضاء والمحاكم المتعلقة بالتشريعات الضريبية وتطبيقاتها. ز بيانات عن نظم ضريبية في البلدان الأخرى.
- معايير تقييم التشريعات الضريبية.

ويمكن تبويب تلك المدخلات في ثلاثة نواح رئيسة هي:

- . المكلفون والأنشطة.
- . التشريعات الضريبية والأحكام القضائية في مجال الضرائب ومعايير تقييمها.
- . النظم الضريبية الأخرى.

ب. **أساليب التشغيل في النظام الضريبي:**

تتمثل أساليب التشغيل في النظام الضريبي لإنتاج المخرجات المطلوبة في عمليات حصر المكلفين وتدقيق كشوف التقدير الذاتي الخاصة ، واحتساب الضريبة المستحقة عليهم وأخيراً تحصيل الضريبة منهم.

²³ خليل عواد أبو حشيش، بلال فايز عمر، دور المعلومات المحاسبية في قياس كفاءة و فعالية النظام الضريبي الأردني، مجلة جامعة الأزهر، غزة، سلسلة العلوم الإنسانية، المجلد 18، العدد 2 ديسمبر 2016، ص.7، متاح على الرابط:

<https://digitalcommons.aaru.edu.jo/cgi/viewcontent.cgi?article=1090&context=alazhar>

المحاضرة الثانية: نظام المعلومات الجبائي.

ت. المخرجات:

يمكن تحديد مخرجات النظام الضريبي التي تخضع للتقييم وتمثل في نفس الوقت الأدوات المستخدمة لتحقيق أهداف النظام على النحو التالي:

i. قائمة نتائج الأعمال: وتتصرف في هذه الحالة لبيان ما يلي:

- الضرائب التي تم تحصيلها.
 - الضرائب التي تم تقديرها ولم تحصل بعد.
 - نتائج الأنشطة محل الفحص (كشف التقدير الذاتي الجاري فحصها).
 - نتائج الأنشطة التي لم تفحص بعد (كشف التقدير الذاتي التي لم تفحص).
- ii. مؤشرات أداء دائرة ضريبة الدخل : في شكل قائمة تعرض بالنسبة لكل مؤشر ما كان مستهدفا وما تحقق فعلا، وسوف ندرس تلك المؤشرات في المبحث القادم.
- iii. نتائج تقييم التشريع الضريبي: من مقاييس أو معايير التقييم الموضوعية.

ث. التغذية المرتدة:

تحدث التغذية المرتدة لبعض مخرجات النظام إما في صورة مدخلات إلى النظام نفسه من أجل الحصول على مخرجات جديدة تخدم أغراضاً محددة وقد تؤدي هذه المدخلات الجديدة إلى تغيير في عمليات التشغيل أو في طبيعة المخرجات في المستقبل. كما تحدث بالنسبة للتشريعات الضريبية لتحديد أوجه التغيير المطلوبة أو نواحي الكفاءة اللازم الحفاظ عليها واستمرارها.

3. أهداف النظام:

تتمثل أهداف النظام الضريبي في توفير الموارد الكافية (وفرة الحصيلة) للموازنة العامة لمواجهة النفقات العامة، وتحقيق العدالة في توزيع الدخل والثروات، ودفع الأنشطة الاقتصادية في الاتجاهات المرغوبة للوفاء بمعدلات النمو الاقتصادي المستهدفة. أي أن أهداف النظام الضريبي يمكن وضعها في إطار السياسات المالية والنقدية في أربعة معايير أساسية هي:²⁴

²⁴ خليل عواد أبو حشيش، بلال فايز عمر، مرجع سبق ذكره، ص.09.

المحاضرة الثانية: نظام المعلومات الجبائي.

- المعيار المالي: لتوفير الحصيلة الكافية للموازنة العامة.
- المعيار الاجتماعي: للمساهمة في تحقيق العدالة في توزيع الدخل والثروات بين أفراد المجتمع.
- المعيار الاقتصادي: لدفع وتوجيه الأنشطة الاقتصادية في الاتجاهات المرغوبة لتحقيق معدلات النمو المستهدفة.

- المعيار السلوكي: ليأتي عبء الضريبة ملائما للطاقة الضريبية للمجتمع ومحققا للعدالة التي تستلزم ربط العبء الضريبي بالمقدرة الكسبية، وذلك لضمان تجاوب أفراد المجتمع الضريبي (المكلفين) مع دائرة ضريبة الدخل في الوفاء بالضريبة وعدم تجنبها أو التهرب من أدائها. ويستخدم نوعين من المقاييس لتقييم مدى تحقيق النظام لأهدافه هما مقياس الفعالية Effectiveness measure ومقياس الكفاءة Efficiency measure ويختص الأول بالإجابة على التساؤل هل نفع الشيء الصحيح أما الثاني فيجيب عن هل نعمل الأشياء بطريقة صحيحة. أي أن الفعالية تعبر عن مدى تحقيق النظام لأهدافه أما الكفاءة فتعبر عن العلاقة بين المخرجات والمدخلات، وقد يكون النظام فعالا في حين أنه الموارد ومن ثم يعتبر غير كفء، كما قد يكون كفء في توفير الحصيلة المطلوبة (تحويل المدخلات إلى مخرجات ولكن بتكلفة عالية وبشكل يضر باعتبارات التنمية والعدالة ومن ثم يعتبر غير فعال حيث لم يحقق الأهداف المطلوبة.

ويتطلب الأمر تحقيق التوازن بين الفعالية والكفاءة خاصة عندما يتعارض تحقيق الاثنين معا وذلك لتوفير درجة التوازن الأنسب للنظام.

وعلى ذلك يمكن القول بانطباق مفهوم النظم في الفكر المحاسبي على النظام الضريبي بمفهومه المستخدم في البحث ومن ثم يمكن تحديد وقياس مدخلاته ومخرجاته ووضع أسلوب تشغيله بشكل منهجي كما يمكن وضع معايير تقييمه محاكاة لما يستخدم من معايير في تقييم النظم المحاسبية من كفاءة وفعالية.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

يلعب التسيير الجبائي دوراً حاسماً في نشأة وتطور أي مؤسسة. يتضمن هذا الإدارة الفعالة للالتزامات الجبائية والامتثال الجبائي.

من البداية، يجب على المؤسسات وضع نظام معلومات جبائي قوي يمكنه تتبع جميع المعاملات المالية وحساب الضرائب المستحقة بدقة. بالإضافة إلى ذلك، يجب أن تكون المؤسسات على دراية بالامتيازات الجبائية المحتملة والاستثناءات التي يمكن أن تساعد في تقليل العبء الجبائي.

التسيير الجبائي لا يقتصر على حماية المؤسسة من أخطار عدم الامتثال، بل يمكن أن يكون أيضاً استراتيجية فعالة يمكن أن تساهم في نجاح واستدامة المؤسسة.

لذا وجب على المؤسسة في بداية نشاطها الإلمام بالعناصر التالية:

- المحيط الجبائي للمؤسسة،
- تأثير العامل الجبائي على الخيارات المتعلقة بطبيعة النشاط، بالشكل القانوني للمؤسسة و اختيار منطقة النشاط.
- الالتزامات الجبائية الواقعة على عاتقها.

أولاً: المحيط الجبائي للمؤسسة:

يتطلب القيام بالتسيير الجبائي دراسة مختلف العناصر المكونة لمحيط المؤسسة الجبائي و المتمثلة أساساً في:

1. التشريعات والقوانين:

نصت المادة 78 من القانون رقم 01-16، المتضمن التعديل الدستوري لسنة 2016²⁵ على أنه "لا يجوز أن تحدث أي ضريبة إلا بمقتضى القانون" و تشير المادة 140 من نفس القانون إلى أن القانون شرع للسلطة التشريعية الحق دون غيرها في استحداث الضرائب و الرسوم و الحقوق المختلفة.

بالتالي فالضريبة تفرض بطريقة أحادية - صادرة عن الدولة -²⁶ ويمكننا تلخيص مصادر القانون الجبائي في الجزائر في:²⁷

²⁵ القانون رقم 01-16، المؤرخ في 06 مارس 2016، المتضمن التعديل الدستوري لسنة 2016.

²⁶ نبيل صقر، مرجع سبق ذكره، ص.6.

²⁷ HAMADOU Ibrahim, TESSA Ahmed, Fiscalité de l'entreprise : cours et applications, Pages Bleues, Algérie, 2011, p.15.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

- القانون:

✓ الدستور،

✓ المعاهدات أو الاتفاقيات الدولية، الثنائية أو المتعددة الأطراف،

✓ القوانين الجبائية:

← قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،

← قانون الرسوم على رقم الأعمال،

← قانون الضرائب غير المباشرة،

← قانون التسجيل،

← قانون الطابع،

← قانون الإجراءات الجبائية.

ويمكن تلخيص أهم الضرائب و الرسوم الي يتناولها كل قانون من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 03: محتوى القوانين الجبائية

قانون الطابع	قانون التسجيل	قانون الرسوم على رقم الأعمال	قانون الضرائب غير المباشرة	قانون الإجراءات الجبائية	قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
حق الطابع	رسم التسجيل	الرسم على القيمة المضافة	رسم المرور	إجراءات التحديد الجزائي للأسس الخاضعة للضريبة	الضريبة على الدخل الإجمالي
	رسم الإشهار العقاري	الرسم على الاستهلاك الداخلي	رسم الضمان و التعبير	إجراءات مراقبة الضريبة	الضريبة على أرباح الشركات
		الرسم على المنتجات البترولية	الرسم الصحي على اللحوم	الإجراءات الخاصة بالمنازعات	الرسم على التكوين المهني و الرسم على التمهين
			رسم استعمال آلات الاستقبال	إجراءات التحصيل	الرسم على النشاط المهني

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

			الإذاعي و التلفزيوني		
				أحكام متعلقة بالهيئة المكلفة بالمؤسسات الكبرى	الرسم العقاري على الممتلكات المبنية وغير المبنية
					رسم التطهير
					الرسم على الإقامة
					الضريبة على الثروة
					الضريبة الجزافية الوحيدة

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على القوانين الجبائية في الجزائر.

- التشريعات التكميلية (قانون الاستثمار، قانون الجمارك...).
- التنظيمات (المراسيم التنفيذية، الأوامر، المناشير...) التي تأتي لتوضيح التوجهات الاقتصادية الكبرى لتسهيل تطبيق النصوص من الناحية العملية،
- الفقه أو الاجتهاد القضائي (الأحكام القضائية التي أصبحت نهائية) بحيث تسمح، في حالة الفراغ القانوني، بالاعتماد على الممارسات السابقة من أجل حل المنازعات و الخلافات التي تطرح أمام مختلف الجهات الإدارية،
- العقيدة الجبائية (تعليمات و توجيهات إدارة الضرائب) حيث تشرح بالتفصيل كيفية تطبيق النصوص القانونية.

2. الاقطاعات الضريبية:

تخضع المؤسسة الى مجموعه من الضرائب والرسوم التي تفرض بشكل دوري وفق رزنامة محده يحددها نوع نظام الإخضاع الجبائي الذي يتبعه المكلف بالضريبة، حيث يمكن تلخيص أنظمة الإخضاع الجبائية في الجزائر كما يلي:

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

أ. نظام الضريبة الجزافية الوحيدة :

تعوض الضريبة الجزافية الوحيدة كلا من الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني.²⁸

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا أو غير تجاريا، حرفيا، وكذا التعاونيات الفنية و التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار (8.000.000 دج)، ما عدا تلك التي اختارت فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية، حيث تم استثناء الأشخاص المعنويين، إضافة إلى الأنشطة التالية:²⁹

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي،
- أنشطة استيراد السلع و البضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها،
- أنشطة شراء- إعادة البيع على حالها الممارسة حسب شروط البيع بالجملة،
- الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء،
- الأنشطة الممارسة من طرف العيادات و المؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية،
- أنشطة الإطعام و الفندقية المصنفة،
- القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، صانعي وتجار المصنوعات من الذهب و البلاتين،
- الأشغال العمومية و الري و البناء.

كما يمكن للمكلفين التابعين لنظام ض.ج.و. اختيار الخضوع للنظام الحقيقي، وذلك عن طريق إيداع طلب الاختيار لدى مصلحة الوعاء قبل 01 فيفري من كل سنة. ويبقى الاختيار ساريا ولا رجعة فيه طيلة حياة المؤسسة. كما يمكن للمكلفين الجدد أن يختاروا، انطلاقا من بداية الاستغلال، الخضوع للنظام الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق.

ب. النظام الحقيقي التصريحي:

يخضع لهذا النظام بشكل إجباري:

- الأشخاص المعنويون،

²⁸ المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحدث حسب قانون المالية لسنة 2023.
²⁹ المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة معدلة بموجب المادة 08 من قانون المالية لسنة 2020.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

- الأشخاص الطبيعيون الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي 8 مليون دينار،
 - إضافة إلى الأنشطة المستثناة من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.
- يلزم المكلفون الخاضعون له بالتصريح شهريا برقم أعمالهم، وذلك خلال 20 يوما التي تلي الشهر الذي تم تحقيق رقم الأعمال فيه.
- بالإضافة للتصريحات السنوية المتعلقة بالربح الصافي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات بالنسبة لشركات الأموال، و بالدخل الإجمالي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للأشخاص الطبيعيين و شركات الأشخاص.
- يلتزم الأشخاص الخاضعون لهذا النظام بمسك محاسبة منتظمة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية والدفاتر المحاسبية الأساسية: دفتر اليومية و اليوميات المساعدة، دفتر الأستاذ، الدفاتر الملحقة، إعداد الميزانية، إعداد الفواتير مع إظهار الرسم على القيمة المضافة.

ت. النظام الحقيقي الإقتطاع من المصدر:

- معناه أن المكلف القانوني يقوم باقتطاع الضريبة قبل تسديد المبلغ إلى المستفيد (المكلف الحقيقي)، " حسب هذه الطريقة يلزم القانون جهة معينة أو شخصا معيناً بتحصيل الضريبة من الممول، وتوريدها إلى الخزينة العمومية"³⁰
- ويحقق الاقتطاع من المصدر مجموعة من الأهداف أهمها:
- تبسيط الإجراءات (حيث يصرح مكلف قانوني واحد بالنيابة عن مجموعة من المكلفين الحقيقيين) بما يسمح بسهولة و سرعة التحصيل،
 - يتم الاقتطاع من المنبع مما يسمح بتفادي الغش و التهرب الجبائيين،
 - تخفيض نفقات تحصيل الضريبة،
 - يسمح بتحقيق إيرادات للخزينة العمومية تتميز بالاستمرارية على مدار السنة.
- يطبق هذا النظام على مجموعة من المداخل سواء تلك الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي من أمثلتها:
- الرواتب و الأجور،
 - أرباح الشركة الموزعة،

³⁰ بوزيدة حميد، جباية المؤسسات (دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية و تطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص.37.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

- المبالغ المدفوعة للأشخاص غير المقيمين في الجزائر.

ث. نظام التصريح المراقب:

ألغي بموجب المادة 06 من قانون المالية لسنة 2015³¹ ثم تمت إعادة استحداثه بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2020، ثم تم إلغاؤه بموجب المادة 14 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020. طبق هذا النظام على الأشخاص الذين يحققون أرباحا غير تجارية (BNC):³²

- أرباح المهن الحرة أو الوظائف و المهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر و المستثمرات المدرة للأرباح، و التي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح و المداخل.

وتحتوي هذه الأرباح أيضا على ما يأتي:

- ريع عائدات المؤلف التي يتقاضاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون، وورثتهم و الموصى لهم بحقوقهم،
- الربوع التي يحققها المخترعون من منح رخصة استغلال شهادتهم أو بيع علامات صنع أو طرق أو صيغ أو التنازل عنها.

وجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام التصريح المراقب، اكتابة تصريح سنوي خاص يبينون فيه المبلغ المضبوط لربحهم الصافي، وتدعيمه بكل وثائق الإثبات اللازمة.³³ كما يجب عليهم مسك سجل يومي مرقم و موقع من قبل المصلحة المسيرة، وأن يقيدوا فيه يوما بيوم، دون بياض ولا شطب إيراداتهم و نفقاتهم المهنية بالتفصيل.³⁴

كما يجب عليهم القيام باكتتاب شهري عن طريق جدول إشعار بالدفع (تصريح سلسلة G 50) في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي يلي الشهر الذي تحققت خلاله الإيرادات المهنية، على أن يوضح الجدول مبلغ الإيرادات المهنية المحققة والحقوق والرسوم المستحقة للدفع لا سيما الرسم على القيمة المضافة (TVA) والرسم

³¹ القانون رقم 14-10، المؤرخ في 30 ديسمبر 2014، المتضمن قانون المالية لسنة 2015.

³² المادة 22 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المباشرة المعاد إحداثها بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2020 .

³³ المادة 28 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل حسب قانون المالية لسنة 2020.

³⁴ المادة 29 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل حسب قانون المالية لسنة 2020.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

على النشاط المهني (TAP). و لابد أن يتضمن هذا التصريح قيمة المبلغ الإجمالي للأجور المدفوعة ومبلغ الاقتطاعات بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور.

ج. النظام المبسط: ملغى بموجب المادة 06 من قانون المالية لسنة 2015³⁵.

كان المكلفون التابعون له يلتزمون بالتصريح برقم أعمالهم كل ثلاثي (وذلك خلال الـ 20 يوما من الشهر الموالي للثلاثي المعني). طبق هذا النظام على الأشخاص غير الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة و لا يتعدى رقم أعمالهم السنوي عتبتها.

ح. النظام المبسط للمهن غير التجارية:

تم استحداث النظام المبسط للمهن غير التجارية بموجب المادة 12 من قانون المالية لسنة 2022، حيث يجب على المكلفين بالضريبة التابعين لهذا النظام أن يدونوا على تصريح خاص مبلغ الإيرادات المقبوضة و النفقات المدفوعة و النتيجة المحققة بعنوان السنة المعنية في أجل أقصاه 30 أفريل من السنة (ن+1).

كما يجب عليهم مسك دفتر يومي سليم شكلا إضافة إلى سجل مدعم بسندات الإثبات الموافقة، يتضمن:³⁶

- تاريخ الاقتناء أو الإنشاء و سعر تكلفة المعدات المخصصة لممارسة مهنتهم،
 - مبلغ الاهتلاك المطبق على هذه المعدات،
 - سعر و تاريخ التنازل عنها،
- كما يجب عليهم الاحتفاظ بالسجلات إضافة إلى كل سندات الإثبات إلى غاية انتهاء السنة العاشرة الموالية لتلك التي تم فيها تسجيل الإيرادات و النفقات.
- يترتب عن عدم مسك هذه السجلات، تطبيق غرامة قدرها خمسون ألف دينار (50.000 دج).

ثانيا: الخيارات الجبائية المتاحة عند إنشاء المؤسسة:

في مرحلة إنشاء المؤسسة، يجد المسير نفسه أمام مجموعة من الاختيارات المتعلقة أساسا ب:

- طبيعة النشاط،
- مكان الإنشاء،
- الشكل القانوني.

³⁵ القانون رقم 14-10، المؤرخ في 30 ديسمبر 2014، المتضمن قانون المالية لسنة 2015.

³⁶ المادة 31 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحدّث حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

1. اختيار طبيعة النشاط:

تختلف الضرائب حسب طبيعة كل نشاط من حين نوع الضريبة على الدخل و كذا المعدلات المفروضة، كما يعطي قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة في الجزائر امتيازات جبائية مهمة تختلف باختلاف طبيعة نشاط المؤسسة. بالتالي نجد أن المتغير الجبائي يلعب دورا مهما بالنسبة للمؤسسة عند دراسة المشروع الذي تنوي تنفيذه.

2. اختيار مكان النشاط:

بالنسبة لمؤسسة في إطار الإنشاء، يعتبر اختيار مكان النشاط من الأهمية بمكان. حيث يمكن أن يؤثر هذا الأخير بشكل كبير على التكلفة الجبائية و طريقة فرض الضريبة حسبما إذا كانت تلك المنطقة منطقة يراد ترقيةها حيث تمدد الإعفاءات ، أو إذا كانت ذات طبيعة قاسية كالمناطق الصحراوية التي تستفيد من تخفيض 50% من مبلغ الضريبة سواء بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي ، وذلك بغرض دفع كل مناطق الوطن للمساهمة في التنمية الاقتصادية الوطنية.

3. اختيار الشكل القانوني:

بعد اختيار طبيعة النشاط و مكانه، يبقى على المساهمين اختيار الشكل القانوني للمؤسسة حيث يتوقف اختيار الشكل الملائم على معايير جبائية ومعايير أخرى اقتصادية، مالية، قانونية ... بالنسبة للنظام الجبائي في الجزائر تختلف المعاملة الجبائية حسبما إذا كانت المؤسسة شركة أموال أو شركة أشخاص.

فشركات الأموال المتمثلة في شركات المساهمة، شركات المسؤولية المحدودة، وكذا شركات التوصية بالأسهم تخضع إجباريا للضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني و الرسم العقاري. أما شركات الأشخاص والمتمثلة في شركات التضامن، شركات التوصية البسيطة و شركات المحاصة فتخضع أساسا للضريبة على الدخل الاجمالي مع الحق في اختيار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات عندما يفوق رقم أعمالها السنوي عتبة الضريبة الجزافية الوحيدة، بالإضافة للرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني و الرسم العقاري.

وهذا ما يمكن أن يشكل عاملا أساسيا يجب دراسته بشكل مفصل أثناء اختيار الشكل القانوني للمؤسسة لما له من أثر كبير على ماليتها، حيث يسعى المؤسسون لاختيار هيكل يقلل من التكلفة الجبائية.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

أما من الناحية القانونية فتعد شركة المساهمة ذات شكل قانوني يسمح بالفصل بين المهام بالنسبة للمساهمين و مجلس الإدارة مما يضمن الرقابة في حالة النشاطات التي تستلزم رؤوس أموال كبيرة. إلا أن الإجراءات القانونية لإنشاء شركات المساهمة تعد الأكثر تعقيدا إذا ما قارناها بإجراءات إنشاء الشركات الأخرى كشركات المسؤولية المحدودة أو شركات التضامن.

ثالثا: الالتزامات الجبائية للمؤسسة:

تلتزم المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي بمجموعة من الالتزامات المحاسبية والجبائية. تحدد الالتزامات المحاسبية وفقا للنظام المالي والمحاسبي، كما يجب على المؤسسة الرجوع للتشريع الجبائي المعمول به الذي يحدد مختلف الشروط والأجال المتعلقة بإيداع التصريحات وتسديد الضرائب و الرسوم.

تتمثل في الالتزامات المتعلقة بالتصريح و الالتزامات المتعلقة بالتسديد:

1. الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات:

يلزم التشريع الجزائري المؤسسات التابعة له بإيداع مجموعة من التصريحات التي ترافق المؤسسة منذ بداية نشاطها، خلال الاستغلال (تصريحات شهرية ، سنوية)، وحتى نهاية نشاطها.

1.1. التصريح بالوجود:

أحكامه متضمنة في المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة³⁷ بعد إلغاء المادة 183 مكرر بموجب المادة 23 من قانون المالية لسنة 2009 حيث:

- يلتزم بالتصريح بالوجود المكلفون الجدد بالضرائب على الدخل أي: الضريبة الجزافية الوحيدة، الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات،
- لدى مفتشية الضرائب المتواجدة في مكان ممارسة 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 المؤسسة الرئيسية.

³⁷المادة 180 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحدث حسب قانون المالية لسنة 2023 .

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

- خلال 30 يوما الأولى من بداية النشاط (يمكن اعتبار تاريخ القيام بعمليات الشراء الأولى كتاريخ لبداية النشاط)،

- من خلال السلسلة رقم 8 (Gn°8)

- يجب أن يتضمن التصريح بالوجود المعلومات التالية: الإسم و اللقب، العنوان التجاري بالجزائر و خارج الجزائر إذا كان المكلفين بالضريبة من جنسية أجنبية.

