

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد لامين دباغين سطيف  
كلية الحقوق



ملخص محاضرات القانون الجبائي للمؤسسات.  
الملقاة على طلبة سنة ثانية ماستر تخصص قانون المؤسسات.  
المالية.  
د.مقراني خلود

السنة الجامعية 2024/2023

## مقدمة :

تعتمد الدولة في تمويل الميزانية العمومية على العديد من مصادر التمويل ، وتعد الجباية من أهم مصادر تمويلها ، و القانون الجبائي يتعلق بدراسة وجه من أوجه إيرادات الدولة عن طريق تحصيل الجباية من الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين و أهمها المؤسسات ،

ففي مقابل قيام المؤسسات بنشاطها فإنها تخضع للقانون الجبائي عن طريق تحصيل أموال منها : في شكل اقتطاع ضريبي ، تأخذ أشكالا متعددة الرسم ، الضريبة ، الأتاوة... إلخ ، وهذا ما يصط ل ح على تسميته بالنظام الضريبي ، هذا الاخير يعد انعكاسا تطبيقيا للسياسة الجبائية<sup>1</sup> ففعالية النظام الضريبي تعد إحدى أهم المؤشرات التي تمكننا من الحكم على مدى نجاح أو فشل السياسة الجبائية في الدولة.

## أولا : مدخل للقانون الجبائي

### 1-تعريفه :

**القانون الجبائي** هو القانون الذي يهتم بكل ماله صلة بالمادة الجبائية، والذي يتضمن القواعد القانونية التي تخاطب المكلفين بالضريبة التي تفرضها الدولة عليهم، من خلال إنشاء وتعديل الضرائب فتحدد بذلك الأوعية الضريبية و كيفية حساب الضريبة و عملية التصفية و تحصيل الديون الجبائية.

وعليه القانون الجبائي هو مجموعة القواعد القانونية التي تنظم العلاقة بين المكلف بالضريبة و الإدارى الضريبية.

---

<sup>1</sup> السياسة الضريبية: هي مجموعة التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم الضريبة من فرضها إلى غاية تحصيلها بغرض تغطية النفقات و التأثير على الوضع الاقتصادي و الاجتماعي.

**النظام الضريبي** : هو مجموعة القواعد القانونية و الفنية التي تمكن من الاقتطاع الضريبي، وهو أداة السياسة الضريبية و المعيار الأساسي للنظر في مدى نجاحها .

فالجباية تحتل مكانة هامة في الدولة لأنها تعد أحد الأدوات الأساسية للدولة لتغطية النفقات، فالجباية تعد أهم أوجه مصادر إيرادات الخزينة العمومية. حيث تلعب الجباية دورا كبيرا في تحقيق أهداف الدولة السياسية، الاجتماعية والاقتصادية، من خلال سياستها الضريبية و نظامها الضريبي. أما المؤسسات المالية فهي المؤسسات التي تزود السوق بالمال من خلال تحويله من المستثمرين إلى الشركات على شكل قروض وودائع استثمارات كالبنوك، شركات التأمين.

فالمؤسسة المالية إذن هي المؤسسات الوسيطة التي تقوم بالوساطة بين من يزيد دخولهم على إنفاقهم، و بين من يرغب بأن ينفق أكثر من دخله من خلال تحويل النقود من مستخدم لآخر.

**خصائصه :**

- قواعد القانون الجبائي قواعد مختلطة : فهي قواعد موضوعية تتعلق بفرض الضريبة و الرسوم و تحديد الوعاء الضريبي، قواعد شكلية : تتعلق بإجراءات تحصيل الضريبة والمنازعات الضريبية.
- قواعد القانون الجبائي تطبق بأثر فوري ولا تطبق بأثر رجعي لأنها تتعلق بالواقعة التي أنشأت الالتزام بالضريبة.
- يتمتع بمميزات السلطة العامة : فالضريبة تعد من رموز السيادة التي لا يجوز التنازل عنها أو التخفيض فيها أو الاتفاق على الإعفاء منها .
- تخضع قضاياها للقانون الإداري .
- هو فروع من فروع القانون العام .
- قواعد القانون الجبائي غير مستقرة : فهو خاضع لتعدلاته المستمرة في قانون المالية كل سنة