لا تخضع لالتزامات التصريح بالوجود و التصريح السنوي بالمداخيل المؤسسات التي ليس لها مقر مهني دائم في الجزائر و التي تقوم، انطلاقا من الخارج، بعمليات خاضعة للضريبة في الجزائر وفقا لنظام الاقتطاع من المصدر و كذا المؤسسات التي تخضع لنفس النظام، و المرتبط تدخلها بتواجد خبراءها في الجزائر لمدة لا تتجاوز 183 يوما خلال فترة 12 شهرا.³⁸

2.1. التصريح الشهري:

يقوم المكلفون الخاضعون للنظام الحقيقي بتقديم التصريحات الشهرية من خلال وثيقة واحدة بالنسبة لكل من الرسم على النشاط المهني، التسيقات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي بالإضافة للاقتطاع من المصدر ، وكذا الرسم على القيمة المضافة و الرسم الداخلي على الاستهلاك. ويتم التصريح وفقا للشروط التالية:³⁹

- يتم التصريح خلال 20 يوما الأولى من الشهر الموالي (m+1)،

- من خلال السلسلة رقم 50 (Gn°50) اللون الأزرق بالنسبة للنظام الحقيقي، أو رقم 50 أ (Gn50 A) بالنسبة للإدارات العمومية،

- يقدم التصريح لدى مفتشية الضرائب المتواجد في مكان ممارسة النشاط.

3.1. التصريحات السنوية:

³⁸الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2019، منشور مديرية العلاقات العامة و الاتصال التابعة للمديرية العامة للضرائب، ص. 64.

³⁹ Guide pratique des déclarations fiscales 2015, Direction des relations publiques et de la communication, Direction générale des impôts, p.14.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

يتعين على المكلفين التابعين للنظام الحقيقي و كذا التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة تصريح سنوي يسمح بتحديد الوضعية الجبائية للمكلف بالنسبة لكل دورة لدى مديرية كبريات المؤسسات أو مراكز أو مفتشية الضرائب لمكان تواجد المقر الرئيسي للمؤسسة.

الجدول رقم 04: التصريحات الجبائية السنوية.

بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات	بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي	بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة
في أجل أقصاه 30 أبريل من كل سنة N+1	في أجل أقصاه 30 أبريل من كل سنة N+1	تقديم تصريح تقديري في أجل أقصاه 30 جوان من كل سنة N، كما يتعين عليهم اكتابة تصريح تكميلي في الفترة الممتدة من 20 يناير إلى 15 فبراير من السنة N+1 (ق.م. لسنة 2017)
من خلال السلسلة رقم 4 (Gn°4)	من خلال السلسلة رقم 1 (Gn°1)	من خلال السلسلة رقم 12 (Gn°12)
يلتزم به كل شخص معنوي خاضع للضريبة على أرباح الشركات، وكل شخص طبيعي اختار الخضوع لها	يجب اكتابة التصريح الإجمالي بالمداخيل من طرف الأشخاص الطبيعيين وشركات الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي.	يلتزم المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة باكتابة تصريح تقديري.

المصدر: من إعداد الباحثة.

بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، يجب إرفاق التصريح الإجمالي بالمداخيل السلسلة رقم 1 (Gn°1)

بالتصريحات المهنية وفقا للجدول التالي:

الجدول رقم 05: التصريحات المهنية الخاصة.

مكان إيداع التصريحات	آخر أجل لإيداع التصريحات	المطبوعة	نظام فرض الضريبة	فترة المداخيل
مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان النشاط. و في حالة تعدد الاستغلالات المفتشية التي يتبع لها مقر الشركة أو مقر المؤسسة الرئيسي	على الأكثر يوم 30 أبريل كل سنة	سلسلة ج 11	النظام الحقيقي	أرباح مهنية

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

مداخيل فلاحية	-	سلسلة ج15	على الأكثر يوم 30 أفريل كل سنة	مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان الاستغلال
مداخيل رؤوس الأموال المنقولة	-		على الأكثر يوم 30 أفريل كل سنة	مفتشية الضرائب التي يتبع لها الموطن الجبائي للمستفيد.
رواتب و أجور	-	سلسلة ج29	على الأكثر يوم 30 أفريل كل سنة) تصريح يكتب من طرف المستخدم (او المدين)	مفتشية الضرائب التي يتبع لها مسكن رب العمل أو مقر مؤسسته أو المكتب الذي قام بعملية الدفع. مديرية المؤسسات الكبرى بالنسبة للمكلفين التابعين لها مهما كان محل دفع المداخيل الخاضعة للضريبة.

المصدر: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2019، مرجع سبق ذكره، ص.67.

الوثائق الواجب إرفاقها بالنسبة للنظام الحقيقي:⁴⁰

- الميزانية الجبائية،
- موجز لحساب النتائج،
- كشف طبيعة المصاريف العامة، الاهتلاكات و المؤونات المكونة،
- كشف النتائج،
- كشف التسديدات فيما يخص الرسم على النشاط المهني،
- كشف التسيقات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي،
- كشف السيارات السياحية،
- الأجور و المكافآت المدفوعة للغير (أي كل الأجور المدفوعة لأشخاص غير موظفين في المؤسسة)،
- يمكن للمكلفين أن يرفقوا الملاحظات الهامة أن اقتضى الأمر (أسماء التقنيين المكلفين بحاسبة المؤسسة)،

4.1. التصريح بالمرتبات و الأجور:

- يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي يسدد المرتبات و الأجور والتعويضات والأتعاب و المنح و الريع العمرية، أن يقدم كشفا بها لمفتشية الضرائب لمقر صاحب العمل في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة N+1،

⁴⁰ المادتان 152 و 153 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحدث حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

- يخص هذا الكشف الاقتطاع من المصدر بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي على الرواتب و الأجور، ويخص الدفع المنجز خلال السنة السابقة،

- من خلال السلسلة رقم 29 (Gn29)،

- يجب أن يتضمن البيانات التالية فيما يخص كل المستفيدين:⁴¹

✓ الإسم واللقب و العمل والعنوان،

✓ الحالة العائلية،

✓ المبلغ الإجمالي قبل خصم الاشتراكات في التأمينات الاجتماعية و الاقتطاعات الخاصة بالتقاعد و

المبلغ الصافي بعد خصم هذه الاشتراكات و الاقتطاعات، للمرتبات و الأجور و المعاشات المدفوعة خلال السنة المالية
المعتبرة،

✓ مبلغ الاقتطاعات التي تتم من أجل ضريبة الدخل على المرتبات و الأجور المدفوعة،

✓ الفترة التي تطبق فيها التسديدات عندما تكون أقل من سنة،

✓ مبلغ الاقتطاعات المنجزة بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات و الأجور المدفوعة.

كما يكون كل دفع مصحوبا بجدول إشعار مؤرخ و موقع من قبل الطرف الذي يقوم بالدفع، وتذكر فيه المعلومات
التالية:⁴²

- الفترة التي تمت فيها الاقتطاعات،

- التعيين و العنوان و المهنة و رقم الهاتف، ورقم الحساب الجاري البريدي او الحساب المصرفي، و عنوانه، و

رقم تعريف المستخدم أو المدين بالراتب،

- رقم بطاقة التعريف الجبائية،

- مبلغ الأجور الخاضعة للاقتطاع.

⁴¹ الفقرة 03 من المادة 75 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحدث حسب قانون المالية لسنة 2023.

⁴² المادة 129 فقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحدث وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

5.1. التصريح بإيقاف النشاط:

يجب على المؤسسة في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي عن النشاط إيداع تصريح بإيقاف النشاط خلال 10 أيام من تاريخه، مرفقا بأسماء وعناوين المالكين الجدد إن أمكن ذلك.

ويسري تاريخ العشرة (10) أيام ابتداء من:⁴³

- 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 الاستغالات إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن مؤسسات أخرى،

- اليوم الذي أغلقت فيه نهائيا المؤسسات، إذا تعلق الأمر بوقف النشاط،

- تاريخ السحب إذا تعلق الأمر بسحب اعتماد.

أما في حالة وفاة المكلف بالضريبة على الدخل الإجمالي (الأشخاص الطبيعيين)، فيقع على عاتق ذوي حقوق المتوفي اكتابة تصريح إجمالي إضافة إلى تصريح خاص، في أجل 06 أشهر اعتبارا من تاريخ الوفاة.

2. الإلتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة:

هذه الإلتزامات تخص تسديد كل من الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة الجرافية الوحيدة و الضرائب ذات الطابع المهني.

1.2. الضريبة على أرباح الشركات:

تنقسم طريقة التسديد إلى نوعين: النظام العادي ونظام الاقتطاع من المصدر:

✓ **بالنسبة للنظام العادي:** أو الدفع التلقائي أو التصريحي تدفع في شكل 3 دفعات على الحساب

متبوعة بقسط التصفية :

- من 02/20 إلى 03/20 من السنة ن،

- من 05/20 إلى 06/20 من السنة ن،

- من 10/20 إلى 11/20 من السنة ن،

⁴³المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحدثت وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

- رصيد التصفية يوم تسليم التصريح السنوي (على الأكثر 30 أفريل ن+1).

ملاحظات :

- تعد قاعدة حساب الضريبة: أرباح السنة المالية المقفلة الأخيرة أو أرباح الفترة الضريبية الأخيرة ، في حالة عدم إقفال السنة المالية خلال سنة، أو الأرباح المحسوبة على 12 شهرا، عندما تقل السنة المالية أو تزيد عن سنة.
- كل دفعة تساوي 30% من مبلغ الضريبة،
- في حالة مؤسسة جديدة يتم تقدير الأرباح ب5% من رأس المال.
- يجب تسديد كل تسبيق على الحساب بواسطة استمارة التصريح (سلسلة ج 50) مؤرخة و موقعة من طرف الجهة الدافعة للتسبيق على الحساب.

✓ **بالنسبة لنظام الاقتطاع من المصدر:** يتم تسديدها خلال 20 يوما من الشهر الموالي للشهر الذي تم فيه الاقتطاع.

2.2. الضريبة على الدخل الإجمالي:

تتوقف طريقة دفعها على نوع الدخل الذي يحققه الشخص الطبيعي.

✓ **بالنسبة للنظام التصريحي العادي:**

عندما يفوق مبلغ الضريبة المستحقة بعنوان السنة المنصرمة 1.500 دج، يتم الدفع من خلال تسبيقات أو دفعات على الحساب متبوعة برصيد التصفية:

- من 02/20 إلى 03/20 من السنة ن،

- من 05/20 إلى 06/20 من السنة ن،

- ويكون أجل استحقاق رصيد التصفية في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي لشهر إدراج الجدول في التحصيل

✚ نفس الملاحظات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات سارية بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي.

✓ **بالنسبة للاقتطاع من المصدر:** يتم تسديدها خلال 20 يوما من الشهر الموالي للشهر الذي تم فيه الاقتطاع.

✓ **حالات الإعفاء من دفع التسبيقات:**

- إذا قدر المكلف أن مبلغ التسبيقات المدفوعة بعنوان سنة مالية، يساوي أو يفوق مبلغ الضريبة بالنسبة للسنة التي سيكون مدينا فيها في النهاية، فإنه يمكن إعفاؤه من دفع تسبيقات جديدة مقررة لتلك السنة.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

- بالتالي يتعين عليه في هذه الحالة، إيداع تصريح مؤرخ و موقع لدى محصل الضرائب المكلف بتحصيل الضرائب الذي يتبع له مكان فرض الضريبة، خلال 15 يوما قبل تاريخ استحقاق التسديد المقبل.
- أما إذا تيقن المكلف بالضريبة، من أن مداخيله السنوية لا تجعله خاضعا للضريبة أو يترتب عنها ضريبة تقل عن 1.500 دج فيمكنه -بمحض إرادته و تحت مسؤوليته- إعفاء نفسه من دفع التسبيقات على الحساب. في كلتا الحالتين، إذا تأكد أن المبلغ النهائي للضريبة المستحقة غير صحيح، أي يتجاوز التقدير الأولي، يتعرض المكلف بالضريبة لزيادة بنسبة 10% يتم تطبيقها على المبالغ التي يتم تسويتها، وعند الاقتضاء يتم اقتطاع هذه الزيادة من المبالغ المدفوعة فيما بعد.

3.2. الضريبة الجزافية الوحيدة:

✓ طريقة التسديد:

يتم تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة وفقا للشروط التالية:⁴⁴

- عند إيداع التصريح التقديري G12 ، يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به . (الدفع الكلي)
- يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ، اللجوء للدفع الجزئي للضريبة . وفي هذه الحالة ، يجب عليهم ، عند إيداع التصريح التقديري ، تسديد 50 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة ، أما 50 % الباقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين، من 1 إلى 15 سبتمبر ، ومن 1 إلى 15 ديسمبر. (الدفع الجزئي)
- عندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه،
- يتعين على المكلفين بالضريبة الجدد اكتتاب التصريح G12 bis وتسديد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحق، تلقائيا. ويجب اكتتاب هذا التصريح قبل 31 ديسمبر من سنة بداية نشاطهم .

✓ التصريح التكميلي:

- يتعين على المكلفين بالضريبة الجزافية الوحيدة- كما أشرنا سابقا- اكتتاب تصريح تكميلي التصريح G12 مكرر يوم 20 على الأكثر من السنة (ن+1)، وهو يتعلق بالتصريح المكمل للتصريح التقديري المقدم في السنة (ن) ، و في هذا الصدد يمكننا تمييز الحالات التالية:⁴⁵

⁴⁴الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2019، مرجع سبق ذكره، ص.75

⁴⁵المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحدث حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

- إذا كان رقم الأعمال المحقق في السنة ن أقل من رقم الأعمال المسجل على التصريح التقديري يخضع الفارق إلى الضريبة الجزافية الوحيدة مع دفع تلقائي للحقوق،
- إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق عتبة الضريبة الجزافية الوحيدة، يخضع الفارق لهذه الأخيرة مع دفع تلقائي للحقوق و توجيه المكلف بالضريبة للخضوع لنظام الربح الحقيقي ابتداء من السنة المعنية.
- يجدر بالذكر أنه يجب تقديم التصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة، عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق رقم الأعمال التقديري، أما إذا كان العكس صحيحا، لا يلزم المكلف بالضريبة بتقديم أي تصريح تكميلي، أما الفارق فيشكل قرضا ضريبيا يخصم من الضريبة الجزافية الوحيدة التقديرية للسنة الموالية.

✓ احتفاظ الإدارة بحق الرقابة على الأسس المصرح بها:

لابد من التنويه بالطابع الحقيقي للأسس الخاضعة للضريبة المصرح بها على سبيل التقدير، بالفعل الضريبة الجزافية الوحيدة التي يتم تقديرها من طرف المكلف بالضريبة لا تكتسي طابع محرر و عليه فالأساس الضريبي المصرح به في أول الأمر على سبيل التقدير و في حالة تحقيقه لابد من تبريره من طرف الاشخاص الطبيعيين عن طريق الحياة للسجلات و الدفاتر الإجبارية مدعمة بفواتير الشراء و غيرها من المستندات الثبوتية حسب ما تنص عليه أحكام المادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية، أما الأشخاص المعنويون فيتعين عليهم مسك محاسبة نظامية.⁴⁶ يجب على مصلحة الوعاء عند قيامها بفحص التصريح التقديري و التصريح التكميلي، الأخذ بعين الاعتبار قيمة الأصول للمكلف بالضريبة (قيمة الأراضي، القيم غير المنقولة، معدات النقل، أهمية الائتمانات المتعاقد عليها، كتلة الأجور، توزيع الأرباح، مبلغ المشتريات و الأعباء، حجم المبيعات...)، فإذا أظهرت هذه الأخيرة عدم توازن فاضح مع رقم الأعمال التقديري أو الحقيقي، يمكن للإدارة مراقبة إمكانيات المؤسسة لتحقيق رقم أعمال إضافي يتجاوز عتبة الضريبة الجزافية الوحيدة، في هذه الحالة، من حق المصلحة المسيرة للملف الجبائي رفض التصريح، إجراء تسوية ضريبية و عند الاقتضاء إخضاعه للضريبة وفق نظام الربح الحقيقي.

يمكن أن تؤدي عملية مراقبة المؤسسة من قبل مصلحة الوعاء الضريبي إلى حالتين:

- إذا لم يتجاوز رقم الأعمال المعاد تقديره قيمة 8.000.000 دج، يبقى المكلف بالضريبة موضوع التسوية خاضعا للضريبة الجزافية الوحيدة.

⁴⁶التعميم رقم 12_وم/ع/ض/م ج ت/2017 الصادر بتاريخ 2017/01/23 الخاص بالضريبة الجزافية الوحيدة حسب قانون المالية 2017، صادر عن مديرية العمليات الجبائية و التحصيل ، ص.5.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

- إذا تجاوز رقم الأعمال المعاد تقديره عتبة الضريبة الجزافية الوحيدة، يتم إخضاع المكلف بالضريبة بشكل تلقائي للضريبة وفق نظام الربح الحقيقي.

ملاحظة: لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة من طرف الأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة و عن كل سنة مالية و نشاط ومهما كان رقم الأعمال المحقق، عن عشرة آلاف دينار(10.000دج).⁴⁷ بينما يدفع المكلفون بالضريبة الجزافية الوحيدة المستفيدون من دعم أجهزة تشغيل الشباب 50% من الحد الأدنى للإخضاع الضريبي أي خمسة آلاف دينار (5.000دج).

✓ التصريح بالاقطاع من المصدر على الرواتب و الأجور المدفوعة:

- يجب على المكلفين بالضريبة الجزافية الوحيدة الذين يسددون أجورا، إجراء اقتطاعات من المصدر بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي و تسديدها، و ذلك خلال 20 يوما الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي تم فيه الاقطاع.

- الجدول التالي يبين آجال تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي/فئة الرواتب و الأجور:

الجدول رقم 06: آجال تسديد اقطاع الضريبة على الدخل الإجمالي/ فئة الرواتب و الأجور للمكلفين الخاضعين

للضريبة الجزافية الوحيدة.

الدفع المحقق، إلى غاية:	ثلاثي السنة المدنية
20 أفريل	جانفي، فيفري، مارس
20 جويلية	أفريل، ماي، جوان
20 أكتوبر	جويلية، أوت، سبتمبر
20 جانفي	أكتوبر، نوفمبر، ديسمبر

المصدر: التعميم رقم 12_وم/ع/ض/م ع ج ت/2017 الصادر بتاريخ 2017/01/23 الخاص بالضريبة الجزافية الوحيدة

حسب قانون المالية 2017، مرجع سبق ذكره، ص.6.

✓ اختيار الخضوع للنظام الحقيقي:

- يمكن للمكلفين التابعين لنظام ض.ج.و. اختيار الخضوع للنظام الحقيقي، وذلك عن طريق ايداع طلب الاختيار لدى مصلحة الوعاء قبل 01 فيفري من كل سنة. ويبقى الاختيار ساريا و لا رجعة فيه.

⁴⁷ المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحدث حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

- كما يمكن للمكلفين الجدد أن يختاروا، انطلاقاً من بداية الاستغلال، الخضوع للنظام الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق.

الجدول رقم 08: ملخص التصريحات الواجبة على المكلفين بالضريبة الجزافية الوحيدة:

الموضوع	الآجال	السلسلة	التصريحات
<ul style="list-style-type: none"> - ذكر رقم الأعمال التقديري - ذكر الأجر المسددة عن السنة ن-1 - الدفع التلقائي للمبلغ الكلي أو 50% من قيمة الضريبة الجزافية الوحيدة - 	<ul style="list-style-type: none"> - من 01 إلى 30 جوان من السنة ن. 	G12	التصريح برقم الأعمال التقديري
<ul style="list-style-type: none"> - ذكر رقم الأعمال التقديري - ذكر الأجر المسددة بعنوان فترة النشاط - الدفع التلقائي للمبلغ الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة 	<ul style="list-style-type: none"> - في أجل أقصاه 30 ديسمبر من السنة ن. 	G12 مكرر	التصريح برقم الأعمال التقديري (المكلفين الجدد بالضريبة الجزافية الوحيدة)
<ul style="list-style-type: none"> - إذا كان رقم الأعمال المحقق أكبر من رقم الأعمال التقديري: - ذكر رقم الأعمال المحقق. - الدفع التلقائي للمبلغ الكلي للضريبة الجزافية التكميلية. 	<ul style="list-style-type: none"> - على الأكثر 20 جانفي من السنة ن+1. 	G12 مكرر 2	التصريح التكميلي
<ul style="list-style-type: none"> - تجزأ ال 50% من الضريبة المتبقية و تدفع على حصتين متساويتين. - (25% لكل واحدة) 	<ul style="list-style-type: none"> - من 01 إلى 15 سبتمبر من السنة ن. - من 01 إلى 15 ديسمبر من السنة ن. 	G50 مكرر	جدول إشعار بالتسديد الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة
<ul style="list-style-type: none"> - ذكر المبلغ الكلي للأجر المسددة. - ذكر اقتطاعات الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأجر. 	<ul style="list-style-type: none"> - خلال العشرون (20) يوماً الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني المعني. 	G50 مكرر 2	جدول إشعار بالتسديد للضريبة على الدخل الإجمالي/ الأجر

المصدر: التعميم رقم _12_ /وم/ع/ض/م ع ج ت/ 2017 الصادر بتاريخ 2017/01/23 الخاص بالضريبة

الجزافية الوحيدة حسب قانون المالية 2017، مرجع سبق ذكره، ص.7. (بتصرف)

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

4.2. الرسم على النشاط المهني:

يتم تسديد الرسم على النشاط المهني بالنسبة للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي (الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية و التجارية، أو للضريبة على أرباح الشركات) تبعا لنظام الدفع التلقائي و بصفة شهرية. خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية.

يؤسس فرض الرسم على النشاط المهني على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة⁴⁸.

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للرسم على النشاط المهني، أن يكتبوا خلال أجل أقصاه (30) أبريل من كل سنة (ن+1)، لدى مفتش الضرائب التابع لمكان فرض الضريبة، تصريحاً بمبلغ رقم الأعمال المحقق أو الإيرادات المهنية الإجمالية، حسب الحالة، خلال الفترة الخاضعة للضريبة. تلزم الشركة، عند كل تصريح، بإرفاق جدول يبين فيه بالنسبة لكل وحدة ما يأتي:⁴⁹

1. رقم التعريف الجبائي للوحدات؛
2. التعيين؛
3. عنوان و بلدية و ولاية محل الإقامة؛
4. رقم الأعمال الشهري الخاضع للضريبة والحقوق المترتبة عليه؛
5. مجموع الأبواب السابقة.

✓ التصريحات السنوية بالرسم على النشاط المهني :

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للرسم على النشاط المهني، أن يكتبوا خلال أجل أقصاه (30) أبريل من كل سنة، لدى مفتش الضرائب التابع لمكان فرض الضريبة، تصريحاً بمبلغ رقم الأعمال المحقق ، خلال الفترة الخاضعة للضريبة:

⁴⁸ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، www.mfdgi.gov.dz، تاريخ الاطلاع: 2020/01/11، الساعة: 17:25.

⁴⁹ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب مرجع سبق ذكره، تاريخ الاطلاع: 2023/11/07، الساعة: 17:53.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

- سلسلة G11 المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي ، صنف الأرباح المهنية ؛
- سلسلة G04 المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات.
- تصريح سنوي بالزبائن (نموذج G03 ، G03 bis) بالنسبة لنشاط البيع بالجملة.⁵⁰

✓ التصريح الشهري:

يتم التصريح والدفع عن طريق التصريح سلسلة ج رقم 50 ، في ال 20 يوما الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه تحقيق رقم الأعمال.

الوثائق الواجب إرفاقها :

- كشف الزبون ؛
- تصريح عن كل مؤسسة أو وحدة في كل بلدية من بلديات مكان إقامتها.

5.2. الرسم العقاري :

يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية، مهما تكن وضعيتها القانونية، الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة.⁵¹

يتم تسديد الرسم العقاري تبعا لشروط القانون العام، بمعنى اليوم الأخير من الشهر الثاني الذي يلي تاريخ إدراج الجدول للتحصيل.

✓ آجال التصريح:⁵²

يجب على المكلفين بالضريبة، إكتتاب تصريح خلال السنة الأولى من تطبيق الرسم العقاري، وتقديم لهم الإدارة نموذجا منه، يرسل إلى مصالح الضريبة المختصة إقليميا.

ملاحظة:

بالنسبة للأراضي الواقعة في المناطق العمرانية أو الواجب تعميمها والتي لم تنشأ عليها بنايات خلال مدة خمسة (05) سنوات، ترفع الحقوق المستحقة بصدد الرسم العقاري بنسبة 100 %، ابتداء من أول جانفي 2002.

⁵⁰سماعين عيسى، جباية و محاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2022، ص.169.

⁵¹المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

⁵²الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب مرجع سبق ذكره، تاريخ الاطلاع: 2023/11/07، الساعة: 17:58.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

يتعين على المصالح المكلفة بالعمران والبناء إفادة المديرية الولائية للضرائب التي تتبع لدائرة إختصاصها الإقليمي، بكل المعلومات المتعلقة بإحصاء وانتهاء عمليات البناء والهدم والتغيير المتعلقة بالعقارات. الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

لـمطبوعات التصريح الواجب استعمالها:⁵³

- تُقدم مختلف نماذج مطبوعات التصريح أسفله حسب طبيعة الملكية :
- المسكن الفردي : سلسلة ج رقم 31 (G-N°31) (باللون الوردي) : تخص هذه المطبوعة العقارات ذات الاستعمال السكني المهيأة لاستعمالها في مجملها من طرف شاغل واحد أو عائلة واحدة.
- شقة تقع في عقار جماعي : سلسلة ج رقم 32 (G-N°32) (باللون الأخضر) : تخص هذه المطبوعة فقط الشقق الواقعة في العقارات الجماعية، بمعنى أنها تقع في عقار مهياً ليستقبل على الأقل شاغلين إثنين أو عائلتين.
- العقار الجماعي : سلسلة ج رقم 33 (G-N°33) (باللون الرمادي) : تخص هذه المطبوعة كل عقار يتكون من عدة شقق موجهة لاستقبال المستأجرين.
- المحلات المهنية : سلسلة ج رقم 34 (G-N°34) (باللون الأزرق القاتم) : تخص هذه المطبوعة لاسيما المحلات الصناعية والتجارية والحرفية وغير التجارية.
- التغييرات في الهيكل أو التخصيص : سلسلة ج رقم 36 (G-N°36) (باللون الأزرق الفاتح) : تخصص هذه المطبوعة لإعلام الإدارة الجبائية عن كل تغيير في الهيكل، بمعنى كل تعديل في المساحة المعتادة لملكية ما (توسيع، تلبية... الخ)، أو أي تغيير في التخصيص من شأنه أن يزيد أو ينقص من القيمة الإيجارية الجبائية للعقار (تحويل العقار ذو الاستعمال السكني إلى محل مهني أو العكس... الخ).

لـأساس فرض الرسم العقاري بالنسبة للملكيات المبنية:

ينتج أساس فرض الرسم من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية، في المساحة الخاضعة للضريبة بعد تطبيق معدل 2% تخفيض لكل سنة مراعاة لقدم الملكية المبنية، دون أن يتجاوز حداً أقصى قدره 25%.⁵⁴

⁵³ المرجع السابق، تاريخ الاطلاع: 2023/11/07، الساعة: 18:01.

⁵⁴ المادة 254 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة معدلة بموجب المادة 7 من قانون المالية لسنة 2015.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

لـ تحديد القيمة الإيجارية الجبائية :

تختلف القيمة الإيجارية الجبائية، المعبر عنها بالمتر المربع، حسب ما تعلق الأمر بعقارات أو أجزاء عقارات مخصصة للاستعمال السكني أو الأراضي التي تشكل ملحقات الملكيات المبنية ، كائنة في قطاعات عمرانية أو قطاعات قابلة للتعمير من جهة وتبعا للمناطق والمناطق الفرعية من جهة أخرى.

إن المناطق والمناطق الفرعية هي تلك المحددة في القرار الوزاري المشترك بين الوزير المكلف بالمالية و الوزير المكلف بالجماعات المحلية المتضمن تصنيف البلديات حسب المناطق والمناطق الفرعية المتعلقة بتحديد القيمة الإيجارية الجبائية فيما يخص الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية وتقييم الأملاك العقارية في حالة النقص في التصريح.⁵⁵

الجدول رقم 09: القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات المبنية.

القيمة الإيجارية	التعيين
520 دج	بنايات أو جزء من بنايات مخصصة للسكن
1.038 دج	محلات تجارية و صناعية
14 دج	أراضي ملحقة بمبان واقعة في القطاعات العمرانية
12 دج	أراضي ملحقة بمبان واقعة في القطاعات القابلة للتعمير

المصدر: المادة 257 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2023

لـ المساحة الخاضعة للضريبة :

تحدد المساحة الخاضعة للضريبة بالمتر المربع. لا تؤخذ بعين الاعتبار أجزاء المتر المربع في وعاء الضريبة. من أجل تحديد المساحة الخاضعة للضريبة للمحلات ذات الاستعمال السكني، يتعين التمييز بين العقارات الفردية والعقارات الجماعية:⁵⁶

• العقارات الفردية :

تحدد مساحة الملكيات المبنية الفردية بالحواجر الخارجية لهذه الملكيات. تتشكل هذه المساحة من مجموع مختلف المساحات الأرضية الخارجة عن البناء.

⁵⁵ المادة 256 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

⁵⁶ المادة 258 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

• العقارات الجماعية:

المساحة الخاضعة للضريبة العقارية فيما يخص العقارات الجماعية هي المساحة المفيدة. ويدرج على الأخص ضمن المساحة المفيدة مساحة الحجرات و الأروقة الداخلية و الشرفات و الأروقة الخارجية، ويضاف إلى ذلك عند الاقتضاء الحصة المتعلقة بالأجزاء المشتركة على عاتق الملكية المشتركة.

• يتم تحديد المساحة الخاضعة للضريبة، بالنسبة للمحلات التجارية، ضمن نفس الشروط الخاصة بالعقارات ذات الاستعمال السكني.⁵⁷

• تحدد مساحة الأراضي الخاضعة للضريبة التي تشكل ملحقات الملكيات المبنية بالفارق بين المساحة العقارية للملكية و المساحة التي تمتد على رقعته المباني أو البنايات التي شيدت عليها.⁵⁸

• لمعدلات فرض الرسم العقاري:⁵⁹

• الملكيات المبنية:

• 3 % فيما يخص الملكيات المبنية بأتم معنى الكلمة ؛

• 7 % فيما يخص الملكيات المبنية المخصصة للاستعمال السكني، المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة سواء بصفة شخصية وعائلية أو عن طريق الكراء.

• الملكيات التي تشكل ملحقات الملكيات المبنية

- 5%، عندما تكون مساحة الأراضي أقل من 500 م² أو تساويها.

- 7%، عندما تفوق مساحة الأراضي 500 م² وتقل أو تساوي 1.000 م² ؛

- 10%، عندما تفوق مساحة الأراضي 1.000 م².

✓ الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية

يطبق الرسم العقاري المتعلق بالملكيات غير المبنية على كل الملكيات غير المبنية باستثناء تلك

المعفاة صراحة، لاسيما منها ما يلي:⁶⁰

⁵⁷ المادة 260 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

⁵⁸ المادة 261-أ من من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

⁵⁹ المادة 261-ب قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

⁶⁰ المادة 261-د من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

- الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير ؛
- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ؛
- مناجم الملح والسبخات ؛
- الأراضي الفلاحية.

الملكيات غير المبنية المعفاة من الرسم العقاري :

يستفيد من إعفاء دائم من الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية :⁶¹

- الملكيات التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية أو العلمية أو التعليمية أو الإسعافية عندما تكون مخصصة :

○ لنشاط ذي منفعة عامة

○ وغير مدرة لأرباح.

- الأراضي التي تشغلها السكن الحديدي ؛
- الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من ملكيات غير مبنية ؛
- الأراضي والقطع الأرضية الخاضعة للرسم العقاري على الملكيات المبنية.

← أساس فرض الرسم العقاري :

يتم الحصول على الأساس الضريبي على الملكيات غير المبنية بتطبيق على المساحة الخاضعة

للضريبة، القيمة الإيجارية الجبائية المحددة بالمناطق والمعبر عنها :

- بالهكتار الواحد بالنسبة للأراضي الفلاحية ؛

- وبالمتر المربع بالنسبة لأصناف الأراضي الأخرى.

الجدول رقم 10: القيمة الإيجارية للملكيات غير المبنية.

القيمة الإيجارية	التعيين
100 دج للأراضي المعدة للبناء	الاراضي المتواجدة في القطاعات العمرانية

⁶¹المادة 261-هـ من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

18 دج لباقي الأراضي المستعملة كأراض للنزهة وحدائق للترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية	-
34 دج للأراضي المعدة للبناء ، 14 دج لباقي الأراضي المستعملة كـ كأراض للنزهة وحدائق للترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية.	-
34 دج	-
994 دج/للهاكتار للأراضي اليابسة. 5962 دج/للهاكتار للأراضي المسقية.	-

المصدر: المادة 261-و مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2019.

← مطبوعات التصريح الواجب استعمالها :

يجب أن يكتب التصريح على المطبوعة ج رقم 35 (G-N°35) (باللون البني) :
يخص هذا النموذج:

- الأراضي المعدة للبناء، الموجودة في قطاع عمراني أو قابل للتعوير،
- أراضي مستعملة كحدائق للترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية،
- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق،
- مناجم الملح والسبخات.

← التخفيضات:

في حالة فقدان الكلي أو الجزئي للعقار نتيجة لحادثة غير عادية، يمكن أن يستفيد المكلف بالرسم

من تخفيض كلي أو جزئي من الرسم العقاري.

يتعين عليه في هذا الصدد، أن يقدم قبل 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة وقوع فقدان، طلب

تخفيض لدى مفتشية الضرائب لمكان تواجد العقار المفقود

← معدلات الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية:

المحاضرة الثالثة : التسيير الجبائي لنشأة المؤسسة

يحسب الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية على أساس النسب التالية:⁶²

- 5%، بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق غير العمرانية.
 - بالنسبة للأراضي العمرانية، تحدد نسبة الرسم كما يلي:
 - 5%، عندما تكون مساحة الأراضي أقل من 500م² أو تساويها،
 - 7%، عندما تفوق مساحة الأراضي 500م² و تقل عن أو تساوي 1.000م²،
 - 10% عندما تفوق مساحة الأراضي 1.000م².
 - 3% بالنسبة للأراضي الفلاحية.
- ترفع الحقوق المستحقة بعنوان الرسم العقاري إلى 4 أضعاف، بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق العمرانية أو الواجب ترميمها و التي لم تنشأ عليها بنايات منذ 3 سنوات، ابتداء من تاريخ الحصول على رخصة البناء أو صدور رخصة التجزئة.

⁶²المادة 261-ز من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الرابعة : التسيير الجبائي لمختلف عمليات المؤسسة.

التسيير الجبائي يشكل جزءاً أساسياً من العمليات اليومية لأي مؤسسة. يتضمن ذلك تحديد الضرائب المستحقة، وتقديم الإقرارات الضريبية، والتعامل مع التدقيقات الضريبية. يتطلب هذا فهماً عميقاً للقوانين الضريبية والقدرة على تطبيقها بشكل صحيح في مختلف السياقات التجارية.

في العمليات اليومية، يمكن أن يشمل التسيير الجبائي العديد من الجوانب، بدءاً من تحديد الضرائب على المبيعات والخدمات، وصولاً إلى الضرائب على الأرباح والأجور. كما يمكن أن يشمل الضرائب العقارية والضرائب على الأصول الثابتة.

في العمليات الاستراتيجية، يمكن أن يلعب التسيير الجبائي دوراً في تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة، وتحديد المواقع الجغرافية للعمليات، وتحديد الاستراتيجيات للتوسع الدولي.

بشكل عام، يجب أن يكون التسيير الجبائي جزءاً متكاملًا من العمليات التجارية للمؤسسة، ويجب أن يتم تنفيذه بطريقة تحقق التوازن بين الامتثال للقوانين وتحقيق الأهداف التجارية.

أولاً: مرحلة الاستغلال:

إن عملية تحديد ودراسة الاثر الجبائي في هذه المرحلة من نشاط المؤسسة، يركز على التأثيرات المتعلقة بالتوازن المالي و المتمثلة في : الخزينة، رأس المال العامل، احتياجات رأس المال العامل:⁶³

فكرة التأثير الجبائي على رأس المال العامل لا يمكن ملاحظتها بصورة مباشرة، وإنما هي متضمنة من خلال العناصر المكونة لرأس المال العامل، فتأثير الجباية على رأس المال العامل يمكن أن يكون من خلال التأثير على مكونات الأموال الدائمة، بحيث تحتوي الأموال الخاصة غالباً على جزء هام من الأموال المخصصة للتمويل الذاتي، وهذا الأخير معفى بنسبة كبيرة من الضريبة كذلك الحال بالنسبة للديون التي تترتب عليها وفورات ضريبية. كما يتجلى التأثير الضريبي على رأس المال العامل من خلال الاستثمارات فهي تظهر بالقيم الصافية في الميزانية، وذلك بعد طرح قيمة الاهتلاكات من القيمة الإجمالية للاستثمارات، ففي حالة تسريع الإهلاك، الذي يعد اختياراً محضاً، فإن قيمة الاستثمارات ستخف، وترتفع قيمة الأموال الدائمة وهذا بدوره يؤدي إلى ارتفاع رأس المال العامل. ويعد الرسم على القيمة المضافة، أهم رسم يؤثر مباشرة على احتياجات رأس المال العامل، وذلك من خلال قاعدة "

⁶³ صابر عيسى، محمود فوزي شعوي، مرجع سبق ذكره، ص.121.

المحاضرة الرابعة : التسيير الجبائي لمختلف عمليات المؤسسة.

التفاوت الشهري"، ومن خلال الفرق بين الرسم المستحق على المبيعات والرسم القابل للاسترجاع، حيث أنه كلما كان الرسم المستحق على المبيعات أكبر من الرسم المسترجع فإن المؤسسة يترتب عليها إحتياج مالي (TVA a payer)، مطالبة بدفعه والعكس صحيح.

يمكن أن نستنتج بأن تأثير الجباية على دورة الاستغلال ينعكس بصورة مباشرة على وضعية التدفقات النقدية، حيث أنّ هذا التأثير يكون في صالح المؤسسة إذا أتقنت هذه الأخيرة تسييرها والتحكم في مواعيد إستحقاقها لضمان السيولة اللازمة ولتفادي الوقوع في ضغوطات مالية غرامات أو تقويمات جبائية. ومنه فإنّ مثلوية الخزينة ومرونتها لا تهم المسير المالي فحسب، بل كذلك المسير الجبائي، الذي بواسطة تسييره لمختلف الضرائب والرسوم، يمكن أن يتحكم في التدفقات النقدية الخارجة والاستفادة من مختلف القواعد الجبائية لتحسين الوضعية المالية للمؤسسة. يرتكز التسيير الجبائي على السياسات المحاسبية ذات الأثر الجبائي و تسيير التثبيات.

1. السياسة المحاسبية ذات الاثر الجبائي:

يخضع التسجيل المحاسبي للعمليات التي تقوم بها المؤسسة للقواعد التي تحددها معايير النظام المالي و المحاسبي. ولكن يبقى هناك هامش من الحرية إذا ما تعلق الأمر باختيار الأساليب المحاسبية على المدى الطويل. يتعلق الأمر أساسا بتسيير قاعدة ربط الإيرادات و التكاليف بالدورة المعنية و كذا قاعدة الحيطة و الحذر:

➤ العمليات التي تتم مع الموردين و الزبائن تنجم عنها تكاليف و إيرادات على التوالي، التي يخضع ربطها بالدورة لقواعد يمكن تكييفها حسب الأهداف المرجوة من مسير المؤسسة.

تكون التكاليف المترتبة عن التعامل مع الموردين قابلة للخصم إذا استوفت الشروط الشكلية التي يفرضها التنظيم الجبائي. يمكن للمسير اختيار التاريخ المثالي للتعهد ببعض التكاليف كما يمكن أن يمددها على عدة دورات بما يتماشى و هدفه.

يمكن للمؤسسات بالتالي أن تقدم أو تؤخر التعهد ببعض الأعباء بهدف تخفيض أو تعظيم النتيجة الخاضعة للضريبة.

من جهة أخرى، فالقاعدة العامة تقضي بتحميل التكاليف بمبلغها الكلي للدورة المعنية، إلا أن بعض التكاليف يمكن توزيعها بسبب تأثيرها الكبير على الدورات اللاحقة كمصاريف البحث و التطوير. قد يتم استغلال هذه الثغرة للتحكم في توقيت تسجيل هذه التكاليف للتحكم في النتيجة.

المحاضرة الرابعة : التسيير الجبائي لمختلف عمليات المؤسسة.

يمكن بنفس الطريقة التحكم في إيرادات المؤسسة وكذا المؤونات المخصصة للديون المشكوك في تحصيلها، وكذا مؤونات المنازعات القضائية بما يسمح بالتحكم في النتيجة الخاضعة للضريبة.

➤ كما يمكن للمؤسسات بالإضافة لما سبق اختيار سنة تحقيق فوائض القيم عن التنازل عن التثبيتات و بالتالي سنة اخضاعها للضريبة، حيث يكون من الملائم اتمام عملية التنازل خلال السنة التي تكون فيها النتيجة منخفضة عن نظيراتها. حيث أن اتمام عملية التنازل في سنة عادية يمكن أن يرفع التكلفة الجبائية بشكل كبير بالمقارنة مع السنوات العادية مما يمكن أن يؤثر بشكل سلب على خزينة المؤسسة.

من جهة أخرى يجدر التمييز بين فائض القيمة قصير المدى (أي الناتج عن عناصر مكتسبة لأقل من ثلاث سنوات) الذي يخضع بنسبة 70% و فائض القيمة طويل المدى (الناتج عن عناصر مكتسبة منذ أكثر من ثلاث سنوات) و الذي يخضع بنسبة 35%. بالتالي فاختيار سنة التنازل عن التثبيت يمكن أن يخفض بشكل ملحوظ التكلفة الجبائية للمؤسسة.

➤ إخراج أصل من ملكية المؤسسة:

لا يمكن اعتبار إخراج أصل معين من ملكية المؤسسة كأعباء قابلة للخصم من الناحية الجبائية إلا إذا كانت العملية مبررة بوثائق تبريرية.

يمكن للمؤسسة أن تقوم بهذه العملية خلال سنة استغلال نتيجتها مرتفعة لتخفيض الربح الخاضع و بالتالي تكلفة الضريبة.

➤ اختيار طريقة الاهتلاك:

حدد القانون الجزائري ثلاثة طرق للاهتلاك : الاهتلاك الخطي، المتناقص و المتزايد. يمكن للمؤسسة اختيار نظام الاهتلاك الذي يتناسب و نشاطها، و أن تكيف اختيارها بما يتناسب أيضا مع وضعيتها الجبائية.

2. تسيير التثبيتات:

تؤثر سرعة التطور التكنولوجي على تنافسية المؤسسات، و تجربها -لضمان استمراريتها- على الاستثمار لتطوير معداتها. قبل الاستثمار على المسير دراسة العديد من الاعتبارات الاقتصادية، المالية و الجبائية. فيتساءل هنا على وجه الخصوص حول النقاط التالية:

- هل من الأحسن شراء آلة جديدة أو كراؤها؟

المحاضرة الرابعة : التسيير الجبائي لمختلف عمليات المؤسسة.

في حالة الشراء -الذي تختلف تكلفته حسب طريقة التمويل- يتم ادراج التثبيت ضمن أصول المؤسسة مما يحسن من صورتها، بالإضافة يمكنها ذلك من تخصيص اهتلاكات و التي تكون قابلة للخصم من النتيجة الخاضعة. من جهة أخرى، يسمح الكراء بالتححرر من الالتزام بصورة أسرع إذا لم يكن التثبيت ذا مردودية، كما يسنح هذا الاختيار بخصم تكاليف الكراء و الصيانة من النتيجة الخاضعة.

- هل من الأحسن شراء معدات أو توظيف عمال؟

غالباً ما يتم اختيار حل وسط للاقتصاد في نفقات المستخدمين و المعدات، فإذا اختارت الاستثمار في المعدات فستتمكن المؤسسة من خصم الاهتلاكات المتعلقة بها، أما في الحالة الأخرى فستتمكن من خصم أعياء المستخدمين من أجور و غيرها من مصاريف، دون أن تنسى الأخذ بعين الاعتبار الرسوم الجبائية و الاجتماعية المترتبة عنها.

- اختيار طريقة التمويل: يتطلب الاستثمار يتطلب البحث عن طريقة التمويل الأكثر ملاءمة من بين البدائل المطروحة:

التمويل الذاتي: و يتمثل في ذلك القدر من الأموال التي تستطيع المؤسسة التصرف فيها، ويعد من المؤشرات الدالة على مردودية المؤسسة و سلامة اختياراتها المالية،⁶⁴ ويتم التمويل الذاتي عن طريق الاهتلاكات و المؤونات أو الأرباح غير الموزعة:⁶⁵

التمويل الذاتي = الإهتلاكات + المؤونات + الأرباح غير الموزعة

الإهتلاكات: تعتبر الإهتلاكات مسألة ضريبية بحيث تشكل امتيازات لصالح المؤسسة، بفضلها تستطيع تجديد أصولها المهتلكة، ومن جهة أخرى تعتبر أعباء تسمح بتخفيض الوعاء الخاضع للضريبة، وقد شرع القانون الضريبي الجزائري للمؤسسات إتباع 03 طرق للإهتلاك وفق نص المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وفي هذا السياق يمكن توضيح الأثر الضريبي للإهتلاكات فيما يلي:

⁶⁴ زواق الحواس، إسهامات السياسة الضريبية في التأهيل التمويلي للمؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، العدد 2009/03، ص-ص 123-139. ص.125.

⁶⁵ بعيليش نور الدين و زرقون محمد، أهمية الاستراتيجية الجبائية في اتخاذ قرارات التمويل-دراسة حالة مؤسسات اقتصادية مدرجة في بورصة الجزائر خلال الفترة(2010-2013)، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية، العدد 2015/01، ص-ص 7-17، ص.09.

المحاضرة الرابعة : التسيير الجبائي لمختلف عمليات المؤسسة.

- طريقة الإهلاك الخطي: تناسب هذه الطريقة المؤسسات التي يتميز نشاطها بالاستقرار ، فهو يعمل على توفير تدفقات مالية ثابتة، وبالتالي ثبات التمويل الذاتي طوال مدة منفعة الاستثمار، كما أنه يلائم الأصول الأقل عرضة للتقادم التقني.

- نظام الإهلاك المتناقص : يحقق هذا النظام امتيازاً ضريبياً خلال السنوات الأولى من استعمال الأصل التي تتميز بتسريع لوتيرة الإهلاك، وبالتالي انخفاض الوعاء الضريبي نتيجة لارتفاع الأعباء خلال تلك السنوات.

- نظام الإهلاك المتصاعد: يلائم هذا النوع من الإهلاك المؤسسات التي تسعى إلى التوسع التدريجي، أو التي اعتمدت في تمويل استثماراتها على الديون، وذلك لأنه يسمح بتحقيق تمويل ذاتي ضعيف في السنوات الأولى ثم يرتفع هذا التمويل مع مرور الوقت، و يحقق هذا النظام امتيازاً للمؤسسة في حالة حصولها على امتيازات جبائية. **المؤونات:** تخصم المؤونات من الربح الخاضع للضريبة، مما يجعلها تساهم في تحقيق الوفر الضريبي للمؤسسة.

الأرباح الصافية غير الموزعة: لقد أتاح التشريع الضريبي الجزائري العديد من المزايا الضريبية التي تساهم في زيادة نصيب المؤسسة من الأرباح الصافية غير الموزعة، بالإضافة إلى تطبيق معدلات مخفضة على جزء من الأرباح. مثل إعفاء 30% من الأرباح المعاد استثمارها من الضريبة على المخل الإجمالي، وإخضاعها للمعدل المخفض (10%) للضريبة على أرباح الشركات.

القروض: عن طريق المؤسسات المالية، من إيجابياته -من الناحية الجبائية- إمكانية خصم الفوائد البنكية من الربح الخاضع.

3. سياسة التمويل:

من خلال هذه الأهمية سيتم التركيز على : سياسة الاقتراض، التمويل الإيجاري، سياسة توزيع الأرباح.⁶⁶

- من خلال سياسة الاقتراض : تنقسم هيكلية التمويل في المؤسسة إلى أموال خاصة وديون والعامل الجبائي يؤخذ بعين الاعتبار للمفاضلة بين المصدرين، ولهذا نجد السياسة الضريبية تؤثر على المسير في إختيار سياسة مالية تأخذ بعين الاعتبار تفضيل اللجوء إلى الاقتراض

⁶⁶ صابر عباسي، محمود فوزي شعوبي، مرجع سبق ذكره، ص.121.