- قواعد مستقلة : فقواعده تسمح له بإرساء قواعده الخاصة فهو سيديا لنفسه، فهو لا يستمد واعده من غيره بل تحكمه قواعد قانونية خاصة وهذا ما يعبر عنه ب : LE

DROIT FISCALE EST METRE CHEZLUI

-مبادئه :

. مبدأ المساواة : فالكل سواسية في تحمل الأعباء العامة ، فكل الأفراد يدفعون الضريبة حسب مقدرتهم .

. مبدأ قانونية الضريبة : لا ضريبة إلا بنص قانون وهو ما يحقق العدالة و اليقين في فرض الضريبة .

مبدأ تحقيق المصلحة العامة : تقوم الضريبة بتمويل جميع نشاطات الدولة مما تحقق المصلحة العامة

. مبدأ الملازمة : أي أن الدولة عند فرضها للضريبة تأخذ بعين الاعتبار كل الظروف الاقتصادية و الاجتماعية للمكلف بأداء الضريبة ، أي مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف .

أهداف القانون الجبائي :

. الهدف من فرض الجباية هو تمويل الخزينة العمومية

. تحقيق التنمية الاقتصادية المنشودة

. استمرارية الدولة بإدارة مرافقها العمومية

علاقة القانون الجبائي بالقوانين الأخرى:

. علاقته بقانون المالية :

كل القانونين يعالج موضوع الضريبة ، إضافة إلى أن قانون المالية يتضمنها أحكام

تتعلق بالضريبة و كل التعديلات التي تطرأ على القانون الجبائي تكون عن طريق قانون

المالية و بالتالي هو جزء لا يتجزأ من القانون المالي .

. علاقته بالقانون الدستوري :

يتضمن الدستور قواعد و مبادئ القانون الجبائي كمبدأ قانونية الضريبة و مبدأ عدم

رجعية الضريبة .

علاقته بالقانون التجاري :

تظهر العلاقة بينهما من خلال فرض الضريبة على الأعمال التجارية كما يلتزم

التاجر بالقيود في السجل التجاري وعليه يكون معروفا لدى الإدارة الضريبية ، إضافة إلى

إلزامه بمسك الدفاتر التجارية بطريقة منتظمة و للإدارة الضريبية الحق في الاطلاع عليها .

## علاقته بالقانون الإداري :

إن الضرائب جزء لا يتجزأ أ التنظيم الإداري للدولة فالعلاقة بين إدارة الضرائب و المكلف بالضريبة تخضع للقانون الإداري .

## مصادره :

### المصادر الرسمية:

. الدستور

.القوانين المتعلقة بالمالية ، القانون العضوي رقم 18-15.

. وتعد الأوامر الخمسة من أهم مصادر القانون الجبائي:

- الأمر 76-101 المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل و المتمم.

- الأمر 76-102 المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال المعدل و المتمم.

- الأمر 76-103 المتضمن قانون الطابع المعدل و المتمم.

- الأمر 76-104 المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة المعدل و المتمم.

- الأمر 76-105 المتضمن قانون التسجيل المعدل و المتمم.

. الاتفاقيات الدولية.

. المصادر التفسيرية:

. الاجتهاد القضائي.

.الفقه.

## مجال تطبيق القانون الجبائي:

### -تطبيق القانون الجبائي من حيث الأشخاص

أي من هم الأشخاص المكلفين بالضريبة وهناك عدة معايير لتحديد الشخص

الخاضع للضريبة

. التبعية السياسية : خضوع الأشخاص الذين يحملون جنسية الدولة للضريبة بشرط إقامتهم

داخلها (رابطة الجنسية) .

. **التبعية الاجتماعية** : خضوع الأشخاص المقيمين على الدولة للضريبة حتى ولم يحملوا جنسيتها (أي الموطن أو الإقامة) .