المحاضرة الرابعة : التسيير الجبائي لمختلف عمليات المؤسسة.

- من خلال التمويل الإيجاري : إنّ شرح أثر الجباية على سياسة التمويل الإيجاري يكون من خلال إبراز الإعتبارات الجبائية التي تدخل في قرار حيازة الأصول الإنتاجية الجديدة لدى المشروعات المختلفة، حيث يتاح أمام المؤسسة عدد من الخيارات للحصول على هذه الأصول، وهي شراء هذا الأصل من مالها الخاص أو شرائه من مال مقترض، أو استئجاره لمدة معينة مقابل أجره محددة.

- من خلال سياسة توزيع الأرباح : إنّ العلاقة بين سياسة توزيع الأرباح والجباية تكمن من خلال تفسير نظرية التمييز الجبائي والتي تشير إلى أنه لو كان معدل الضريبة على توزيعات الأرباح يزيد على معدل الضريبة على توزيعات الأرباح الرأسمالية. فإن حملة الأسهم يطلبون معدل عائد أكبر قياسا بشركة مماثلة تحتجز كل أرباحها أو الجزء الأكبر منه، مما يزيد من تكلفة الأموال للمؤسسة الأولى وبالتالي تنخفض القيمة السوقية للسهم الواحدة.

تكون في هذه المرحلة مهمة المسير الجبائي هي المساعدة على اتخاذ القرارات التمويلية في المؤسسة بالبحث عن مختلف طرق التمويل التي تساعد على تحقيق الوفورات الضريبية التي تخفف من الوعاء الجبائي، وبالتالي يمكن القول أن على المسير الجبائي أن يرشد المؤسسة إلى أحسن قرار تمويلي يحقق أهدافها المالية بأقل إخضاع ضريبي. ومنه التسيير الجبائي في مرحلة التمويل يهدف إلى التخفيض من الوعاء الضريبي عن طريق خلق الوفورات الضريبية من خلال الفوائد التي تدفعها المؤسسة على القروض، إذا كان التمويل بالإستدانة، وإختيار مصادر التمويل التي تعطي لها أكبر تحفيّزات جبائية إذا كان التمويل عن طريق الأموال الخاصة.

ثانيا: توسيع المؤسسة:

عندما تعمد المؤسسة لتوسيع نشاطها فإنها تلجأ عادة لإحدى الطرق التالية:

- إنشاء وحدة أو فرع،
- إدماج شركة أخرى،
- إنشاء وحدة أو فرع بالخارج « succursale ».

1. إنشاء وحدة أو فرع:

يمكن للمؤسسة التي تنوي توسيع نشاطها إما أن تنشئ فرعا (ذا استقلالية قانونية)، أو أن تكتفي بإنشاء وحدة تابعة لها. من الناحية الجبائية، إنشاء فرع جديد يحمل المؤسسة مصاريف التسجيل، و لكنه يسمح للفرع إذا كان له الحق بموجب نشاطه أو المنطقة التي أنشئ فيها بالاستفادة من الامتيازات الجبائية التي يمنحها القانون، كما

المحاضرة الرابعة : التسيير الجبائي لمختلف عمليات المؤسسة.

يمكن للشركة الأم إذا ما استوفت الشروط أن تستفيد من النظام الجبائي الخاص بتجمعات الشركات. غير أنه تجدر الإشارة إلى أن هذا الاختيار لا يتوقف على العامل الجبائي حصرا ، فقد تكون هناك معوقات اقتصادية و قانونية تتدخل أثناء اتخاذ مثل هذه القرارات.

من جهة أخرى، لا تتمتع الوحدة بشخصية و لا ذمة مالية مستقلة بالتالي لا يمكنها الخضوع للضريبة بصفة منفصلة عن الشركة الأم، كما يمكن أن يمتد إفلاسها للشركة الأم، لا يتطلب إنشاؤها مصاريف التسجيل، ولا تلتزم بمسك محاسبة منفصلة ...

2. إدماج شركة أخرى:

يتم الاندماج سواء من خلال امتصاص شركة معينة للشركة الأخرى، سواء من خلال اتحادها و تشكيل شركة ثالثة جديدة تمتصهما معا.

تم تحديد أحكام الاندماج بموجب المواد من 744 إلى 764 من القانون التجاري الجزائري، حيث يترتب عنه زوال شخصية الشركة المندمجة و تحول موجوداتها إلى الشركة الداخلة التي تتلقى كافة أصول و خصوم الشركة المندمجة في شكل حصة عينية يزيد بها رأسمال الشركة الداخلة.

يترتب عن ذلك انتقال التزامات و حقوق الشركة المندمجة إلى الشركة الداخلة كخلف عام لها ، و بالتالي فإن الالتزامات الجبائية للشركة المندمجة تنتقل هي الأخرى للشركة الداخلة.

3. إنشاء وحدة أوفرع بالخارج « succursale »:

الاختيار بين إنشاء فرع في الخارج و التصدير المباشر، يتحكم فيه العديد من العوامل، أهمها التكاليف التي يخلفها كل اختيار.

إن إنشاء فرع بالخارج يحمل المؤسسة عادة تكاليف إضافية مرتفعة تتعلق أساسا بأعباء التسيير و التشغيل. من الناحية الجبائية، ستسبب هذه العملية زيادة في الضريبة على الدخل، في حين أن عملية التصدير للخارج بالعملة الصعبة معفاة.

بعد الفرع كمنشأة دائمة بالخارج و بالتالي يخضع للنظام الجبائي العادي للدولة المستضيفة، ولكن وكما أشرنا لهذه النقطة سابقا، فإن هذه الاختيارات لا تتوقف فقط على العامل الجبائي.

المحاضرة الرابعة : التسيير الجبائي لمختلف عمليات المؤسسة.

أهمية التسيير الجبائي في مرحلة الإستثمار :⁶⁷

يعتبر قرار الاستثمار أهم وأصعب قرار نظرا لطبيعته الإستراتيجية وتأثيراته التي يحدثها على مصير المؤسسة ككل ، لذا على المؤسسة أخذ بعين الاعتبار المتغير الجبائي عند اتخاذ أي قرار إستثمار. والمسير الجبائي في هذه المرحلة يهدف إلى الإستفادة من المزايا التي يمنحها قانون تشجيع الإستثمار، حيث تسعى الدولة من خلال سياسة التحريض الضريبي إلى خلق مناخ مشجع ومحفز على الاستثمار، والتحريض الضريبي عبارة عن آلية تضم مجموعة من الإجراءات والتسهيلات ذات الطابع التحفيزي ، تتخذها الدولة لصالح فئة معينة من الأعوان الاقتصاديين، بغرض توجيه اهتمامهم الاستثماري نحو قطاعات وأنشطة ومناطق يراد تشجيعها وتنميتها، وفق السياسة العامة التي تنتهجها الدولة وهي قد تكون في شكل - إعفاء ضريبي : وهو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن المؤسسات في مبلغ الضريبة المستحق عليها، مقابل الإلتزام بنشاط إقتصادي معين في منطقة معينة أو في ظروف معينة، والذي قد يكون دائم أو مؤقت.

تخفيض ضريبي : وهو عبارة عن إخضاع المكلفين لمعدلات إقتطاع أقل من المعدلات السائدة، أو بتقليص الوعاء الخاضع للضريبة، مقابل التزامهم ببعض الشروط؛

- إجراءات ضريبية تقنية : وهي معالجة ضريبية لبعض الجوانب المرتبطة بالمؤسسة، والتي يترتب عنها آثار ضريبية تحفيزية تسمح بتخفيف العبء الضريبي، من بينها : نظام الإهلاك، الترحيل إلى الأمام أو الخلف، إعادة إستثمار الأرباح، إعادة إستثمار فائض القيمة، إعادة تقييم إستثماراتها.

⁶⁷ صابر عيسى، محمود فوزي شعوبي، مرجع سبق ذكره، ص.122.

المحاضرة الخامسة : النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية

يتطلب الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، فهما للفروقات والاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي، حيث يجب على كل مكلف بالضريبة خاضع للنظام الحقيقي سواء أكان شخصا طبيعيا أو معنويا حساب الضريبة الواجبة و التصريح بها و تسديدها تلقائيا.

تُحسب الضريبة على الدخل في النظام الحقيقي على النتيجة الجبائية، التي يتم حسابها انطلاقا من النتيجة المحاسبية بعد إجراء مجموعة من التعديلات عليها.

حيث سنتطرق في هذه المحاضرة لأهم العناصر التي يجب إضافتها (الإدراجات أو الأعباء غير القابلة للخصم)، و كذا أهم العناصر التي يمكن خصمها (التخفيضات) وفقا للقانون الجبائي الجزائري.

أولا: تحديد النتيجة الجبائية:

حدد القانون الجبائي بالتفصيل الفترة التي تعتبر الضريبة على أرباح الشركات مستحقة بموجبها كما يلي:⁶⁸
تستحق الضريبة سنويا على الأرباح المحققة خلال السنة المنصرمة أو أثناء مدة اثني عشر (12) شهرا التي أستعملت 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 الموالية على الأرباح المحققة في الفترة المنصرمة إبتداء من نهاية آخر فترة فرضت فيها الضريبة أو من بداية العمليات بالنسبة للمؤسسات الحديثة، إلى غاية 31 ديسمبر من السنة المعتبرة فض فيما بعد ثم تخصم 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 لإختتام سنتها المالية في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر، لأحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.

⁶⁸المادة 130 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الخامسة : النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية

- (1) تحدد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية لمختلف العمليات أيا كانت طبيعتها، أخذا بعين الاعتبار التشريع والتنظيم الجبائين الساري المفعول، المحققة من طرف كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لنفس المؤسسة، بما في ذلك على وجه الخصوص التنازل عن عناصر الأصول سواء خلال فترة الاستغلال أو في نهايتها.
- (2) يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى إختتام وإفتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الإقتطاعات التي يقوم بها صاحب الإستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة. ويقصد بالأصول الصافية، الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير، الاهتلاكات والمؤونات المبررة.
- (3) إن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود الطويلة المدة المتعلقة بإنجاز المواد أو الخدمات أو مجموعة من المواد أو الخدمات والتي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين (2) محاسبتين أو سنوات مالية والمقتناة 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 بالنسبة المئوية للتسبيق ومراجعة تقديرات الأعباء والحواصل والنتائج حسب وتيرة تقدم العملية.
- (4) يتم تقييم النواتج والأعباء المحررة بالعملات الأجنبية على أساس سعر الصرف الساري عند تاريخ تحقيقها. يتم تقييم الحقوق والديون المحررة بالعملات الأجنبية في نهاية كل سنة مالية على أساس سعر الصرف الأخير. لا تدرج أرباح وخسائر الصرف المنجرة عنها، في تحديد النتيجة الجبائية لسنة معاينتها تربط هذه الأخيرة بالنتيجة الجبائية المتعلقة بسنة تحقيقها.

ثانيا: شروط خصم الأعباء:

لكي تقبل الأعباء للخصم من النتيجة الجبائية يجب أن تستوفي الشروط التالية:⁶⁹

- تسجيل الأعباء في إطار التسيير العادي للمؤسسة، وأن يصرف العبء في المصلحة المباشرة للاستغلال
- تتعلق بعبء فعلي و تكون مبررة بالمستندات الثبوتية المحررة قانونيا،
- يترتب عنها تخفيض في الأصول الصافية، كمؤونات تدني قيم الأصول الثابتة للمؤسسة،

⁶⁹ المادة 140 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الخامسة : النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية

- إدراج الأعباء ضمن السنة المالية المطابقة للالتزام به.

1. الأعباء القابلة للخصم:

تحدد النتيجة الجبائية بعد خصم كل التكاليف، تتضمن هذه التكاليف خصوصا:⁷⁰

أ. المصاريف العامة من أي طبيعة كانت، و أجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة، ونفقات المستخدمين و اليد العاملة مع مراعاة الأعباء غير القابلة للخصم و شروط خصم الأعباء المسقفة.

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:

✓ 20 % ، من التكاليف العامة للمؤسسة المدينة و 5 % من رقم الأعمال،

✓ 7% ، من رقم الأعمال بالنسبة لمكاتب الدراسات والمهندسين - المستشارين

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

إن الفوائد الممنوحة إلى الشركاء 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 بشرطين وهما أن يتم تحرير رأس المال كلياً وأن لا تتجاوز المبالغ الموضوعة تحت تصرف الشركة نسبة 50 % من رأس المال.

ولتأسيس الضريبة، فإن المبالغ التي تضعها الشركة تحت تصرف الشركاء تعتبر موزعة طبقاً للمادة 46-4 وتعتبر الفوائد المترتبة عن القروض الممنوحة بين المؤسسات المشتركة قابلة للخصم في حدود معدلات الفوائد الفعلية المتوسطة المعلن عنها من طرف بنك الجزائر.

و لتأسيس الضريبة على أرباح الشركات يحدد ناتج القروض الممنوحة بين المؤسسات بدون فائدة أو بفوائد مخفضة، عن طريق تطبيق معدلات الفوائد الفعلية المتوسطة المعلن عنها من طرف بنك الجزائر على المبالغ التي تم افتراضها.

⁷⁰ المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الخامسة : النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية

فيما يخص الفوائد وأرباح الصرف وغيرها من المصاريف المالية الخاصة بالإقتراضات المبرمة خارج الجزائر، وكذلك الأتاوى المستحقة عن البراءات ورخص الاستعمال وعلامات الصنع ومصاريف المساعدة الفنية 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 لالتزامها.

أما فيما يخص المكلفين بالضريبة الآخرين، فإن خصم المصاريف المشار إليها أعلاه، وكذا مصاريف المقر، يبقى مرهونا بدفعها فعليا أثناء السنة المالية.

ب. يمكن أن يقيد في المحاسبة من أجل تحديد الربح الخاضع للضريبة قيمة مواد التجهيز وقطع الغيار والمواد المستوردة بدون دفع وبيعاء من إجراءات مراقبة التجارة الخارجية والصرف من جهة، ومن جهة أخرى قيمة المنتوجات المستوردة بدون دفع ضمن الشروط المذكورة أعلاه، والمخصصة للنشاطات التي يرخص مجلس النقد والقرض بمزاوتها، والتي يمارسها تجار الجملة أو الوكلاء يصرح المستورد بالواردات المنصوص عليها في المقطع الأول من هذه الفقرة حسب القيمة الحقيقية التي تقابلها بالدينار الجزائري.

يجب تقديم سندات الإثبات الخاصة بالواردات كلما طلبتها المصالح الجبائية، والاحتفاظ بها ضمن وثائق المحاسبة للمستورد طيلة عشر (10) سنوات طبقا لأحكام القانون التجاري.

ت. الإهلاكات المطبقة وفقا لاحكام المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و التي تحدد مدتها بموجب قرار للوزير المكلف بالمالية. يمكن تسجيل العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز 60.000 دج خارج الرسم، كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية التي ترتبط بها.

تسجل الأملاك المقتناة بصورة مجانية في الأصول بحسب قيمتها التجارية.

أما قاعدة الاهتلاك المالي للثببتات التي تمنح الحق في خصم الرسم على القيمة المضافة و التي تستعمل في نشاط خاضع للرسم على القيمة المضافة، على أساس سعر الشراء أو سعر التكلفة دون الرسم على القيمة المضافة. يتم حساب قاعدة الاهتلاك المالي للثببتات المخصصة لنشاط غير خاضع للرسم على القيمة المضافة فيتم حسابها مع إدراج الرسم على القيمة المضافة.

المحاضرة الخامسة : النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية

ويحسب الاهتلاك المالي للتشبيات حسب النظام الخطي. غير أنه بإمكان المكلفين بالضريبة أن يطبقوا ضمن الشروط المحددة في المادة 174 (الفقرتين 2) و 3 الاهتلاك التنازلي أو الاهتلاك التصاعدي.

في إطار عقد القرض الإيجاري وعقد "الإجارة" يتم حساب الاهتلاك على أساس مرحلة تساوي مدة عقد القرض الإيجاري او عقد الاجارة. 1

ث. الضرائب الواقعة على كاهل 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 خلالها إشعار المؤسسة بدفعها.

ج. المؤونات المشككة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو الغير المبنية بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تقييدها في كتابات السنة المالية وتبناها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152 .

2. الأعباء غير القابلة للخصم:⁷¹

- الغرامات و العقوبات بكل أنواعها،
- التكاليف و الأعباء و مصاريف الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال،
- الهدايا المختلفة ماعدا الهدايا الشهرية في حدود 1000 دج/الوحدة دون تجاوز 500.000 دج إجمالاً،
- الإعانات و التبرعات ما عدا ذات الطابع الإنساني ما لم تتجاوز 4.000.000 دج،
- مصاريف الاستقبال ماعدا المبالغ المثبتة قانوناً و المرتبطة مباشرة بالاستغلال،
- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم و التي تم تسديدها نقداً، عندما يفوق مبلغ الفاتورة 1.000.000 دج شامل الرسوم، غير أنه يتم قبول الخصم عندما يسدد مبلغ الفاتورة عن طريق الدفع نقداً في حساب بنكي أو بريدي،
- مصاريف التكفل المدفوعة من قبل مؤسسة بدل طرف ثالث دون أن يكون هذا التكفل له علاقة بالنشاط الممارس،

⁷¹ المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023

الماضرة الخامسة : النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية

غير أنه يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي و الرعاية و الكفالة و الرعاية الخاصة للأنشطة الرياضية و ترقية مبادرات الشباب في حدود 10% من رقم الأعمال (للسنة المعنية) دون تجاوز 30.000.000 دج،

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

- ترميم المعالم الأثرية و المناظر التاريخية المصنفة، وتجديده اورد الإعتبار لها وتصليحها وتدعيمها وترقيتها؛
- ترميم التحف الأثرية و المجموعات المتحفية وحفظها؛
- توعية الجمهور و تحسيسه 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 و نشر الثقافة و ترقية اللغتين الوطنيتين.

- النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية و شبه الصيدلانية إلا في حدود 1% من رقم الأعمال السنوي،
- حصة إيجارات المركبات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا وكذا تكاليف صيانة وإصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط، التي تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة؛
- - الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين.

✓ ملاحظات:

- يمكن للمؤسسة التي سجلت عجزا في السنوات المالية الماضية، خصم هذا العجز من الربح الخاضع للضريبة في حدود أربع سنوات فقط،⁷²
- فائض القيمة قصير المدى يخضع بنسبة 70%، أما فائض القيمة طويل المدى فيخضع بنسبة 35%.⁷³

⁷²المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

⁷³المادة 173 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة الخامسة : النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية

• يتم حساب أقساط الاهتلاك المالي القابلة للخصم للسيارات السياحية بقيمة شراء موحدة لا تتجاوز 3.000.000 دج، لا يطبق هذا الشرط إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة،⁷⁴

• الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية، أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة لقاء مشاركته الفعلية في ممارسة المهنة، لا يخصم إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني أو يشغل منصب مشابه،⁷⁵ ولا يمكن أن يقل التخفيض المشار إليه أعلاه عن الأجر الوطني المضمون.

• النشاطات ذات الطابع الثقافي،

• تخصم من الدخل أو الربح في حدود 30% من الربح دون تجاوز 200.000.000 دج:⁷⁶

النفقات المصروفة في إطار البحث و التطوير داخل المؤسسة،

النفقات المصروفة في إطار برامج الابتكار المفتوح المحققة مع المؤسسات الحاصلة على علامة "مؤسسة ناشئة"

أو "حاضنة أعمال"

ثالثا: دراسة الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية:

تنص المادة 06 من قانون المالية التكميلي⁷⁷ لسنة 2009 على استحداث المادة 141 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة كما مايلي: " يجب على المؤسسات احترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة بالنسبة لوعاء الضريبة" وهي بذلك تكرر مبدأ سمو القانون الجبائي على المعايير المحاسبية الدولية، و بالتالي في حال الاختلاف بينهما فإن القواعد الجبائية هي التي يتم تطبيقها، ومن هذا المنطلق تنشأ الفروقات بينها، ويمكن تقسيمها إلى فروقات دائمة و أخرى مؤقتة:⁷⁸

⁷⁴ المادة 141 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

⁷⁵ المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

⁷⁶ المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023

⁷⁷ المادة 06 من الأمر رقم 09-01 المؤرخ في 22 يوليو 2009 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009.

⁷⁸ سماعين عيسى، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري (مع دراسة حالة توضيحية)، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 05، العدد 02، جوان 2019، ص-ص 91-106، ص-ص. 97-100. (بتصرف)

المحاضرة الخامسة : النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية

1. الفروقات الدائمة:

وهي عبارة عن فروقات تنشأ نتيجة معالجة بعض العمليات لأغراض ضريبية بطريقة مختلفة عن معاملتها لأغراض محاسبية، حيث تتميز هذه الفروق بأنها تؤثر على الدورة التي تحدث فيها فقط دون أن يمتد تأثيرها إلى الدورات ، وهي تتمثل في الادمجات (Réintégration) التي يتعين دمجها في النتيجة المحاسبية وكذا الخصومات (Dédutions) التي يتعين تخفيضها من النتيجة المحاسبية وهي تتمثل فيما يلي:

- حصص الهدايا ومصاريف الإشهار المالي،
- مصاريف البحث و التطوير،
- الأعباء الجبائية غير المقبولة للخصم:
- على غرار الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على التكوين المهني و الرسم على التمهين و الغرامات و العقوبات وغيرها مما تطرقنا إليه سابقا. كل تلك الأعباء تعتبر غير قابلة للخصم جبائيا لكنها كلها تخصم من النتيجة المحاسبية.
- أقساط الاهتلاك غير القابلة للخصم،
- فوائض القيمة غير الخاضعة للضريبة:
- مثل فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الثبittات المحققة بين الشركات التابعة لنفس التجمع، وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول في إطار عمليات القرض الإيجاري، وكذا التخفيضات الممنوحة لفائض القيمة قصير المدى و طويل المدى، في حين يعتبر النظام المحاسبي المالي فائض القيمة إيرادا كباقي الإيرادات.
- قسائم الأرباح الموزعة على الشركات:
- لا تدخل ضمن الربح الجبائي المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح و التي سبق لها و أن أخضعت للضريبة على أرباح الشركات أثناء تحقيقها أو تلك المعفاة صراحة، بينما تعتبر هذه التوزيعات للأرباح محاسبيا كإيرادات مالية تدخل في حساب الربح المحاسبي.

2. الفروقات المؤقتة:

هي تلك الفروقات بين المحاسبة و الجباية و التي تنشأ نتيجة أن بعض عناصر الإيرادات أو الأعباء تدرج في الربح الخاضع للضريبة في توقيت يختلف عن توقيت إدراجها في الربح الخاضع للضريبة في توقيت يختلف عن توقيت إدراجها في الربح المحاسبي، حيث تتميز هذه الفروق بأنها تنشأ في فترة محاسبية معينة ثم تنعكس بالسداد أو الاسترداد في فترات محاسبية مستقبلية، و التي تنشأ عنها ما يسمى بالضرائب المؤجلة، ومن أمثلتها في النظام الجبائي الجزائري نجد:

- الإعانات العمومية:

حيث يدرج القانون الجبائي إعانات الاستغلال أو التوازن التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية للمؤسسات ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم فيها تحصيلها أو قبضها، في حين ينص النظام المحاسبي المالي على إدراج الإعانات العمومية في الحسابات كمنتوجات في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه دون أن يشترط تاريخ القبض كشرط لتحقيق الإيراد.

- المصاريف المالية والأتاوى والأتعاب :

بالنسبة للفوائد والأجيو وغيرها من المصاريف المالية بالإضافة إلى الأتاوى المستحقة عن البراءات و رخص وعلامات الصنع وكذا مصاريف المساعدة التقنية والأتعاب فإن خصمها من النتيجة المالية يبقى مرهونا بدفعها فعليا أثناء السنة المالية حسب القواعد الجبائية، في حين نجد أن النظام المحاسبي المالي ينص على تسجيل هذه الأعباء مع ربطها بالسنة المالية التي ترتبت خلالها دون أن ينظر إلى تاريخ الدفع الفعلي.