. **التبعية الاقتصادية** : خضوع الأشخاص للضريبة بناء على قيام هؤلاء الأشخاص بأعمال اقتصادية تعود عليهم بالأرباح .

### **موقف المشرع الجزائري:**

يستشف موقف المشرع الجزائري من خلال نص المادتين 03 و04 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، حيث نجد أن المشرع أخذ بالمعيار الاجتماعي ومعه المعيار الاقتصادي كما يلي :

يخضع للقانون الجبائي الجزائري الأشخاص الذين موطن تكليفهم في الجزائر و الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر و يتحصلون على عائدات من مصدر جزائري (المادة 03)

إضافة إلى الأشخاص بغض النظر عن جنسيتهم وموطن تكليفهم الذين يتحصلون على ارباح ومداخيل في الجزائر وذلك بمقتضى اتفاقية جبائية (المادة 04) .

### **نطاق تطبيق القانون الجبائي من حيث الزمان :**

يطبق القانون الجبائي بأثر فوري لأن الضريبة متعلقة بالواقعة التي أنشأتها ، إضافة إلى أن المشرع في القانون الدستوري كان واضحا خلال نص المادة 82 التي نصت على أنه لا يجوز أن تحدث بأثر رجعي أية ضريبة أو جباية أو رسم .

### **نطاق تطبيق القانون الجبائي من حيث المكان :**

يطبق القانون الجبائي على إقليم الدولة وهذا عملا بمبدأ السيادة ، و بالتالي لا مجال للحديث عن تنازع القوانين .

### **ثانيا : إطار مفاهيمي حول الضريبة**

**1- مفهوم الضريبة** : أداء نقدي محدد من الدولة بموجب قانون ، فالضريبة تؤسس بموجب قانون- يدفعه -الأداء النقدي - الأفراد جبرا و بصفة نهائية دون مقابل يعود على الأفراد و ذلك كمساهمة منهم في الأعباء العامة و حسب مقدرة الفرد التكليفية .

### **2 - خصائصها**

- الضريبة تدفع جبرا وعلى سبيل الالتزام .

- الضريبة تدفع دون مقابل .
- الضريبة تدفع بصورة نهائية .
- الضريبة تهدف لتحقيق النفع العام .
- الضريبة تفرض وفقا للمقدرة التكليفية للمكلفين .

### 3 أهداف الضريبة

#### 3-1 أهداف اقتصادية

- تحقيق النمو الاقتصادي .
- تحقيق الاستقرار الاقتصادي .
- توجيه الاستهلاك .
- تشجيع الاستثمار .
- ترقية و تشجيع المنتج الوطني .
- تشجيع تنافسية المنتج الوطني .
- تحقيق التنوع الاقتصادي .

#### 3-2 الأهداف الاجتماعية:

- تحقيق العدالة التوزيعية .
- معالجة بعض المشاكل الاجتماعية .

#### 4- الأساس القانوني لفرض الضريبة :

#### 4-1 نظرية العقد الاجتماعي و المنفعة

مضمونها أن اساس فرض الدولة للضريبة هو المنفعة التي تعود على الأفراد من خلال انتفاعهم بخدمات المرفق العام وهذا راجع لارتباط الفرد بدولته بعقد ضمني أو معنوي وهو العقد الاجتماعي ، لكنها لم تتفق حول طبيعة هذا العقد فهناك من قال أنه عقد شركة و هناك من قال أنه عقد بيع خدمات و هناك من قال أنه عقد تأمين.

انتقدت هذه النظرية لأن فكرة العقد الاجتماعي هي فكرة خيالية، إضافة إلى أنها تحرم الفقراء و محدودي الدخل من الخدمات التي تقدمها الدولة بسبب قلة أو انعدام مساهماتهم في النفقات عن طريق الضريبة وبالتالي حصر الاستفادة على الأغنياء اللذين يدفعون الضريبة .

#### 4-2 نظرية التضامن الاجتماعي مدعمة بنظرية السيادة :

استعيرت هاته النظرية لتفسير أساس فرض الضريبة باعتبار أن الضريبة لا تكون إلا بقانون والدولة تعتبر ضرورة اجتماعية يكون الفرد ملزما بدفع مبالغ معينة مساهمة منه في نفقات الدولة تكون في شكل ضريبة، نظرا للانتقادات التي طالت هذه النظرية دعمت بنظرية السيادة ، فمبدأ سيادة الدولة هو الأساس القانوني الوحيد لفرض الضرائب ، فالضريبة فكرة سيادية وكل الأفراد ملتزمين بواجب التضامن الاجتماعي وهو ما يعني عمومية الضريبة ، إضافة إلى ان تحديد العبء الضريبي راجع لقدرة المكلف لا بمقدار النفع الذي يعود عليه . إلى حد قريب كانت هذه النظرية هي الراجحة لكنها قاصرة عن تفسير فرض و إعفاء الدولة للضريبة بناء على معايير دولية كالمعايير التي فرضتها منظمة التجارة العالمية.

#### 4-3 نظرية الأيدولوجية مدعمة بقواعد القانون الدولي المالي:

الأيدولوجية هي الفكر السائد و المتسلط في الدولة و يتنازع التيار الفكري ثلاثة أيدولوجيات أساسية ، التيار الفردي و التيار الاشتراكي و التيار الإسلامي. فالأيدولوجية هي من تؤثر في فرض الضريبة وفقا لما يتوافق مع متطلبات السير بهذا النهج .

أما القانون الدولي المالي هو عبارة عن معايير تلزم بها الدول من قبل المنظمات العالمية المنظمين إليها، وعليه فأن تلك المعايير لها أثر كبير في تكوين النظام الضريبي للدول و يظهر ذلك من خلال اعتمادها لنظام ضريبي يتلاءم مع معايير التنمية و تشجيع الاستثمار و محاولات الدول الاندماج في الاقتصاد العالمي .

وعليه يظهر جليا أنها النظرية الأكثر توفيقا فلم نعد نبحت عن أساس الزام المكلف بالضريبة بل عن تفسير منطقي لفرض الضريبة و التخفيض و الإعفاء منها.

#### 5- مبادئ الضريبة (قواعد الضريبة) :

- قاعد العدالة و المساواة .

- مبدأ اليقين .

- قاعدة الملاءمة في التحصيل .

- مبدأ الاقتصاد في النفقات .

#### 6- تصنيفات الضرائب و أنواعها:



## التصنيف على أساس معيار وعاء الضريبة (التصنيف القائم على مقدار مجال

التطبيق) :

1 الضريبة الوحيدة ، 2 الضريبة المتعددة ، 3 الضريبة على الأشخاص ، 4 الضرائب على الأموال.

## التصنيف حسب معيار الواقعة المنشئة للضريبة (على اساس المادة الخاضعة

للضريبة) ( التصنيف الاقتصادي للضرائب):

1 الضرائب على رأس المال ، 2 الضرائب على الدخل ، 3 الضرائب على الإنفاق ، 4 الضرائب على الإنتاج.

## معيار معدل أو سعر الضريبة:

01 الضريبة النسبية

02 الضريبة التصاعدية (الضرائب التصاعدية الاجمالية ، الضريبة التصاعدية بالشرائح)

3 الضريبة التوزيعية

4 الضريبة القياسية

5 الضريبة التنازلية

## التصنيف على أساس معيار وعاء الضريبة (التصنيف القائم على طبيعة الضريبة)

01 الضرائب المباشرة 2 الضرائب غير المباشرة

وتجدر الإشارة إلى أنه هناك معايير للتمييز بين الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة هي معيار الثبات ، معيار التحصيل و معيار نقل العبء الضريبي.