- العناصر ذات القيمة المنخفضة:

بالنسبة للقانون الجبائي فإنه يمكن معاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 60.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها، بينما نجد النظام المحاسبي المالي لا يضع سقفا معيناً لتلك بل ترك الأمر للمؤسسات الاقتصادية من أجل تقدير قيمة هذه العناصر الضعيفة القيمة، الأمر الذي ينجر عنه نشوء فرق مؤقت بين المحاسبة و الجباية في حالة إعتداد المؤسسة على سقف أكبر مما هو معتمد جبائياً.

- خسائر السنوات السابقة:

المحاضرة الخامسة : النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية

لقد منح القانون الجبائي للمؤسسات إمكانية ترحيل الخسائر المحققة إلى غاية السنة الرابعة، بمعنى أنه في حالة تسجيل عجز في سنة مالية معينة، فإن هذا العجز يعتبر عبثا يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز، بينما ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل الخسارة المحققة في الحساب 11 (ترحيل من جديد) دون أن يعتبره كعبء مخفض من نتائج السنوات الموالية.

- عدم التجانس بين الاهتلاك المحاسبي والاهتلاك الجبائي:

قد تكون طريقة الاهتلاك أو مدة الاهتلاك أو حتى قاعدة الاهتلاك المطبقة من طرف المؤسسة محاسبيا ليست هي نفسها بالضرورة الطريقة أو المدة أو قاعدة الاهتلاك المنصوص عليها جبائيا، فالنظام المحاسبي المالي يسمح للمؤسسات بإختيار طريقة الاهتلاك مع تحديد مدة المنفعة التي تراها مناسبة لإستراتيجيتها الإستثمارية، في حين أن الاهتلاك الجبائي ليس بالضرورة هو نفسه الاهتلاك المحاسبي حسب السياسة الجبائية للدولة، الأمر الذي ينشأ عنه فروقات مؤقتة بين المحاسبة والجبائية يتم معالجتها في إطار الضرائب المؤجلة. ضف إلى ذلك أن القانون الجبائي مازال يعترف بطريقة الاهتلاك المتصاعد والتي تم إلغاؤها في النظام المحاسبي المالي، كما أنه تم إضافة طريقة جديدة للإهتلاك ممثلة في طريقة الاهتلاك حسب وحدات الانتاج في النظام المحاسبي المالي في حين أنها غير معتمدة جبائيا.

- العقود طويلة الأجل:

يتحدد الايراد جبائيا بالنسبة لنشاط المقاولات التي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين محاسبيتين أو أكثر حسب نسبة الانجاز، حيث يلزم التشريع الجبائي الجزائري المؤسسات الممارسة لهذا النشاط بتطبيق طريقة التقدم في الأشغال التي تستوجب معرفة النسبة المتبوية للتقدم من خلال تقدير مدى التقدم المحرز في إنجاز المشروع ، بينما يترك النظام المحاسبي المالي الخيار للمؤسسات في اعتماد طريقة التقدم في الاشغال أو طريقة الاتمام حسب ما تراه المؤسسة مناسبا لها.

3. النتيجة الجبائية:

الربح الجبائي هو عبارة عن ربح محاسبي ولكن بعد تعديله وتصحيحه وفقا لقواعد القانون الجبائي ويتم ذلك خارج إطار المحاسبة من خلال الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية، فالنتيجة الجبائية تساوي النتيجة المحاسبية مضافا

المحاضرة الخامسة : النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية

إليها الأعباء غير قابلة للخصم ومخصوصا منها الايرادات غير خاضعة للضريبة والخسائر المتكبدة خلال الدورات السابقة، ويمكن إيضاح ذلك وفق العلاقة التالية:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإدماجات (Réintégrations) - التخفيضات (Dédutions)

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

تمثل التحفيزات الجبائية أداة مهمة من أدوات السياسة المالية التي تستخدم كأداة لتوجيه الاقتصاد من خلال زيادة التحفيزات في المجالات المراد تشجيعها، ولتنشيط الاقتصاد من خلال جذب رؤوس الأموال المحلية و الأجنبية، كما يتم تحقيق أهداف اجتماعية كالقضاء على البطالة من خلال إقرار تحفيزات للمشاريع الجديدة، أو حماية فئة أو شريحة معينة من المجتمع لذا فهي تلعب دورا أساسيا لتحقيق الأهداف الاقتصادية، المالية، الاجتماعية ... للنظام الجبائي.

ومن جهة أخرى فهي تمثل فرصة هامة بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية لتحقيق الوفورات المالية، وذلك من خلال حسن استغلالها و تسييرها بما يحقق للمؤسسة العديد من المكاسب على غرار الميزة التنافسية و إمكانيات التوسع و الاستثمار و التصدير و الابتكار و الاستدامة و غيرها العديد من المزايا و الفرص.

أولا: أهداف النظام الجبائي:

قصر الفكر التقليدي غرض الضريبة في الحصول على الأموال اللازمة لتمويل النفقات العامة وفي ضوء هذا الغرض المحدود، يجب أن لا يكون من شأنها أن تحدث أي تغيير في المراكز النسبية للمولين، بمعنى أنه يجب أن تكون محايدة.

79

وقد استتبع انحسار غرض الضريبة على الغرض المالي فقط، أن اهتم الماليون التقليديون بأن يؤدي فرض الضريبة إلى الحصول على أكبر حصة صافية. ويتحقق هذا الغرض بتوافر عدة شروط تتلخص في الإنتاجية، و الثبات و المرونة. فالضريبة المنتجة هي التي تأتي بأكثر حصة صافية (أي بعد خصم نفقات التحصيل من الإيرادات). ولكي يتحقق هذا الغرض يجب أن تتوافر فيها القواعد الأساسية لفرض الضريبة. و الضريبة الثابتة هي تلك التي لا تتأثر حصيلتها بالتغيرات التي تحدث في مستوى النشاط الاقتصادي، خاصة في فترات الكساد. و الضريبة المرنة هي التي لا يؤدي زيادة سعرها إلى انكماش وعائها، فتزيد حصيلتها نتيجة لزيادة سعرها، و على العكس من ذلك تكون الضريبة غير مرنة. و لذا انتهى معظم التقليديين إلى تفضيل الضرائب غير المباشرة خاصة تلك التي تفرض على الاستهلاك. (وهكذا يبدو التعارض الذي أشار إليه التقليديو بين فكري الإنتاجية و العدالة. فالضرائب على الاستهلاك منتجة ولكنها غير عادلة. و الضرائب على الدخل و الثروة عادلة ولكنها غير منتجة.⁸⁰

⁷⁹ زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2008، ص.152.

⁸⁰ زينب حسين عوض الله، مرجع سبق ذكره، ص153.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

ولا ينكر الفكر الحديث صحة المبادئ التي نادى بها التقليديون، ولا ينكر أيضا أن الضريبة يجب أن تحقق للدولة أكبر قدر ممكن من الإيرادات. إلا أن هذا الفكر لا يسلم بحياد الضريبة، نظرا لما لها من تأثير في البنيان الاقتصادي والاجتماعي، وهكذا أضاف الفكر الحديث إلى جانب الغرض المالي للضريبة، أغراضا اجتماعية و اقتصادية و سياسية.⁸¹

حيث يشغل النظام الجبائي و الجمركي دورا مميزا وهاما في رسم التوجهات الاقتصادية للدولة من منطلق الأهمية الاستراتيجية التي تمثلها السياسات الجبائية و الجمركية في تحديد الأهداف الكبرى للدولة، و قد تدعمت هذه الأهمية أكثر عندما تم تجاوز التصور التقليدي للاقتطاع الجبائي باعتباره وسيلة للحصول على موارد مالية تمكن من تمويل النفقات العمومية إلى دور أكبر هو غاية في التعقيد متمثلا في توجيه الاقتصاد و تقويم انحرافات السياسات الاقتصادية و الاجتماعية وعليه وجب تصميم النظم الضريبية وإعداد هيكلها وفق أسس وقواعد علمية في الجانب النظري و التطبيقي لضمان فعاليتها.⁸²

تؤثر السياسة المالية من خلال النظام الجبائي على كل من الدخل و الادخار و الاستثمار و بالتالي فهو يعتبر سيفاً ذا حدين فمن جهة يساهم في السيطرة على التقلبات الاقتصادية كالتضخم و الانكماش ، ومن جهة أخرى يعد من بين أهم الأدوات المستعملة لتشجيع الاستثمارات والتحكم في توزيعها على المناطق أو القطاعات المراد ترقيةها باستعمال الإعفاءات .

كما تشكل بنية النظام الجبائي الداخلي درعا لحماية الاقتصاد المحلي من الغزو الخارجي من خلال فرض الرسوم الجمركية على السلع المستوردة المنافسة للمنتجات المحلية.

الأهداف الاجتماعية للضريبة كثيرة ومتنوعة، وخصوصا بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية، ومن أهم هذه الغايات: إعادة توزيع الدخل بشكل عادل، توجيه سياسة النسل، معالجة أزمة السكن، معالجة الظواهر الاجتماعية السيئة.⁸³

⁸¹ نفس المرجع، نفس الصفحة.

⁸² حراق مصباح، النظام الجبائي الجزائري-قراءة في البنية و الهيكل على ضوء المتجدات الأخيرة- مجلة اقتصاديات المال و الأعمال، المجلد 02، العدد 01، مارس 2018، ص-ص 283-303، ص.283. على الرابط:

<https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/109/2/1/51254>

⁸³ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الأرن، 2008، ص-ص 135-154.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

في الأخير، تجدر الإشارة إلى أن النظام الجبائي يجب أن تتم صياغته وفقا لمجموعة من المبادئ ومن ضمنها قاعدة العدالة والمساواة من خلال مساهمة كل فرد في الأعباء العامة حسب مقدرته، بالإضافة إلى إعادة توزيع الدخل بشكل عادل.

ثانيا: مفهوم التحفيز الجبائي:

تقدم السلطات الجبائية مجموعة من التحفيزات الجبائية التي تكون لها أهداف محددة (اقتصادية، تقنية، اجتماعية...)، وهي تتمثل في مزايا جبائية يمكن تقسيمها إلى:

- **الإعفاءات:** أي الإعفاء من دفع الضريبة ككل أو "عدم فرض الضريبة على دخل معين سواء كان هذا الدخل من حيث المبدأ خاضعا للضريبة، كما في حال إعفاء نشاط صناعي معين من ضريبة الدخل من أجل تشجيع هذا النشاط حصرا، و الإعفاء إما أن يكون مؤقتا ولفترة محدودة من الزمن و بانتهاء تلك الفترة ينتهي الإعفاء و يعود الدخل للخضوع للضريبة، وإما أن يكون دائما كإعفاء النوادي الرياضي و الجمعيات الخيرية من الضرائب"⁸⁴، بالتالي يمكن التمييز في هذا المقام بين الإعفاءات الدائمة من جهة ، و الإعفاءات المؤقتة من جهة أخرى، حيث يتمتع المكلف بالضريبة بموجب النوع الأول من إعفاء طيلة ممارسة النشاط، بينما يستفيد بموجب الثانية من الإعفاء لفترة محددة فقط يخضع بعدها للضريبة.

- **التخفيضات:** يتم بموجبها منح إعفاءات جزئية للمكلف بالضريبة أي بنسبة معينة يحددها النظام الجبائي الساري المفعول، ويمكن أيضا تقسيمها إلى **تخفيضات على الربح و تخفيضات على الضريبة.** يتم تطبيق التخفيضات على الربح أو الدخل على الأساس الخاضع أي قبل حساب الضريبة، بينما يتم تطبيق التخفيضات على الضريبة أي حساب التخفيض بعد حساب الضريبة على مبلغها.

ويمكن تلخيص خصائص التحفيز الجبائي كما يلي:⁸⁵

✓ التحفيز الجبائي إجراء اختياري:

⁸⁴ بلس شاوش بشير، المالية العامة - المبادئ العامة و تطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2017، ص.194.

⁸⁵ قاشي يوسف، محاضرات في التسيير الجبائي للمؤسسة، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص مالية المؤسسة، جامعة أكلي محمد أولحاج البويرة، 2020-2021، ص.60.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

يعتبر التحفيز الجبائي إجراء اختياري لأن السلطات العامة تترك للمستثمرين حرية الاختيار بين الإستفادة من مزايا التحفيز الجبائي وإقامة مشاريعهم الإستثمارية، أو عدم إقامة هذه المشاريع وبالتالي عدم الإستفادة من المزايا الممنوحة في إطار التحفيز الجبائي وحرية الاختيار لا يترتب عليها أي جزء من الدولة على المستثمرين. من خلال هذه الخاصية يتبين أنه يمكن للمكلف إذا رأى أن التحفيز الممنوح لا يخدم مصلحته بأن لا يستفيد منه لأن الكثير من الحوافز الجبائية مقترنة بطلب لا بد أن يقدم من طرف المكلف بالضريبة وفق الشروط المنصوص عليها في القانون الجبائي، فمثلا الخضوع المشترك للزوجين للضريبة على الدخل الإجمالي يتيح تخفيض بما نسبته 10% من الدخل الخاضع للضريبة، حيث أنه إذا أراد زوجان الخضوع المشترك للضريبة فيكون ذلك من خلال تقديم طلب للخضوع المشترك.

✓ التحفيزات الجبائية مبنية على شرط واقف:

أي أن استفادة أي شخص سواء كان طبيعي أو معنوي من المزايا التحفيزية التي تضعها الدولة لا يكون إلا بتنفيذ هذا الشرط، فمثلا إذا أراد المكلف الإستفادة من التخفيض الضريبي للأرباح المعاد استثمارها والمقدر ب 30% فما عليه إلا التقيد بالشروط الموجودة في التشريع الجبائي.

✓ التحفيز الجبائي إجراء هادف:

فالتحفيزات الجبائية الممنوحة من دولة معنية على شكل إعفاءات أو تخفيضات أو تسهيلات تهدف الدولة من وراءها التأثير على قرارات المستثمرين وتوجيهها، لأن الإستثمار يعد العملية الأساسية لتحقيق النمو الإقتصادي والتنمية الإقتصادية ويكون ذلك بتحفيز المستثمرين على إقامة المشاريع الإستثمارية في القطاعات والأنشطة والمناطق التي تسعى الدولة إلى ترقيتها وتنميتها وتطويرها، هذه خاصية تقودنا إلى خاصية أخرى وهي:

✓ التحفيز الجبائي ذو مقاييس:

فاستفادة المستثمرين من الحوافز الجبائية المقدمة من طرف الدولة لا يكون إلا بالتقيد بشروط معينة تحددها الدولة، فمثلا إذا حددت الدولة أنواع النشاطات الإستثمارية والمناطق المقام فيها الإستثمار للاستفادة من عملية التحفيز الجبائي، فلا ينبغي للمستثمر أن يستفيد من هذه الحوافز إذا قام بالإستثمار في هذه الدولة خارج النشاطات والمناطق المحددة للإستفادة من الحوافز الجبائية.

وكمثال على ذلك ما تضمنه قانون الإستثمار الجزائري المؤرخ في 03 أوت 2016 . من خلال تحديده المفهوم الإستثمار الذي يستفيد من الحوافز الجبائية، أو ما تضمنه قانون الضرائب المباشرة من إعفاءات بخصوص المشاريع

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

الإستثمارية المنجزة من طرف الشباب المستثمر المؤهل للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لتشغيل الشباب أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة وكذا الصندوق الوطني لتسيير القرض المصغر.

ثالثا: الأنظمة الجبائية في التشريع الجزائري:

وضع المشرع الجزائري تركيبة متنوعة من الأنظمة الجبائية وذلك لزيادة كفاءة النظام الجبائي الجزائري، وذلك بإخضاع المكلفين للضرائب والرسوم المختلفة مهما كان نوع و حجم النشاط الذي يمارسونه. يتوقف اختيار النظام المطبق على المكلف من قبل الإدارة الجبائية على عدة شروط و اعتبارات منها:

- رقم الأعمال السنوي للمكلف،
- طبيعة النشاط الممارس من طرف المكلف (نوع الدخل الذي يحصل عليه المكلف)،
- الشكل القانوني للمكلف.

1. الضريبة الجزائرية الوحيدة:

تعوض الضريبة الجزائرية الوحيدة النظام الجزائري للضريبة على الدخل، و يعوض دفعها كالا من الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة.

أ. مجال الإخضاع:

يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة: الاشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا أو غير تجاري أو حرفيا و كذا التعاونيات الفنية و التقليدية التي لايتجاوز رقم أعمالها السنوي عتبة الضريبة الجزائرية الوحيدة. وقد تم تعديل نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة بموجب المادة 08 من قانون المالية لسنة 2020 حيث تم تعديل المادة 282 مكرر 1 ليصبح سقف الضريبة الجزائرية الوحيدة 8.000.000 دج، كما تم استثناء الأشخاص المعنويين، إضافة إلى الأنشطة التي تعرضنا لها سابقا.

كما تم توجيه المهن غير التجارية للنظام المبسط الذي تمت إعادة استحداثه بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2022.

ب. وعاء الضريبة الجزائرية الوحيدة:

يشمل وعاء الضريبة الجزائرية الوحيدة في رقم الأعمال السنوي، حيث يتم التصريح برقم الأعمال التقديري من الفاتح إلى 30 جوان من السنة المعنية بناء على رقم الأعمال المحقق خلال السنة الماضية.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيظات الجبائية

ولكن تم تعديل المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بموجب المادة 15 من قانون المالية لسنة 2023، فيما يتعلق بالمكلفين بالضريبة الذين يقومون بتسويق منتجات واسعة الاستهلاك ذات أسعار أو هوامش محددة أو مسقفة بموجب التنظيم، فإن الأساس الخاضع لهذه الضريبة يتمثل في الهامش المحقق. حيث يجب عليهم (المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة وفق نظام الهامش) أن يظهروا، بصفة منفصلة في تصريحهم، رقم الأعمال المتعلق بالمنتجات التي يحدد هامش ربحها بموجب التنظيم، وكذا ذلك المتعلق بالمنتجات الأخرى المسوقة.

ت. الإعفاءات و التخفيضات:

- التخفيضات:

- تخفيض لفائدة النشاطات التجارية الصغيرة المنشأة حديثا في المواقع المهيأة من طرف الجماعات المحلية، وهذا لمدة ثلاث (03) سنوات الأولى للخضوع للضريبة وهذا عقب فترة الاعفاء بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط التي منحت لهم.

يُمنح هذا التخفيض كما يلي :

- السنة الأولى من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 70 % ؛
- السنة الثانية من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 50 % ؛
- السنة الثالثة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 25 % ؛

- تخفيض لفائدة أنشطة جمع الورق المستعمل والنفايات المنزلية، وكذا النفايات الأخرى القابلة للتأهيل، يُمنح هذا التخفيض كما يلي :

- السنة الثالثة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 70 % ؛
- السنة الرابعة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 50 % ؛
- السنة الخامسة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 25 % ؛

- الإعفاءات و الإستثناءات :

- الإعفاءات الدائمة : تعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة:⁸⁶

⁸⁶ المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيظات الجبائية

- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق المرسوم التنفيذي رقم 09-428 المتضمن تحديد الأحكام الخاصة باكتتاب دفتر الشروط من طرف الحرفيين التقليديين وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا المعفيين من الضريبة الجزافية الوحيدة.

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها ؛
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- غير أن هؤلاء يبقون ملزمين بدفع الحد الأدنى من الضريبة المقدر بـ 10.000 دج .

• الإعفاءات المؤقتة :⁸⁷

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

⁸⁷المرجع السابق.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيظات الجبائية

- أنشطة جمع الورق المستعمل والنفايات المنزلية وكذا النفايات الأخرى القابلة للتأهيل بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط.

ث. المعدلات و طريقة التصريح و التسديد :

- معدلات ض.ج.و: يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يأتي:⁸⁸

✓ 5% بالنسبة لأنشطة إنتاج و بيع السلع،

✓ 12% بالنسبة لباقي الأنشطة.

✓ غير أنه تخضع لمعدل 5% الأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي.

- التصريح و التسديد: يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم 11: تصريجات و طريقة التسديد و نسبها، وأجال التصريح وتسديد الضريبة الجزافية

الوحيدة ابتداء من سنة 2017

نوع التصريح	اسم التصريح		آجال التصريح	طريقة التسديد و النسب		التصريح المعتمد للتسديد/ الآجال	
	المكلفون	G12		التسديد	النسبة	الآجال	التصريح
التصريح برقم الاعمال التقديري	المكلفون القدامى	G12	30-01 جوان السنة ن	الكامل	100%	تاريخ إيداع التصريح	برقم الاعمال التقديري
				الجزأ	50%		
	المكلفون الجدد	G12 bis	31 قبل ديسمبر السنة ن	الكامل	100%	15-01 سبتمبر	برقم الأعمال التقديري
				25%	15-01 ديسمبر		

⁸⁸المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة معدلة و متممة بموجب المادتين 16 و 51 من قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

	برقم الاعمال التكميلي			20 جانفي السنة 1+ن	G12 ter	التصريح برقم الاعمال التكميلي
--	-----------------------------	--	--	-----------------------------	---------	--

المصدر: شعباني لطفي، جباية المؤسسة: دروس مع أسئلة و تمارين محلولة، الصفحات الزرقاء، الجزائر،

2017، ص.59. (بتصرف لأغراض التحديث)

2. الضريبة على أرباح الشركات:

الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة نسبية و تصريحية، تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويون المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. دخلت حيز التطبيق بموجب قانون المالية لسنة 1991 (المادة 38)، وتنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على مايلي:

" تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة " الضريبة على أرباح الشركات "

أ. الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات:

الشركات المذكورة أدناه خاضعة للضريبة على أرباح الشركات عندما مهما كان رقم أعمالها السنوي:

وجوبا	اختياريا
<ul style="list-style-type: none"> - شركات الأموال - المؤسسات العمومية الاقتصادية - المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري - الشركات التي تنجز العمليات و المنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة (الأرباح الصناعية و التجارية) - الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المعفاة. 	<ul style="list-style-type: none"> - شركات الأشخاص - الشركات المدنية.

تخضع للضريبة على الأرباح، أرباح بعض العمليات التي لا تتميز بطابع تجاري من الناحية القانونية مشابهة للأرباح الصناعية والتجارية وكذا الشركات التي تحقق هذه العمليات. ويتعلق الأمر بما يلي⁸⁹:

⁸⁹ المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

- أرباح تجار الأملاك وما شابههم وكذا الفرازون ؛
- أرباح الشركات التي تستفيد من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، وتقوم بسعي منها أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو بالتقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم،
- الأرباح التي يحققها الأشخاص الذين يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها ؛
- الأرباح التي يحققها الأشخاص الذين يؤجرون القاعات المخصصة لإحياء الحفلات أو لتنظيم اللقاءات و الملتقيات و التجمعات،
- الأرباح التي يحققها ممارسو نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الإمتياز ومستأجر الحقوق البلدية،
- الأرباح المتأتية من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو المالح ؛

ب. الإعفاءات و التخفيضات:

- الإعفاءات الدائمة:⁹⁰

1. التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية؛
2. المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها؛
3. صناديق التعاون الفلاحية بعنوان العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط؛
4. التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا اتحاداتها المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء؛
5. الشركات التعاونية لإنتاج وتحويل وحفظ وبيع المنتوجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه، والمسيرة طبقا للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيروها، باستثناء العمليات الآتية:

أ. المبيعات المحققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية؛

ب. عمليات التحويل التي تخص المنتوجات أو المنتوجات الفرعية، باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوان أو التي يمكن إستعمالها كمواد أولية في الفلاحة والصناعة .

⁹⁰ المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

ت. العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو الزمت بقبولها.

ويطبق هذا الإعفاء على العمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب وإتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب والمتعلقة بشراء أو بيع أو تحويل أو نقل الحبوب. ويطبق نفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج يعدها الديوان أو بترخيص منه.

6. المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته.

7. عمليات تصدير السلع والخدمات، باستثناء تلك المنجزة من طرف مؤسسات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك وكذا بالنسبة لمعاملي الهاتف النقال وحاملي تراخيص إقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الأنترنت والمؤسسات الناشطة في المجال القبلي أو البعدي للإنتاج في القطاع المنجمي مقارنة مع عمليات تصدير المنتجات المنجمية على حالها الخام أو بعد تحويلها. يحدد الربح المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.

ترتبط الاستفادة من أحكام هذه الفقرة، بتقديم الشركة إلى المصالح الجبائية المختصة، وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك موطن بالجزائر، وفقا للشروط والأجال المحددة في التنظيم الساري المفعول.

8. تعاونيات الصيد البحري وتربية المائيات ، و اتحاداتها المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالصيد البحري و تربية المائيات و المسيرة طبقا للاحكام القانونية و التنظيمية التي تحكمها ، باستثناء العمليات المحققة . المستعملين غير الشركاء.

- الاعفاءات المؤقتة:⁹¹

1. الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية " أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو " الصندوق الوطني للتأمين عن على البطالة، لمدة ثلاث (3) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في استغلالها.

ترفع مدة الإعفاء إلى ست (6) سنوات، إذا كانت الأنشطة ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، و ذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

⁹¹المرجع السابق

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

وتمدد فترة الإعفاء هذه بستتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة. ويترتب على عدم احترام التعهد المتعلق بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

عندما يمارس هؤلاء الشباب المستثمر النشاط في مؤسسة، بصفة متزامنة، داخل وخارج منطقة من المناطق التي يجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، 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 ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، في منطقة بالجنوب، و تستفيد من مساعدة صندوق تسيير عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة في ميزانية التجهيز للدولة وتطوير مناطق الجنوب والمضاب العليا"، تمدد مدة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

2. المؤسسات السياحية المنشأة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء وكالات السياحة والأسفار لمدة عشر (10) سنوات.

3. وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية، لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط.

يحدد الربح المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.

ترتبط الاستفادة من أحكام هذه الفقرة، بتقديم الشركة إلى المصالح الجبائية المختصة، وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك موطن بالجزائر وفقا للشروط و الآجال المحددة في التنظيم الساري المفعول.

4. أرباح الودائع في حسابات الاستثمار المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية، لمدة خمس (5) سنوات، ابتداء من أول جانفي 2023.

5. الشركات الناشئة والحاضنة: ⁹²

⁹² الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مطبوعة صادرة عن المديرية العامة للضرائب، إصدار جوان 2021 ص.48. متاح على الرابط

التالي:

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيظات الجبائية

- تعفى المؤسسات التي تحمل علامة" مؤسسة ناشئة من الضريبة على أرباح الشركات لمدة أربع سنوات، ابتداء من تاريخ الحصول على علامة" مؤسسة ناشئة"، مع سنة واحدة إضافية في حالة التجديد. - تعفى الشركات التي تحمل علامة الحاضنة من الضريبة على أرباح الشركات لمدة سنتين ابتداء من تاريخ الحصول على علامة "الحاضنة".
- ملاحظة:93

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات أو تخفيضات في الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني الممنوح خلال مرحلة الاستغلال في إطار أجهزة دعم الإستثمار، إعادة استثمار مبلغ يقدر بثلاثين بالمئة (30%) من هذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع (4) سنوات، ابتداء من تاريخ اقفال السنة التي خضعت نتائجها للنظام التفضيلي.

يقطع المبلغ الواجب إعادة استثماره، المحدد وفقا لأحكام الفقرة أعلاه من الربح القابل للتوزيع للسنة المعنية، في حدود 30 % من هذا الأخير.

يمكن أن يعاد استثمار هذا المبلغ المسجل في ختام كل سنة من مرحلة الاعفاء خلال السنة أو السنوات التي تلي السنة التي يرتبط بها ، في حدود الأجل المحدد في الفقرة الأولى أعلاه.

في حالة تراكم مبالغ المزايا الجبائية المتعلقة بعدة سنوات، يتم حساب الفترة الرباعية بطريقة منفصلة لكل سنة.

ث. الربح الخاضع:

يطبق المعدل على الربح الجبائي:

✓ النتيجة الجبائية = الإيرادات الخاضعة للضريبة - الأعباء القابلة للخصم.

✓ تمثل النتيجة الجبائية وعاء الضريبة على أرباح الشركات.

ج. معدلات الضريبة على أرباح الشركات:

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي:94

https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/guides_fiscaux_arabe/Guide_contribuable_lfc_2021_Ar.pdf

⁹³ المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

⁹⁴ المادة 150 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

- ✓ **19%** بالنسبة لأنشطة الإنتاج،
- ✓ **23%** بالنسبة للبناء و الأشغال العمومية و الري و الأنشطة السياحية و الحمامات، باستثناء وكالات الأسفار،
- ✓ **26%** بالنسبة للأنشطة الأخرى.
- ✓ **10%** معدل إضافي يطبق على شركات إنتاج التبغ علاوة على المعدل العادي بنسبة **19%**.⁹⁵
- ✓ **المعدل المخفض: 10%** يطبق على الأرباح المعاد استثمارها المحققة من طرف الشركات الإنتاجية شرط أن:⁹⁶
 - تكون الأرباح موجهة لاقتناء معدات الإنتاج المتعلقة بالنشاط الممارس خلال السنة التي تم فيها تحقيق الربح،
 - أو أن تكون الأرباح قد استعملت لاقتناء الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المالية المماثلة التي تسمح بالمساهمة في حدود **90%** على الأقل في رأسمال شركة أخرى لإنتاج السلع أو الأشغال أو الخدمات شريطة أن يكون المبلغ المعاد استثماره محمرا كليا.
 - تبين الأرباح الخاضعة للمعدل المخفض بشكل منفصل عن الأرباح العادية في التصريحات السنوية، مع إرفاق قائمة مفصلة للاستثمارات التي تم إنجازها (طبيعة المعدات المقتناة، تاريخ تسجيلها في الأصول، تكلفة اقتنائها، عناصر تعريف و تحديد موقع الشركات محل المساهمة في رأسمالها وكذا عدد السندات التي تم اقتنائها).
 - يجب الاحتفاظ بالاستثمارات التي تم إنجازها في إطار الأرباح المعاد استثمارها لمدة خمس (05) سنوات على الأقل، ابتداء من تاريخ تسجيلها في الأصول.
- يجب على المكلفين بض.أ.ش. الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل ض.أ.ش. الواجب تطبيقه. عدم مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل **26%**.

⁹⁵ المادة 150 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023

⁹⁶ المادة 142 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيظات الجبائية

ح. الإقتطاع من المصدر: 97

- ✓ 10% على عوائد الحقوق، الودائع والكفالات (قرض ضريبي).
- ✓ 40% على عوائد سندات الصندوق غير الإسمية (محرر من الضريبة).
- ✓ 20% على المبالغ المحصلة في إطار عقد تسيير (محرر من الضريبة).
- ✓ 30% على:
- ← المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي لا تملك منشأة مهنية دائمة بالجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات (محرر من الضريبة).
- ← للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر؛
- ← للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك.
- ✓ 10% على المبالغ المدفوعة للمؤسسات الأجنبية للنقل البحري (المعاملة بالمثل في حالة فرض معدلات اعلى أو أقل من طرفها).
- ✓ 15% على المداخل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات، و كذا المداخل المماثلة المذكورة في المواد من 45 إلى 48 من هذا القانون المحققة من طرف الأشخاص المعنويين الذين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر .
- ✓ 5% محررة من الضريبة، بالنسبة للمداخل المتأتية من توزيع الأرباح التي تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها صراحة.
- ✓ 20% على فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الإجتماعية أو الأوراق المماثلة المحققة من طرف الشركات التي لا تملك منشأة مهنية دائمة بالجزائر.

⁹⁷ المادة 150 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

3. الضريبة على الدخل الإجمالي:

تم اعتماد الضريبة على الدخل الإجمالي ابتداء من سنة 1992 على غرار الرسم على القيمة المضافة والضريبة على أرباح الشركات. وهي نظام ضريبي لإخضاع دخول الأشخاص الطبيعيين، وذلك بجمع كل مداخيل المكلف وإخضاعها حسب جدول تصاعدي.

أ. الأشخاص المكلفون:

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي:⁹⁸

- ✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر، أي الذين يمارسون نشاطا مهنيا في الجزائر ولديهم مسكن ملك فيها، أو إيجار لمدة سنة على الأقل.
- ✓ الأشخاص المقيمون بالخارج على عائلاتهم من مصدر جزائري.

ب. المداخيل المعنية:

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف الآتية:⁹⁹

- الأرباح الصناعية و التجارية،
- أرباح المهن غير التجارية،
- الرواتب والأجور و المعاشات و الريع العمري
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن العقارات و الأوراق المالية،
- المداخيل الفلاحية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.

ت. تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي:

- هي ضريبة وحيدة سنوية، تؤسس على الدخل الصافي الإجمالي، وهي ضريبة تصاعدية.

⁹⁸ المادة 03 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

⁹⁹ المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيظات الجبائية

- الدخل الصافي الإجمالي = الدخل الإجمالي - النفقات والأعباء القانونية (إضافة إلى طرح التخفيضات القانونية).

- النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء غير القابلة للخصم - التخفيضات.

ث. المبدأ لفرضها:

تفرض على المكلف بموجب مداخيله الشخصية ومداخيل الأشخاص الذين يتكفل بهم:¹⁰⁰

- الأبناء أقل من 18 سنة، و 25 سنة إذا كانوا يواصلون دراستهم أو المعاقين.

- الأبناء بالكفالة.

↳ الإستثناءات:

- يمكن للمكلف أن يلتمس الخضوع للضريبة بصفة منفصلة عن الأبناء الأقل من 18 سنة أو

العليلين الذين لديهم دخل.

- يمكن للزوج والزوجة اختيار الخضوع المشترك للضريبة مما يمنحهما تخفيضا على الدخل

الخاضع بنسبة 10 %.

ج. كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي: تحسب كما يلي:

- الدخل الخام الإجمالي = مجمل الإيرادات الصافية الفتوية .

- الدخل الصافي الإجمالي = الدخل الخام الإجمالي - الأعباء القانونية.

- الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة = الدخل الصافي الإجمالي - التخفيضات إن وجدت.

- مبلغ الضريبة = نحصل عليه بتطبيق الجدول التصاعدي على المبلغ الخاضع.

الجدول رقم 12: الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي (لسنة

2008)

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0	لا يتجاوز 120.000 دج
20%	من 120.001 إلى 360.000 دج

¹⁰⁰المادة 06 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيظات الجبائية

%30	من 360.001 إلى 1.440.000 دج
%35	أكثر من 1.440.000 دج

المصدر: المادة 104 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2021

تم تعديل الجدول التصاعدي بموجب المادة 31 من قانون المالية لسنة 2022 ليصبح كما يلي:

الجدول رقم 13 : الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0	لا يتجاوز 240.000 دج
%23	من 240.001 إلى 480.000 دج
%27	من 480.001 إلى 960.000 دج
%30	من 960.001 إلى 1.920.000 دج
%33	من 1.920.001 إلى 3.840.000 دج
%35	أكثر من 3.840.000 دج

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحدث حسب قانون المالية لسنة

2023

ت. الإعفاءات و التخفيضات:

- الإعفاءات الدائمة:

✓ السفراء و الأعوان الدبلوماسيون و القناصل و الأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح

البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين.¹⁰¹

✓ تستفيد من إعفاء دائم من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخيل التالية:¹⁰²

- المداخيل المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعية الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة

المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها؛

¹⁰¹ المادة 05 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023

¹⁰² المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيظات الجبائية

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

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

✓ تستفيد من الإعفاء الدائم المداخيل الفلاحية التالية:¹⁰³

- المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور؛
 - المداخيل الناتجة عن الأنشطة المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته؛
 - مداخيل المستثمرات التي تقل أو تساوي مساحتها :
 - سنة (6) هكتار، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الجنوب،
 - سنة (6) هكتار، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الهضاب العليا،
 - هكتاران (2) ، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في المناطق الأخرى.
- ✓ تعفى أيضا من الضريبة على الدخل الإجمالي أرباح الودائع في حسابات الاستثمار، المنجزة في

إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية.¹⁰⁴

¹⁰³ المادة 36 من من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

¹⁰⁴ المادة 56 مكرر من من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

✓ كما تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي في فئة المرتبات و الأجور و المنح والربوع العمرية

المداخيل التالية:105

- المرتبات و الأجور التي لا تتعدى مبلغ 30.000 دج
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في اتفاق دولي؛
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك؛
- الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم؛
- التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة؛
- تعويضات المنطقة الجغرافية.
- المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الإجتماعي مثل: الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة؛
- التعويضات المؤقتة والمنح والربوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم؛
- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين؛
- الربوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية، عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة؛
- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية؛ ل المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي؛
- تعويضة التسريح.
- التعويضات المرتبطة بالشروط الخاصة بالإقامة والعزلة، في حدود 70% من الأجر القاعدي.

¹⁰⁵المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

✓ تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي فوائض القيمة على التنازل عن: ¹⁰⁶

- ملك عقاري مرتبط بتركة، من أجل تصفية ميراث شائع موجود؛

- ملك عقاري في إطار عقود تمويل المراجعة والإجارة المنتهية بالتمليك.

✓ تسري على الأشخاص الطبيعيين أيضا الأحكام المتعلقة بشروط إعفاء أو فرض الضريبة على فوائض القيمة

الناجمة عن التنازل الكلي أو الجزئي عن عناصر الأصول في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو

فلاحي أو أثناء ممارسة نشاط مهني. ¹⁰⁷

- الإعفاءات المؤقتة:

✓ تستفيد من إعفاء مؤقت من الضريبة على الدخل الإجمالي: ¹⁰⁸

- الأنشطة التي يمارسها الشباب أصحاب الاستثمارات أو الأنشطة أو المشاريع المؤهلون للاستفادة من

أنظمة دعم التشغيل، التي تسيرها "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني للتأمين

على البطالة" أو "الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر" وذلك لمدة ثلاث (3) سنوات، ابتداء من

تاريخ الشروع في الاستغلال. عندما تمارس هذه الأنشطة في المناطق الواجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها

عن طريق التنظيم، ترفع فترة الإعفاء إلى ست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

وتمدد هذه الفترة بستتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل، لمدة

غير محددة. ويترتب على عدم احترام التعهد المرتبط بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد و

المطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة بالجنوب تستفيد من مساعدة صندوق "تسيير عمليات

الاستثمار العمومي، المسجلة بعنوان ميزانية تجهيز الدولة وتطوير مناطق الجنوب والمضاب العليا" تمدد

فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى عشر (10) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في

الاستغلال.

¹⁰⁶ المادة 80 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

¹⁰⁷ المادة 81 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

¹⁰⁸ المادة 13 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيظات الجبائية

- المداخيل الناجمة عن ممارسة نشاط حرفي تقليدي أو نشاط حرفي فني، لمدة عشر (10) سنوات.
كما تستفيد مداخيل المهن غير التجارية من الإعفاءات التالية:
- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي المبالغ المحصلة في شكل أتعاب وحقوق المؤلفين والمخترعين المتعلقة بالأعمال الأدبية والعلمية والفنية والسينمائية من قبل الفنانين والمؤلفين والملحنين والمخترعين الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر.¹⁰⁹
- تطبق أيضا الإعفاءات المنصوص عليها في المادة 13 مكرر - فقرة 1 من هذا القانون، على أرباح المهن غير التجارية.
- تستفيد من الإعفاء، المداخيل المحققة من عمليات التصدير.¹¹⁰
يمنح هذا الإعفاء تناسيبا مع المداخيل المحققة بالعملة الصعبة.
يشترط للاستفادة من هذه الأحكام، تقديم المكلف بالضريبة إلى المصالح الجبائية المختصة، وثيقة تثبت دفع هذه المداخيل لدى بنك موطن بالجزائر، وفقا للشروط والآجال المحددة في التنظيم المعمول به.
- تستفيد من الإعفاء المداخيل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع أو الأشغال أو الخدمات.¹¹¹
يرتبط منح هذا الإعفاء بالتحريم الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة. يجب الاحتفاظ بالسندات المقتناة لفترة لا تقل عن خمس (5) سنوات تحتسب ابتداء من السنة المالية التي تلي سنة الاكتساب. وتترتب عن عدم الامتثال لهذا الشرط المطالبة بإعادة الامتياز الجبائي الممنوح، مع تطبيق زيادة بنسبة 25 %.

¹⁰⁹ المادة 25 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

¹¹⁰ المادة 25 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

¹¹¹ المادة 25 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

✓ تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشرة (10) سنوات المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، الممارسة في: ¹¹²

- الأراضي المستصلحة حديثا، وذلك ابتداء من تاريخ استغلالها؛

- المناطق الجبلية، وذلك ابتداء من تاريخ بداية النشاط.

الأراضي والمناطق المذكورة أعلاه، هي تلك المحددة عن طريق التشريع والتنظيم المعمول بهما.

✓ الشركات الناشئة والحاضنة: ¹¹³

- تعفى المؤسسات التي تحمل علامة "مؤسسة ناشئة من الضريبة على أرباح الشركات لمدة أربع سنوات، ابتداء من تاريخ الحصول على علامة "مؤسسة ناشئة"، مع سنة واحدة إضافية في حالة التجديد.

- تعفى الشركات التي تحمل علامة الحاضنة من الضريبة على أرباح الشركات لمدة سنتين ابتداء من تاريخ الحصول على علامة "الحاضنة".

- التخفيضات المطبقة على الربح المحقق: أهمها: ¹¹⁴

✓ 35% من ربح المخابز التي تصنع حصريا الخبز.

✓ 30% من الربح الخاضع في حالة إعادة استثمار الربح المحقق بشرط:

- إعادة استثماره في استثمارات قابلة للاهلاك (ما عدا السيارات السياحية)

- إعادة استثماره في نفس السنة أو في السنة الموالية.

- إيداع تعهد بإعادة الإستثمار مع الميزانية.

- مسك محاسبة منتظمة.

- 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 مبلغا يساوي الفرق بين الضريبة المفروض

دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض . وتطبق على الحقوق الإضافية المفروضة

على هذا النحو زيادة قدرها 5 % .

¹¹² المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

¹¹³ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، إصدار جوان 2021 ، مرجع سبق ذكره، ص.48.

¹¹⁴ المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

- كما تؤسس ضريبة تكميلية ضمن نفس الشروط في حالة عدم احترام شرط إعادة استثمار الأرباح مع زيادة قدرها 25%

- التخفيضات على الضريبة: أهمها:

✓ 50% من الضريبة على الدخل الإجمالي على النشاطات الممارسة في ولايات أدرار ،

إليزي، تندوف، تمنراست لمدة 5 سنوات (خارج قطاع المحروقات)

ملاحظة: تحدد المعدلات المطبقة على المداخل الإيجارية بالشكل التالي:¹¹⁵

يخضع مبلغ الإيجار السنوي الإجمالي الذي يقل عن أو يساوي 1.800.000 دج ، لمعدل محرر من الضريبة

محدد بـ:

- 7%، يحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار ذات طابع سكني؛

- 15%، يحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار ذي طابع تجاري

أو مهني غير مزود بأثاث أو معدات ضرورية لاستغلاله. كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع الشركات؛

- 15%، تحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية بالنسبة للأموال غير المبنية. يخفض هذا المعدل إلى

10 % بالنسبة للإيجارات الفلاحية.

- يطبق إخضاع ضريبي مؤقت بمعدل 7% على مبلغ الإيجارات السنوية الإجمالية الذي يتجاوز

1.800.000 دج، يتم خصمه من الإخضاع الضريبي النهائي للدخل الإجمالي المعد من طرف المصالح الجبائية

التابع لها موطن تكليف الخاضع للضريبة.

✓ الإقتطاع من المصدر بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي :

يتم تسديدها خلال 20 يوما من الشهر الموالي للشهر الذي تم فيه الإقتطاع، وتحدد معدلات

الإقتطاع حسب النسب التالية:¹¹⁶

¹¹⁵ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

¹¹⁶ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. و بالاعتماد على الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2019، مرجع سبق ذكره، ص-ص. 51-53.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

- الأرباح غير التجارية:

مداخل مدفوعة من قبل مدينين مقيمين بالجزائر لمستفيدين لهم موطن جبائي خارج الجزائر 24% محررة من الضريبة، فيما يتعلق ب:

← المبالغ المدفوعة من كمكافآت عن نشاط منجز في الجزائر عند ممارسة المهن الحرة و الوظائف و المهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، و المستثمرات المدرة للأرباح، و التي تعتبر مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح أو المداخل.

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

تم تصنيف الأرباح التالية كأرباح غير تجارية بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2020:

← ريع عائدات المؤلف الذي يتقاضاه الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون، وورثتهم أو الموصى لهم بحقوقهم،

← الربوع التي يتقاضاها المخترعون من منح رخصة استغلال شهاداتهم أو بيع علامات الصنع أو طرق أو صيغ الانتاج أو التنازل عن عنها و المقبوضة من قبل مخترعين أو بعنوان حقوق التأليف وكذا كل الحواصل المستمدة من الملكية الصناعية أو التجارية و الحقوق المماثلة لها.

- أتعاب أو حقوق التأليف للفنانين الذين لهم موطن جبائي خارج الجزائر 15%،

- مداخل الأموال المنقولة:

← الأرباح الموزعة 15% محررة من الضريبة لكل توزيع إذا كان مقيما بالجزائر أو إذا كان مقيما بالخارج،

← مداخل القيم المنقولة 15% محررة من الضريبة،

← 10% بالنسبة لعوائد الديون و الودائع و الكفالات (قرض ضريبي)، غير أن هذه النسب تحدد ب50% محررة من الضريبة بالنسبة لحواصل سندات الصندوق غير الاسمية أو لحاملها.

← المداخل المتأتية من المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار المملوكة للخواص، وكذا الحواصل الناتجة عن أسهم صندوق دعم الاستثمار من أجل التشغيل:

1% محررة من الضريبة، بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل عن أو يساوي 50.000 دج،

10% قرض ضريبي بالنسبة لقسط الفوائد الذي يتجاوز 50.000 دج،

← 15% محررة من الضريبة على الارباح المحولة إلى شركة اجنبية غير مقيمة، من طرف فرعها المنشأ في الجزائر أو أي منشأة مهنية أخرى حسب المفهوم الجبائي.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

← 20% محررة من الضريبة على فوائض قيم التنازل عن أسهم أو حصص شركة محققة من طرف أشخاص طبيعيين غير المقيمين،

← 15% محررة من الضريبة على فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الاسهم أو الحصص الاجتماعية، المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين، غير أنع تعفى فوائض هذه القيم من الضريبة عندما يعاد استثمار مبالغها.

- الرواتب و الأجور:

← الرواتب و الأجور والتعويضات (الجدول التصاعدي للرواتب و الأجور)،

← 10% دون تطبيق تخفيض على علاوات المردودية و المكافآت أو المنح الأخرى المدفوعة خلال دورية غير شهرية من طرف أرباب العمل،

← 10% دون تطبيق التخفيض على المبالغ المدفوعة للأشخاص الذين يمارسون علاوة على نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاط التدريس والبحث العلمي أو المراقبة أو كمساعدين جامعيين بصفة مؤقتة، ويعتبر هذا الاقتطاع محررا من الضريبة إلا في حالة الأجور المتأتية من النشاطات الظرفية ذات الطابع الفكري، عندما تفوق مبالغها الإجمالية 2.000.000 دج سنويا.

4. الرسم على النشاط المهني:

أ. مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني :

يستحق الرسم على النشاط المهني بصدد: ¹¹⁷

- رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على

الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات،

- العمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على هامش الربح التي ينجزها بائعوا السلع المنقولة وماشائها

المذكورة في المادة 83 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

بالنسبة للعمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على هامش الربح يتكون الوعاء الضريبي الخاضع

للرسم على النشاط المهني من الفارق المحسوب بدون رسوم بين سعر البيع المتضمن كامل الرسوم و سعر الشراء.

¹¹⁷ المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

لا تدرج في سعر الشراء، كما أنها غير قابلة للخصم من الوعاء الضريبي، التكاليف والأعباء الملتمزم بها من طرف البائع الخاضع

لرسم من أجل إعادة التأهيل أثناء اقتناء المواد المستعملة.

لا يمكن لتجار السلع المستعملة الخاضعين وفق نظام هامش الربح، خصم الرسم على النشاط المهني المدفوع من الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.¹¹⁸

ب. العناصر المكونة لرقم الأعمال :

يمكن تلخيصها كما يلي:¹¹⁹

- فيما يخص المؤسسات التابعة لنظام الضريبة على أرباح الشركات/ أو الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية والتجارية:
 - يقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة من جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط الممارس. غير أنه تستثنى من مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها.
 - بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء، يتكوّن رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية. يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال، على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت، باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية والجماعات المحلية.
 - بالنسبة للعمليات البنكية المتضمنة تسويق منتج الصيرفة الإسلامية في صيغة المراجعة، يتشكل وعاء الرسم على النشاط المهني من هامش الربح المحقق المتفق عليه مسبقاً في العقد.
- ت. الحدث المنشئ :

يشتمل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:¹²⁰

- بالنسبة للمبيعات : من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة
- بالنسبة للأشغال العقارية : من القبض الكلي أو الجزئي للثمن

¹¹⁸ المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين حسب قانون المالية لسنة 2023.

¹¹⁹ المرجع السابق.

¹²⁰ المادة 221 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقلنون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

- بالنسبة لتأدية الخدمات : من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

ث. تحديد أساس فرض الضريبة :

يؤسس فرض الرسم على النشاط المهني على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة.¹²¹

ج. التخفيضات المطبقة :

يحدد رقم الأعمال الخاضع للضريبة مع الأخذ بعين الاعتبار لما يلي :¹²²

- يستفيد من تخفيض قدره 25%:

✓ مبالغ الإيرادات الناتجة من أنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري.

- يستفيد من تخفيض قدره 30 %:

✓ مبلغ عمليات البيع بالجملة؛

✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50 % من الحقوق غير المباشرة.

- يستفيد من تخفيض قدره 50 %:

✓ مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50 % من الحقوق غير المباشرة.

✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط أن:

- تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 90 - 31 المؤرخ في 15 يناير 1996؛

- أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و 30%.

¹²¹ المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقرننن المالية لسنة 2023.

¹²² المرجع السابق.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

- يستفيد من تخفيض قدره 75%:

✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز و العادي و الخالي من الرصاص و الغازوال ووقود الغاز المميع و الغاز الطبيعي المضغوط.

✓ رقم الأعمال المحقق بعنوان تركيب مجمع وقود غاز البترول المميع.

- التخفيض المطبق:

✓ ويمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني و أرامل الشهداء، تخفيضًا بنسبة 30% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة.

غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط، المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

ح. العناصر المستثناة من رقم أعمال المؤسسات :

لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم :123

- مبلغ عمليات البيع المنجزة من طرف المنتجين؛

- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الإستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض؛

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

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتضمنة المواد الاستراتيجية، وفقا للتشريع والتنظيم الساري المفعول، عندما لا يتجاوز هامش البيع بالتجزئة 10٪.

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

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

¹²³المادة 220 و المادة 357 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار .
- مبلغ غرامات التأخير والمنتجات الأخرى التي لا تتوافق مع الشريعة الإسلامية، المحصلة من طرف البنوك والمؤسسات المالية عندما توجه هذه المبالغ للأعمال الخيرية، حيث تتم هذه العملية تحت رقابة الهيئة الشرعية الوطنية للإفتاء للصناعة المالية الإسلامية.
- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانون ألف دينار جزائري (80.000 د.ج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، وخمسون ألف (50.000 د.ج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات، أو 15.000 دج بالنسبة للإيرادات المهنية الخام.
- وللإستفادة من هذا الإمتياز، ينبغي على الأشخاص الطبيعيين أن يمارسوا بأنفسهم دون مساعدة أي شخص آخر.

خ. رقم الأعمال المعفى:

- يعفى من الرسم على النشاط المهني لمدة ثلاث (03) سنوات، مبلغ رقم الأعمال المحقق من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلين في إطار أنظمة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر".
- ترفع مدة الإعفاء إلى ستة (06) سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيةها.
- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا ؛
- مبلغ رقم الأعمال المحقق من طرف الأشخاص المرشحين لنظام دعم إنشاء نشاطات الإنتاج التي يسيروها الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، لمدة ثلاث (03) سنوات.

د. معدل فرض الرسم :

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي :¹²⁴

- 3 % بالنسبة للنشاطات الخاصة بالنقل عن طريق الأنايب للمحروقات.
- 1,5 % بالنسبة للنشاطات الأخرى.

¹²⁴ المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السابعة تسيير التحفيزات الجبائية

5. الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر من أهم الرسوم غير المباشرة، يفرض على الاستهلاك ويخص العمليات ذات الطابع الصناعي و التجاري والحرفي، يتحمله المستهلك النهائي لا المؤسسة (تلعب دور الوسيط في تحصيل و تسديد الرسم لإدارة الضرائب، حيث تعتبر المؤسسة المكلف القانوني، بينما يكون المستهلك النهائي هو المكلف الحقيقي).

أ. العمليات الخاضعة:

✓ العمليات الخاضعة وجوبا: 125

- عمليات بيع وتسليم السلع المستوردة.	- العمليات المتعلقة بالأموال العقارية.
- العمليات التي يقوم بها أصحاب المهن الحرة.	- العمليات المتعلقة بالأموال المنقولة.
- بعض عمليات التصدير (الأعمال الفنية، التحف و الآثار، الأحجار الكريمة) لحماية الموروث الوطني.	- العمليات التي تدخل في إطار الأرباح الصناعية و التجارية.
- الحفلات الفنية والألعاب التسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل.	- التسليمات لأنفسهم.
- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتيلكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.	- الإيجار وأداء الخدمات.
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.	- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة.
- عمليات البيع المنجزة إلكترونيا.	

✓ العمليات الخاضعة اختياريًا: 126

يعطي القانون الاختيار للأشخاص الطبيعيين و المعنويين - الذين يقع نشاطهم بعيدا عن مجال تطبيق

ر.ق.م.- للخضوع عندما يقومون بالعمليات التالية:

- يقومون بعمليات تسليم ل:

¹²⁵ المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

¹²⁶ المادة 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيظات الجبائية

- للتصدير.	- المكلفين الآخريين ب ر.ق.م.
- الشركات البترولوية.	- مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

الهدف الأساسي هو إمكانية خصم الرسم على المشتريات، يمكن طلب الإختيار في أي وقت السنة من خلال تصريح بسيط من الشخص المعني الذي يبعث ظرفا موصى عليه للمفتشية التابعة لمكان فرض الضريبة، يكون الطلب صالحا لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد.

ب. الإعفاءات:

✓ الإعفاءات لغرض اقتصادي: من بينها: 127

- العمليات بين المؤسسات التابعة لنفس المجمع. (المادة 08 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)
- اقتناء من طرف أو لحساب الشركات البترولوية: تجهيزات، مواد، خدمات و أشغال (محددة بالمقرر الملحق لوزارة المالية ووزارة الطاقة والمناجم)
- شراء السلع من طرف البنوك فيس إطار القرض الإيجاري.
- شراء آلات الحصاد والدراسات من إنتاج محلي.

✓ الإعفاءات لغرض اجتماعي: من بينها: 128

- عمليات البيع الخاصة بالخبز، الفرينة، السميد، حليب الأكياس، السكر، زيت المائدة، الحبوب، مركز الطماطم، العجائن الغذائية، وكذا حليب الأطفال.
- عمليات البيع للمواد الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية.

✓ الإعفاءات لغرض ثقافي: 129

- بيع الأعمال الفنية والأثرية للمتاحف والمكتبات العمومية.
- اقتناء السلع الرياضية المنتجة محليا.
- التظاهرات الرياضية، الثقافية و الفنية
- العمليات التي هدفها الحصري إنشاء النصب التذكارية لشهداء الثورة.

¹²⁷ المادة 09 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

¹²⁸ المرجع السابق.

¹²⁹ المرجع السابق.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

✓ الإعفاءات لغرض جبائي: 130

- بالنسبة لبعض المنتجات التي تخضع للضرائب غير مباشرة (تركيب الرسوم): بيع اللحوم و مصوغات الذهب و الفضة و البلاتين معفاة من ر.ق.م.
 - العمليات المنجزة من طرف الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة،
- ت. وعاؤها:

تفرض على رقم الأعمال المكون من سعر البيع خارج الرسم مضافا إليه أو مستثنى منه بعض العناصر:

- العناصر الواجب إدراجها في أساس فرض الضريبة هي: 131
- مصاريف النقل، إن كانت على عاتق البائع ؛
- مصاريف التغليف التي تشكل قيمتها عنصرا من سعر بيع السلعة في حالة سلعة مبيعة أو تغليف ضائع ؛
- الحقوق والرسوم المطبقة أو المنتوجات أو السلع عند تاريخ عرضها من أجل الاستهلاك أو جمركتها
- وتحسب على أساس قيمة تكلفة التأمين-الشحن للبضائع المستوردة ؛
- المصاريف التي تشكل عبء استغلال، لاسيما منها ما يلي :
- تعويضات الوسطاء الذين ساهموا في البيع، عندما يكون هذا التعويض على عاتق البائع ؛
- العمولات والوساطات وأقساط التأمين وجميع المصاريف المسددة من طرف البائع والمفوترة للزبون ؛
- الإضافات في السعر المتكونة من الفوائد للبيع بأجل والزيادات الأخرى ؛
- بيع الفضلات الصناعية الجديدة ؛
- بيع التغليفات المستلمة ضائعة ؛
- كل الخدمات الأخرى المختلفة المقدمة بعنوان ثانوي.
- العناصر المستثناة من أساس فرض الضريبة هي: 132
- التخفيضات والإنقاصات والناقصات الممنوحة وحسوم القبض ؛

¹³⁰ المادة 08 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

¹³¹ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، ضرائبكم: الرسم على القيمة المضافة، على الرابط التالي: mfdgi.gov.dz، تاريخ الاطلاع: 2023/11/21، الساعة 17:07.

¹³² المادة 15 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المحين وفقا لقانون تلمالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

- حقوق الطوابع الجبائية ؛
- المبلغ المودع بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد هذا المبلغ ؛
- المدفوعات المترتبة على النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع.

ث. الحدث المنشئ:

وهو الفعل الذي يستوجب استحقاق الرسم على القيمة المضافة، ويجب التفريق هنا بين: ¹³³

- ✓ العمليات التي تتم داخل الوطن:
- عمليات البيع: التسليم القانوني (الفوترة) أو المادي للسلعة،
- الأشغال العقارية: التحصيل الكلي او الجزئي للسعر،
- تأدية الخدمات: التحصيل الكلي أو الجزئي للسعر.
- ✓ عمليات الاستيراد: إدخال السلع للإقليم الوطني (تحصل من إدارة الجمارك لصالح إدارة الضرائب)
- ✓ عمليات التصدير: على الرغم من إعفاء المنتجات المصدرة (خارج المحروقات)، بعض المنتجات خاضعة للر.ق.م. الحدث المنشئ هو لحظة تقديم السلع المصدرة للجمارك.

ج. معدلاتها:

- المواد و الخدمات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة بالمعدل المخفض 09% : ¹³⁴
- يخص الخدمات و المنتجات ذات الاستهلاك الواسع مثل البقوليات و الخضر الطازجة، المواشي و الاسماك، الكهرباء و الغاز...

- المواد والخدمات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي بـ 19% :
- العمليات والخدمات و المواد الخاضعة للمعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بـ 19% مع

حق الخصم:

يفرض الرسم بالمعدل العادي للرسم على القيمة المضافة بـ 19% على المنتجات و المواد والخدمات والعمليات، ماعدا تلك المستثناة أو الخاضعة للرسم على القيمة المضافة بالمعدل المخفض بـ 9%، بما فيها المواد

¹³³ المادة 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

¹³⁴ المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

والمنتجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في صناعة وإعداد وتجهيز و إصلاح أو التحويلات التي أدخلت على السفن (المادة 17 من قانون المالية لسنة 2014).

- العمليات والخدمات الخاضعة للمعدل العادي بـ 19 % دون الحق في الخصم :¹³⁵
 - العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى والمراقص، وبصفة عامة، كل العمليات التي تنجزها مؤسسات الرقص والتي تقدم فيها مواد للاستهلاك بأسعار مرتفعة ؛
 - بائعو الأملاك وما شابههم، وكذا أنشطة تجارة التجزئة ؛
 - الوكلاء بالعمولة والسماسة المحدد نشاطهم عن طريق التنظيم ؛
 - مستغلو سيارات الأجرة ؛
 - التظاهرات الرياضية بكل أنواعها ؛
 - العروض المسرحية والباي والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب والعروض المسلية بمختلف أنواعها ؛
 - السلع والخدمات والمواد والعقارات والمحلات غير المستعملة لحاجيات استغلال النشاط الخاضع لهذا الرسم ؛
 - السيارات السياحية وعربات نقل الأشخاص التي لا تشكل الأداة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة ؛
 - المنتجات والخدمات المقدمة كهدايا وتبرعات ؛
 - الخدمات وقطع الغيار واللوازم المستعملة لتصليح الأملاك، المستثناة من الحق في الخصم.
- ح. مبدأ الخصم:

يرتكز الر.ق.م. على مبدأ الخصم، حيث يقوم المكلف بالرسم بطرح أو حسم الرسم على عمليات الشراء من مبلغ الرسم المحتسب على رقم الأعمال، والفرق يدفع إلى إدارة الضرائب.

¹³⁵الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، ضرائبكم: الرسم على القيمة المضافة، على الرابط التالي [الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، ضرائبكم: الرسم على القيمة المضافة -التالي 2](http://mfdgi.gov.dz)، تاريخ الاطلاع: 2023/11/21، على الساعة 17:17.

المحاضرة السادسة : التسيير الجبائي للتحفيزات الجبائية

خ. الشراء بالإعفاء:

أحيانا يشتري المكلف ب.ر.ق.م. ويبيع بالإعفاء (الحليب، السميد)، في هذه الحالة يمنحه القانون الحق

في الشراء بالإعفاء على: ¹³⁶

- المواد المحددة بموجب قانون المالية المتعلقة أساسا بالبحث ونقل المحروقات عبر الأنايب.
- شراء واستيراد البضائع الموجهة للتصدير على حالها أو بعد إجراء عمليات عليها.
- شراء التجهيزات (باستثناء السيارات السياحية) من طرف المستفيدين من دعم ANSEJ, CNAC, ANDI, ANGEM.
- تستفيد كذلك من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة المواد والخدمات المقتناة في إطار صفقة مبرمة بين مؤسسة أجنبية لا تملك بموجب التشريع الجبائي الساري، ودون المساس بأحكام الاتفاقيات الجبائية الدولية، منشأة مهنية دائمة في الجزائر مع متعاقد شريك يستفيد من الإعفاء من الرسم.

¹³⁶المواد من 42 إلى 49 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

المحاضرة السابعة: المخاطر الجبائية للمؤسسة.

يشكل تسيير الخطر الجبائي الهدف الأول للتسيير الجبائي إذ أنه من غير المنطقي أن يشغل المسير الجبائي نفسه بالبحث عن التركيبات القانونية المعقدة من أجل التخفيف من العبء الضريبي دون أن يكون بإمكان المؤسسة أن تتعامل بالشكل المطلوب مع جباية العمليات الجارية التي تقوم بها . من بين الإجراءات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي هو تطوير مهمة ودور المراجعة الجبائية الداخلية التي تمكن من:

- تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة .
- تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقييمها.
- تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين فعالية التسيير الجبائي.

أولاً: ماذا نعني بالخطر وتسيير الأخطار؟

لطالما ارتبط مفهوم الخطر بمفهوم الحظ، فلم يكن الإنسان يعتقد أن بإمكانه التنبؤ به أو حتى التحكم فيه و احتواء نتائجه السلبية. وكان أول من حاول دراسة الحظ دراسة جدية B. PASCAL من خلال كتابه " CHOICE MODEM and " أي الحظ والاحتمالات، ثم توالى بعد ذلك الدراسات الرياضية والاحتمالية التي ساهمت بشكل كبير في فهمنا للخطر وكيفية التنبؤ به واحتوائه. ينتج الخطر في وضعيات تتشكل فيها أركانه: عدم التأكد، المفاجأة، احتمالية الحدوث (لا نستطيع أن نجزم إن كان سيحدث أم لا)، الخسارة المالية.

استعمل لفظ " Management Risk " أي تسيير المخاطر منذ بداية الخمسينيات في الولايات المتحدة الأمريكية مع ظهور الأزمة المالية المتعلقة بتراكم أقساط التأمينات، وانتقلت هذه التقنية مع ظهور الشركات المتعددة الجنسيات. وهي طريقة تستبدل المقاربة التقليدية الدفاعية التي تقوم على نقل أو تحويل الخطر بأخرى هجومية تعتمد على ضبط الأخطار و التحكم بها.

تعرفها الجمعية الأوروبية لتسيير المخاطر FERMA على أنها: " جزء من الاستراتيجية المطبقة في كل المنظمات ، فهي عملية تعالج من خلالها المؤسسة بطريقة منهجية للمخاطر التي تتعلق بنشاطها. " إذن ماذا نعني بالخطر الجبائي؟

ثانياً: ماذا نعني بالخطر الجبائي؟

يرتبط مفهوم الخطر كما شرحنا سابقاً بمفهوم عدم التأكد، بالتالي "يمكن ربط مفهوم الخطر الجبائي بمعنيين: أولهما كلاسيكي ويتعلق بعدم الامتثال، الطوعي أو عن غير قصد، بالقواعد الضريبية، في حين أن المعنى الثاني،

المحاضرة السابعة : المخاطر الجبائية للمؤسسة.

الناجم عن عدم الفعالية، يتعلق أكثر بجهل حكم معين مما يؤدي إلى تضييع مكسب مادي مهم، هذا يجمع بين خطر العقوبة مع خطر فقدان الفرصة. "

يجد الخطر الجبائي أساسه بطبيعة الحال في تعقيد وعدم استقرار النظام الضريبي، وكذا في الطريقة التي تتعامل بها المؤسسة مع المتغيرات الجبائية. بالتالي فهو نتيجة طبيعية لتعقد وعدم استقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الانسجام والشفافية تجاه هذا التشريع.

ثالثا: تسيير الخطر وتحقيق الأمن الجبائي:

- يتمثل تسيير الخطر الجبائي في اتخاذ اجراءات وقائية بحيث تكون المؤسسة في وضعية قانونية، لتفادي أي خطر متعلق بالرقابة الجبائية والالتزام بالتشريعات الجبائية السارية المفعول، وذلك من خلال ضمان الخطوات التالية:
- تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة واحترام القواعد الشكلية المتعلقة بإعداد التصريحات واحترام آجال الدفع ،
 - تخصيص خلية للاضطلاع بالتسيير الجبائي وتحديد الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة ،
 - تخفيض التكلفة الجبائية من خلال تحسين فعالية التسيير الجبائي لضمان الاستغلال الأمثل للفرص الجبائية المتاحة.
 - إسناد مهمة التسيير الجبائي لشخص كفاء ملم بجباية المؤسسة وكل ما يتعلق بها من محاسبة ومالية ...
 - تطوير خلية التسيير الجبائي ، من خلال استعمال أحدث التقنيات التكنولوجية والتسييرية،
 - ضمان يقضة جبائية دائمة وفعالة وإطلاع المسيرين على كل المستجدات في هذا المجال.

رابعا: مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة

وتتلخص أساسا في نقطتين :

1. ضعف التسيير الجبائي للمؤسسات :

يجب إدراج العامل الجبائي في وظيفة التسيير لصياغة قرارات رشيدة ، فعدم التحكم في المتغير الجبائي يشكل خطرا جبائيا لعدة أسباب منها -على سبيل المثال لا الحصر-: تأجيل دفع الضرائب المستحقة بسبب مشكل توفر السيولة نتيجة عدم كفاءة المسيرين وسوء التحكم في الموارد المالية نتيجة شدة المنافسة مما يعرض المؤسسة لخطر عدم

المحاضرة السابعة : المخاطر الجبائية للمؤسسة.

الانضباط اتجاه إدارة الضرائب، أو إهمال الجانب الجبائي من طرف مكلفين ليست لديهم مؤهلات كافية في هذا المجال... الخ

2. أسباب متعلقة بالتشريع الجبائي:

- فقد تؤثر التعديلات المستمرة في التشريع الجبائي سلبا على تسيير جباية المؤسسة، إذ يصعب رصدها ومتابعتها بدقة من قبل مسيري المؤسسات.
- يعد تعدد الضرائب وارتفاع العبء الضريبي من أهم أسباب التهرب والغش الضريبيين الذين يعدان طريقة غير قانونية لتفادي التكلفة الجبائية مما يوقع المؤسسة في خطر في حالة اكتشاف أمرها .
- كما يعد ضعف التشريع الجبائي عاملا مهما في التشجيع على تجاوزه سواء على المستوى المحلي أو على المستوى الدولي.
- العداوة المتوارثة مابين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب تعد عاملا مهما آخر في تجاوز التشريع الجبائي ، في الاصل يجب أن تكون هذه الأخيرة متواجدة لضمان حقوق المكلفين من جهة وحق الدولة من جهة أخرى.
- وأخيرا يعد غموض التشريع الجبائي عقبة أمام التزام المكلفين به، إذ تجدر الإشارة هنا إلى أن عامل الوضوح والشفافية يعتبران ركيزتين أساسيتين في إعداد التشريع الجبائي لضمان فعاليته و التزام الكلفين به.

خامسا: الغرامات والعقوبات المطبقة على أهم الضرائب والرسوم في الجزائر:

1. الغرامات والعقوبات المطبقة على الضرائب على الدخل:(الضريبة الجزافية الوحيدة،

الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات):

- الغرامات المطبقة في حالة التأخير في إيداع التصريحات السنوية:

تطبق زيادة على مساهمة المكلف بالضريبة الذي لم يتم باكتتاب التصريح السنوي بعد انقضاء الآجال

المحددة، حسب الحالة، بالزيادات التالية:¹³⁷

-10% إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر(01) واحد

¹³⁷المادة 282 مكرر7 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2023

المحاضرة السابعة : المخاطر الجبائية للمؤسسة.

- 20% إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر (01) واحد.
- إن الإيداع المتأخر للتصريح السنوي عندما لا ينتج عنه دفع الحقوق، يترتب عنه دفع غرامة:
- 2500 دج إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر واحد (01)
- 5.000 دج إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر (01) دون أن يتعدى شهرين (02).
- 10.000 دج إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهرين (02).
- عقوبات عدم اكتتاب التصريحات الجبائية:

المكلف بالضريبة الذي لم يكتتب التصريح السنوي ، بانقضاء الشهر المنصوص عليه في المادة 282 مكرر7، يتم إخضاعه إجباريا للضريبة، مع تطبيق زيادة بنسبة 25٪، وذلك بعد تبليغه عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، بوجود تقديم تصريحه في أجل ثلاثين (30) يوما.

غير أنه إذا تم تقديم التصريح في أجل الثلاثين (30) يوما المذكور أعلاه، تخفض الزيادة إلى 20٪.

- الغرامات المطبقة في حالة التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة :¹³⁸

ينجم عن التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة تطبيق غرامة تأخير قدرها 10% ابتداء من اليوم الأول الذي يلي آخر أجل للدفع.

في حالة عدم الدفع في أجل شهر، تطبق غرامة مالية قدرها 3% من كل شهر تأخير أو جزء منه دون أن تتجاوز هذه الغرامة نسبة 25%.

ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 13: عقوبات تأخير دفع الضريبة الجزافية الوحيدة

عقوبة التحصيل	أشهر تأخير دفع الضريبة (التسبيقات، رصيد التصفية)
10%	الشهر الأول (الدفع بعد انقضاء الأجل القانوني إلى نهاية الشهر)
13%	الشهر الثاني (الدفع بين أول و نهاية الشهر الثاني)
16%	الشهر الثالث (الدفع بين أول و نهاية الشهر الثالث)
19%	الشهر الرابع (الدفع بين أول و نهاية الشهر الرابع)

¹³⁸المادة 402، الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2023.

المحاضرة السابعة : المخاطر الجبائية للمؤسسة.

الشهر الخامس(الدفع بين أول و نهاية الشهر الخامس)	22%
الشهر السادس(الدفع بين أول و نهاية الشهر السادس و ما بعده)	25%

المصدر: عيسى سماعيل، مرجع سبق ذكره، ص.55. بالاعتماد على المادة 402 الفقرة 01 من

قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- الغرامات المطبقة في حالة إيداع تصريحات جبائية ناقصة:

إن التصريحات التي يشوبها النقص أو التدليس، و التي تكون محل تسوية من طرف الإدارة تكون عرضة لتطبيق العقوبات التالية:¹³⁹

-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 تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة،

توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة.

لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50%. وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة ب 100%.

تطبق نسبة 100% كذلك، عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع

من المصدر.

2. العقوبات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة:

ينص القانون الجبائي على عدة عقوبات جبائية ردية بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين لا يحترمون

واجباتهم التصريحية وتمثل هذه العقوبات فيما يلي:¹⁴⁰

¹³⁹المادة 282 مكرر 9 و المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2023.

¹⁴⁰سماعين عيسى، مرجع سبق ذكره، ص-ص.135-141. (بتصرف)

المحاضرة السابعة : المخاطر الجبائية للمؤسسة.

- عقوبات النقص في التصريحات الجبائية:

في حالة قيام المكلف بالضريبة بتقديم تصريحات جبائية ناقصة أو غير صحيحة يترتب عنها تخفيض الحقوق الضريبية المستحقة الأداء للخرينة سواء تعلق الأمر بإخفاء جزء من رقم الأعمال الخاضع أو باسترجاع رسوم القيمة المضافة في غير محلها، فإنه يتم إضافة العقوبات التالية إلى مبلغ الحقوق المتهرب منها:

- 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 تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة،

توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة.

لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50%. وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة ب 100%. (عند تكييف

الفعل على أنه عمل تدليسي يستوجب المتابعة القضائية طبقاً لأحكام الفقرة الأولى و الثانية من المادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، تحديث 2022).

تجدر الإشارة إلى أن هذه العقوبات (عقوبات الوعاء) يتم تطبيقها من طرف الإدارة الجبائية (مصلحة الوعاء) بمناسبة القيام بتقويم جبائي (Redressement fiscal) على إثر رقابة جبائية، و الذي يترتب عنه إصدار جدول ضريبي (وارد فردي Rôle individuel) لمطالبة المكلف بالحقوق الضريبية المتهرب منها و كذا العقوبات الجبائية المترتبة عنها، و الذي يكون مستحق الأداء (الجدول الضريبي) في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي يدرج فيه الجدول قيد التحصيل، قبل الشروع في تطبيق متابعات التحصيل الضريبي و كذا العقوبات المترتبة عن تأخير الدفع. (طبقاً لأحكام المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تحديث 2022)

تجدر الإشارة إلى أن أي عملية تقويم جبائي (إصدار وارد فردي) يجب أن تكون مسبقة بإشعار بالتقويم (Notification de redressement) يتم إرساله إلى المؤسسة المعنية بالتقويم مع منحها مهلة 30 يوماً للرد. (طبقاً لأحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، تحديث 2022)

- عقوبات غياب التصريحات الجبائية:

في حالة عدم إيداع التصريحات الشهرية وكذا التصريح السنوي لرقم الأعمال في مدة 30 يوماً ابتداء من تاريخ تذكير المكلف بذلك (Mise en demeure)، فإن إدارة الضرائب باستطاعتها أن تحدد رقم الأعمال الخاضع للضريبة

المحاضرة السابعة : المخاطر الجبائية للمؤسسة.

باعتتماد طريقة التقييم الإداري (الإخضاع التلقائي للضريبة (Taxation d'office)، مع زيادة الحقوق المستحقة بنسبة 25%، مهما كان مبلغ الحقوق المتملص منها. علاوة على تطبيق غرامة قدرها 500 دج لكل التزام ضريبي يتعين دفعه عن طريق التصريح الشهري .

تجدر الإشارة إلى أن هذه العقوبة يتم تطبيقها أيضا (مثلها مثل عقوبات التصريحات الناقصة) بمناسبة إصدار جدول ضريبي عند القيام بإخضاع جبائي ناتج عن غياب التصريحات الجبائية باعتماد طريقة التقييم الإداري. علما أن تعليمات الإدارة الجبائية في هذا المجال تنص على عدم تطبيق هذه الطريقة إلا في حالة وجود أدلة ملموسة عن ممارسة النشاط بدون تصريح جبائي (محضر معاينة، كشف معلومات بحوزة الإدارة،...).

- عقوبات تأخير التصريحات الجبائية:

في حالة قيام المكلف بالضريبة بإيداع تصاريح. خارج الآجال القانونية لدى المصالح الجبائية، أي بعد 20 من الشهر، فإنه يتعرض للعقوبات التالية التي تحسب من المبلغ الكلي للضرائب والرسوم الواجبة الدفع (أي إجمالي الحقوق المسددة عن طريق G50 ، وذلك كما يلي :

الجدول رقم 14: عقوبات التأخير المطبقة على الضرائب المدفوعة عن طريق تصريح G50:

مجموع العقوبتين	العقوبة التهديدية	عقوبة الإيداع المتأخر	عقوبة التحصيل	أشهر تأخير إيداع تصريح G50 بعد العشرين من الشهر.
15%	/	5%	10%	الشهر الأول (الإيداع بين 21 من الشهر ونهاية الشهر)
23%	3%	10%	10%	الشهر الثاني (الإيداع بين أول ونهاية الشهر الثاني)
26%	06% = 03% + 03%	10%	10%	الشهر الثالث (الإيداع بين أول ونهاية الشهر الثالث)
29%	09% = 03% + 06%	10%	10%	الشهر الرابع (الإيداع بين أول ونهاية الشهر الرابع)
32%	12% = 03% + 09%	10%	10%	الشهر الخامس (الإيداع بين أول ونهاية الشهر الخامس)

المحاضرة السابعة : المخاطر الجبائية للمؤسسة.

الشهر السادس (الإيداع بين أول ونهاية الشهر السادس و بعده)	%10	%10	%15=%03+%12	%35
--	-----	-----	-------------	-----

المصدر: سماعين عيسى، مرجع سبق ذكره، ص.140.

تجدر الإشارة إلى أنه في حالة تأخير إيداع تصريح G50 عن وقته المحدد (بعد 20 من الشهر)، يتم تطبيق عقوبات التحصيل من طرف المصالح المكلفة بالتحصيل ممثلة في عقوبتين جبائيتين، إحداهما تتعلق بالإيداع المتأخر لتصريح G50، والأخرى تتعلق بالدفع المتأخر للحقوق المسددة عن طريق G50، حيث تتراوح نسبة العقوبتين بين 15% كأدنى نسبة و 35% كأقصى نسبة حسب مدة التأخير.

- عقوبات جبائية أخرى:

بالإضافة إلى العقوبات الجبائية السالفة الذكر، هناك عقوبات. أخرى، نص عليها التشريع الجبائي في بعض الحالات الخاصة، منها:

✓ عقوبات البيع بدون فواتير:

حيث أن كل عملية شراء لا تقدم بشأنها فاتورة قانونية، ومطابقة لطبيعة البضائع المباعة وكمياتها وقيمتها، تعتبر مخالفة لأحكام الرسم على القيمة المضافة. حيث في هذه الحالة، يتم مطالبة المشتري-سواء شخصيا أو تضامنيا مع البائع إذا كان معروفا لديه- بدفع الرسم على القيمة المضافة على المشتريات، مع تحميله العقوبات الجبائية المقررة (عقوبة 100% الخاصة بالتدليس الجبائي)، ناهيك عن تطبيق باقي العقوبات المقررة قانونا . (طبقا لأحكام المادة 125 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، تحديث 2022)

✓ عقوبات ذكر الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للمكلف التابع لنظام الضريبة الجزافية

الوحيدة:

إن المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة غير مرخص لهم بتدوين (ذكر) الرسم على القيمة المضافة على فواتيرهم. وإلا سوف يتعرضون للعقوبات التالية: (طبقا للمادتين 64 و 115 من قانون الرسوم على رقم الأعمال ، تحديث 2022)

- غرامة جبائية تتراوح بين 500 دينار جزائري و 2500 دينار جزائري في الحالات العادية.
- غرامة تتراوح بين 1000 دينار جزائري و 5000 دينار جزائري في حالة استعمال طرق تدليسية.

المحاضرة السابعة : المخاطر الجبائية للمؤسسة.

✓ عقوبات إعداد فواتير مزورة أو فواتير مجاملة:

في حالة إعداد فواتير مزورة أو فواتير مجاملة (معدة فقط من أجل السماح للزبون باسترجاع الرسم على القيمة المضافة أو تبرير بعض الأعباء الوهمية بدون القيام بعمليات شراء وبيع حقيقية)، فإنه يتم تطبيق غرامة جبائية تساوي 50% من قيمتها، سواء بالنسبة للأشخاص الذين قاموا بتحريرها أو بالنسبة للأشخاص الذين أعدت بأسمائهم. (طبقا للمادة 51 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010 المعدلة للمادة 65 من قانون المالية لسنة 2003).

3. العقوبات الجبائية المتعلقة بالرسم على النشاط المهني:

بصفة عامة يشترك الرسم على النشاط المهني مع الرسم على القيمة المضافة في بعض العقوبات الجبائية التي تطرقنا إليها من قبل، وتتمثل هذه العقوبات بما يلي:¹⁴¹

- عقوبات إيداع تصريحات جبائية ناقصة:

في حالة قيام الإدارة الجبائية بعملية رقابة جبائية و اكتشفت أن المكلف بالضريبة قدم تصريحات جبائية غير صحيحة، فسيتم إصدار جدول ضريبي (وارد فردي) لمطالبته بحقوق الرسم على النشاط المهني المتهرب منها مضافا إليها العقوبات الآتية:

- 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 تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة.
- لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50%. وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة ب 100%. (عند تكيف الفعل على أنه عمل تدليسي يستوجب المتابعة القضائية طبقا لأحكام الفقرة الأولى و الثانية من المادة 117 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2022).

¹⁴¹ سماعيل عيسى، مرجع سبق ذكره، ص-ص. 178-183. (بتصرف)

المحاضرة السابعة : المخاطر الجبائية للمؤسسة.

تجدر الإشارة إلى أن أي عملية تقويم جبائي (إصدار وارد فردي) على إثر رقابة جبائية يجب أن تكون مسبقة بإشعار بالتقويم (Notification de redressement) يتم إرساله إلى المؤسسة المعنية بالتقويم لإعلامها عن التقويمات المزمع إجراؤها مع منحها مهلة 30 يوما للرد. (طبقا لأحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، تحديث 2022).

- عقوبات غياب التصريحات الجبائية:

في حالة امتناع المؤسسة عن اكتتاب التصريحات الشهرية و السنوية لرقم الأعمال في مدة 30 يوما ابتداء من تاريخ تذكيرها بذلك (Mise en demeure)، فإن إدارة الضرائب باستطاعتها أن تقدر مبلغ الرسم على النشاط المهني تلقائيا (Taxation d'office) مع زيادة على الحقوق المستحقة بنسبة 25٪ مهما كان مبلغ الحقوق المتملص منها، علاوة على تطبيق غرامة 500 دج لكل التزام جبائي بخصوص التصاريح الشهرية G50 غير المودعة.

- عقوبات تأخير التصريحات الجبائية:

يتم تطبيق نفس عقوبات تأخير تصريح G50 التي تطرقنا إليها بخصوص الرسم على القيمة المضافة، باعتبار أن الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة يدفعان عن طريق نفس وثيقة G50، و بالتالي في حالة التأخر عن إيداع G50، مشتملة على حقوق الرسم على النشاط المهني، فإنه يتم تطبيق العقوبات التالية حسب كل شهر أو جزء من شهر من التأخير: 15٪، 23٪، 26٪، 29٪، 32٪، 35٪.

- عقوبات الكشف التفصيلي للزبائن:

يترتب على الأخطاء أو الإغفالات أو عدم صحة المعلومات الواردة في الكشف التفصيلي للزبائن تطبيق غرامة جبائية تتراوح بين 1000 دج و 10000 دج كل مرة تثبت فيها أخطاء أو إغفالات أو عدم صحة المعلومات، إضافة إلى تطبيق غرامة جبائية تتراوح بين 5000 دج و 50000 دج في حالة المتابعة القضائية علاوة على غرار باقي العقوبات. (طبقا للفترتين 01 و 02 من المادة 228 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2022)

كما يترتب على عدم تقديم الكشف التفصيلي للزبائن فقدان الاستفادة من التخفيض الضريبي بنسبة 30٪ (طبقا للمقطع الثاني من المادة 227 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2022)، علاوة

المحاضرة السابعة : المخاطر الجبائية للمؤسسة.

على تطبيق غرامة جبائية بنسبة 02% من رقم الأعمال السنوي للسنة المالية المعنية. (طبقا للمادة 35 من قانون المالية لسنة 2016 المعدلة للمادة 45 من قانون المالية لسنة 2005، وكذا المادة 54 من قانون المالية لسنة 2022)

الخاتمة.

تزايد الاهتمام بالتسيير الجبائي مع الخمسينيات من القرن الماضي، وهذا راجع لعدة أسباب لعل أهمها تزايد أهمية المتغير الجبائي في حياة المؤسسات، خصوصا مع ظهور الشركات الكبرى و الشركات المتعددة الجنسيات، وهو ما زاد من التكلفة الجبائية التي تتحملها، لاسيما و أنها تتعامل مع أنظمة جبائية لعدة دول و هو ما يستلزم دراسة استراتيجية معمقة لتقنيات التسيير الجبائي الذي يمكنها من الوصول إلى أقل تكلفة جبائية ممكنة وهو ما يمنحها مزايا مالية و تجارية عديدة.

من جهة أخرى أصبحت الأنظمة الجبائية في نفس الفترة تميل إلى انعدام الاستقرار والتعقيد، بما يتماشى و وتيرة التغير السريع التي يشهدها العالم منذ تلك الفترة.

كل ما سبق يمكن إسقاطه على المؤسسات باختلاف أنواعها و أحجامها، فحتى تتمكن من تحقيق الاستفادة، لا بد لها من أخذ كل المتغيرات التي تحيط بها بعين الاعتبار عند إعداد استراتيجياتها و اتخاذ قراراتها.

فإهمال المتغير الجبائي، من منظور سلبي، على أساس أن المؤسسة تعتبره مفروضا عليها و ليس في إمكانها التحسين أو التطوير من وضعيتها الجبائية، يكلف المؤسسة تكاليف إضافية كان يمكن تسييرها بشكل أحسن أو يضيع عليها الفرص المتاحة التي لم تبذل العناية اللازمة للاستفادة منها.

ويبقى التسيير الجبائي إلى وقتنا الحالي، على الرغم من الأهمية البالغة التي أخذها على المستوى العالمي، مصطلحا جديدا بالنسبة للمؤسسات الجزائرية، لذا وجب إدراجه في المناهج الدراسية الجامعية، حتى يكون الطلبة الذين يمثلون مشاريع مسيرين و محاسبين... على دراية بمدى أهمية هذه التقنية بالنسبة لحياة المؤسسة. علما أنها تتعامل مع المتغير الجبائي، وفقا للمفهوم الحديث للتسيير الجبائي من منظور إيجابي، حيث تتأثر به و تؤثر فيه على حد سواء، وبذلك يتم تفادي النظرة التقليدية السلبية له.

تجدر الإشارة، من ناحية أخرى، إلى أن النظام الجبائي الجزائري يحتاج لدراسة تقنية رصينة تأخذ بمشورة مختلف المتعاملين الاقتصاديين، بغرض تحسين فعالية نظام التحفيز الجبائية و الخيارات الجبائية المعروضة بما يحقق بدائل يمكن المفاضلة بينها للوصول لتكيفية جبائية مثلى لكل شرائح المكلفين بالضريبة، وبما يتلاءم وخصوصية كل منطقة من مناطق الوطن. هذا ما يجعل من النظام الجبائي الجزائري عامل جذب لرؤوس الأموال الأجنبية، وتشجيع و تنويع للأنشطة الاقتصادية المحلية.

المحاضرة السابعة : المخاطر الجبائية للمؤسسة.

وهو ما يزيد من نسبة الامتثال الجبائي الطوعي، الذي يتحقق بزيادة الوعي الجبائي الذي يتعلق أساسا بمدى عدالة و ملائمة النظام الجبائي الساري، والدراسات السابقة في هذا المجال توضح بأن مشاركة المكلفين بالضريبة في صياغة التشريعات الجبائية يزيد من اقتناعهم بها و امتثالهم لها طوعا.

قائمة المراجع

أولاً: باللغة العربية:

1. الكتب:

- بوزيدة حميد، جباية المؤسسات (دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية و تطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الأردن، 2008.
- زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2008، ص.152.
- سعد غالب ياسين، تحليل و تصميم نظم المعلومات، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر و التوزيع، الأردن، 2000.
- سماعين عيسى، جباية و محاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2022.
- شعباني لطفي، جباية المؤسسة: دروس مع أسئلة و تمارين محلولة، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2017.
- نبيل صقر، الجريمة الضريبية و التهريب، دار الهدى، الجزائر، 2013.
- يلس شاوش بشير، المالية العامة - المبادئ العامة و تطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2017.

2. النصوص التشريعية:

- الأمر رقم 09-01 المؤرخ في 22 يوليو 2009 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009.
- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة معدل بموجب قانون المالية لسنة 2015.
- القانون رقم 14-10، المؤرخ في 30 ديسمبر 2014، المتضمن قانون المالية لسنة 2015.
- القانون رقم 16-01، المؤرخ في 06 مارس 2016، المتضمن التعديل الدستوري لسنة 2016.
- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة معدل بموجب قانون المالية لسنة 2020.
- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المحدّث حسب قانون المالية لسنة 2023.
- قانون الرسوم على رقم الأعمال المحين وفقا لقانون المالية لسنة 2023.

3. المقالات العلمية:

- أنور عيدة، زكرياء دمدوم، التسيير الجبائي و أثره على الوضعية المالية للمؤسسة في ظل التعديلات الجبائية الجديدة -دراسة ميدانية لمؤسسة لأشغال البناء، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، العدد 04 ديسمبر 2018، ص-ص 90-109.

قائمة المراجع

- أنور عباس ناصر، عبد الأمير زامل لطيف، حسن نايف ملاح، دور نظم المعلومات الضريبية في حصر المكلفين الخاضعين للضريبة-دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، مجلة المثنى للعلوم الإدارية و الاقتصادية، متاح على الرابط التالي: <https://muthjaes.mu.edu.iq/wp-content/uploads/2022/10/15-2.pdf>
- إيمان بوقروة و منصور بن عمارة، أهمية استخدام الملاجئ الضريبية ضمن استراتيجيات التخطيط الضريبي للشركات متعددة الجنسيات - إشارة لحالة شركة Google Inc، مجلة الباحث الاقتصادي، العدد 08 ديسمبر 2017، ص-ص112-131.
- بعيليش نور الدين و زرقون محمد، أهمية الاستراتيجية الجبائية في اتخاذ قرارات التمويل-دراسة حالة مؤسسات اقتصادية مدرجة في بورصة الجزائر خلال الفترة(2010-2013)، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية، العدد 2015/01، ص-ص 7-17.
- بولحية عفاف، كرمي مليكة، كبيش محمود، دور التسيير الجبائي في ترشيد القرار التمويلي للمؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة مؤسسة Nostrap ، مجلة دراسات جبائية، المجلد 12، العدد 22 (2023)، ص-ص 67-80.
- حراق مصباح، النظام الجبائي الجزائري-قراءة في البنية و الهيكل على ضوء المتجدات الأخيرة- مجلة اقتصاديات المال و الأعمال، المجلد 02، العدد 01، مارس 2018، ص-ص 283-303، على الرابط: <https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/109/2/1/51254>
- خليل عواد أبو حشيش، بلال فايز عمر، دور المعلومات المحاسبية في قياس كفاءة و فعالية النظام الضريبي الأردني، مجلة جامعة الأزهر، غزة، سلسلة العلوم الإنسانية، المجلد 18، العدد 2 ديسمبر 2016، ص.7، متاح على <https://digitalcommons.aaru.edu.jo/cgi/viewcontent.cgi?article=1090&context=alazhar>
- خير الدين شرواطي، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر-دراسة حالة لدى مديرية الضرائب البيلدة، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 17، العدد 01، 2022، ص-ص389-397.
- زواق الحواس، إسهامات السياسة الضريبية في التأهيل التمويلي للمؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، العدد 2009/03، ص-ص123-139.

قائمة المراجع

- سماعين عيسى، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري (مع دراسة حالة توضيحية)، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 05، العدد 02، جوان 2019، ص-ص 91-106
- شوقي بناسي، التعسف في استعمال الحقفي ضوء المادة 124 مكرر المستحدثة بموجب القانون 05-10 المعدل للقانون المدني، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية و الاقتصادية و السياسية، المجلد 46، العدد 03، الجزائر، 2009، ص-ص 185-230.
- صابر عباسي، محمود فوزي شعوبي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية-دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة-الجزائر، مجلة الباحث، عدد 12، 2013، ص-ص 117-128.
- هشام محمد رضوان، "نظم المعلومات التسويقية"، الأكاديمية العربية في الدانمارك، فلسطين 2010، متاح على الرابط التالي: نظم المعلومات التسويقية .. طالب الماجستير هاشم محمد رضوان - الأكاديمية العربية في الدانمارك (ao-academy.org)

4. المطبوعات الجامعية:

- السبتي وسيلة، محاضرات في مقياس أنظمة التسيير و التسيير الجبائي، جامعة بسكرة، الجزائر، ص. 67. متاح على الرابط التالي:
<http://elearning.univ-biskra.dz/moodle2019/course/view.php?id=2513>
- حميداتو صالح، مطبوعة بيداغوجية في التسيير الجبائي، موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر اقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة الوادي، الجزائر، 2019-2020.
- سلوى السامرائي، محاضرات في مادة نظم المعلومات الإدارية (مقدمة في نظم المعلومات الإدارية)، الأكاديمية العربية في الدانمارك، ص-ص 1-2. ، متاح على الرابط التالي:
https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https%3A%2F%2Fwww.ao-academy.org%2Fdocs%2F1_2_3_~1.DOC&wdOrigin=BROWSELINK
- قاشي يوسف، محاضرات في التسيير الجبائي للمؤسسة، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص مالية المؤسسة، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، 2020-2021.

5. المنشورات الرسمية:

قائمة المراجع

- التعميم رقم 12_وم/ع/ض/م/ع ج ت/2017 الصادر بتاريخ 2017/01/23 الخاص بالضريبة الجزافية الوحيدة حسب قانون المالية 2017. صادر عن مديرية العمليات الجبائية و التحصيل.
- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2019، منشور لمديرية العلاقات العامة و الاتصال التابعة للمديرية العامة للضرائب.
- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مطبوعة صادرة عن المديرية العامة للضرائب، إصدار جوان 2021 ص.48. متاح على الرابط التالي:
https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/guides_fiscaux_arabe/Guide_contribuable_lfc_2021_Ar.pdf

6. المواقع الإلكترونية:

- الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، (mfdgi.gov.dz)
- الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، ضرائبكم: الرسم على القيمة المضافة، على الرابط التالي: الرسم على القيمة المضافة -التالي 1(mfdgi.gov.dz)
- الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، ضرائبكم: الرسم على القيمة المضافة، على الرابط التالي الرسم على القيمة المضافة -التالي 2(mfdgi.gov.dz).

ثانيا: باللغة الفرنسية

1. الكتب:

- HAMADOU Ibrahim, TESSA Ahmed, Fiscalité de l'entreprise : cours et applications, Pages Bleues, Algérie, 2011.
- Redha KHELLASSI, Précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI Edition, Alger, 2013

2. المقالات العلمية:

- Marianna Sergeevna Santalova and al., EFFECTIVE TAX MANAGEMENT OF THE ORGANIZATION, FETDE 2020 International Conference on Finance, Entrepreneurship and Technologies in Digital Economy, European Proceedings of Social and Behavioural Sciences EpSBS, URL: <https://www.europeanproceedings.com/article/10.15405/epsbs.2021.03.32>

3. المنشورات الرسمية:

قائمة المراجع

- Guide pratique des déclarations fiscales 2015, Direction des relations publiques et de la communication, Direction générale des impôts
4. المذكرات و الأطروحات:
- Nicolas Capelle, L'optimisation fiscale, MÉMOIRE DE RECHERCHE En vue de l'obtention du Master 1 Droit de l'entreprise, Institut National Universitaire J-F Champollion, 2021, p.4, URL : <https://dumas.ccsd.cnrs.fr/dumas-03376951/document>
5. المواقع الإلكترونية:
- <https://www.dalloz.fr/documentation/Document?id=DZ%2FOASIS%2F001120>