7- الفرق بين الضريبة وما يشته به

7-1 الفرق بين الضريبة و شبه الجباية

لا يجوز تأسيس أي رسم أو شبه جباية إلا بموجب أحكام قانون المالية حيث تحدد

قائمة الرسوم الشبه الجبائية في جدول ملحق بقانون المالية (المادة 20 من القانون العضوي

( 15-18 )

أوجه الاختلاف بين الضريبة و شبه الجباية :

- تحصل شبه الجباية بغرض تحقيق منفعة اقتصادية عامة او اجتماعية بينما الضريبة يمكنها تمويل أي منفعة للصالح العام لأنها تنطلق من مبدأ عدم تخصيص الإيرادات
- تحصيل الضريبة لفائدة الدولة و الجماعات المحلية بينما تحصل شبه الجباية لصالح شخص معنوي عام أو خاص غير الدولة و الجماعات المحلية
- شبه الجباية هي الرسم ، الإتاوة، الثمن العام ،

### أوجه التشابه :

يتشابهان في كون كل منهما اقتطاع نقدي إجباري مرخص بموجب أحكام القانون .

### الضريبة و الرسم :

أول ما يجب الإشارة إليه أن التسمية لم تعد تفرق بين الضريبة و الرسم لأن مصطلح الريم يطلق على العديد من الضرائب كالرسم على رقم الأعمال، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني و هي في الواقع ضرائب.

- يتشابه الرسم مع الضريبة في كون كل منهما مبلغ نقدي يفرض و يجبي حيزا وأن حصيلة كل منهما نتخذه في تغطية النفقات العامة

### تختلفان في كون :

- الرسم يدفع نظير خدمة معينة لدافعه بينما الضريبة تعد مساهمة إجبارية في النفقات العامة دون مقابل معين يعود على دافعها .
- حصيلة الرسم أقل من نفقات أداء الخدمة بينما الضريبة تتحرر و فقا للمقدرة المالية للمكلف

إن شبه الجباية و الضريبة يكونان معا، الجباية فتحصيل إيرادات شبه الجباية و الضريبة يعد جباية و بذلك تعد الضريبة جزء من الجباية وعليه الجباية أوسع و أشمل من الضريبة

### 8- ربط و تحصيل الضريبة:

المقصود بربط و تحصيل الضريبة الإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة و تحصيلها وهذا حول وعاء الضريبة السعر (معدل) الضريبة ، ربط الضريبة و تحصيلها

### وعاء الضريبة :

يعرف الوعاء الضريبي بأنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة مع توافر عنصر الزمن لهذا الوعاء فالضريبة تفرض سنويا، أو عند جني المحصول...الخ حسب الأنظمة المحددة لذلك .  
فالوعاء الضريبي هو ما يخضع للضريبة.

### 1-1-1 طرق تحديد الوعاء الضريبي:

التقدير المباشر: - التقدير بواسطة الإقرار من المكلف.

-التقدير بواسطة الإقرار من الغير.

التقدير غير المباشر : ويكون إما عن طريق :

-المظاهر الخارجية.

-التقدير الجزافي.

### 1-1-1-1التقدير المباشر: يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة بشكل مباشر:

أ -نظام التصريح الضريبي (الإقرار الضريبي): حيث يلتزم المكلف بتقديم تصريح

للإدارة الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره و مستنداته تحت

رقابة الإدارة الضريبية.

ب التصريح المقدم من الغير : تلزم الإدارة الضريبية شخصا آخر غير المكلف

الأصلي بتقديم تصريح يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع

للضريبة، ومثالها المستأجر الذي يصرح بقيمة الإيجار الذي يدفعه لمالك

العقار.

### 1-1-2-1التقدير غير المباشر:

أ -التقدير عن طريق المظاهر الخارجية : ويتم تقدير الوعاء الضريبي على

أساس عدد من المظاهر الخارجية التي تعبر عن يسر المكلف فيمكن مثلا

الاستدلال بعدد سيارات المكلف، محل عمله...الخ.

ب التقدير الجزافي : ترتكز هذه الطريقة على تحديد دخل المكلفين تحديدا جزافيا  
استنادا إلى بعض القرائن كرقم الأعمال .

### 1 ربط الضريبة أو تصفيته :

المقصود بتصفية الضريبة تحديد دين الضريبة أي المبلغ الذي يتعين على المكلف دفعه ، وذلك بعد تحقق الواقعة المنشئة للضريبة ثم حصر المادة الخاضعة للضريبة وتحديد مقدارها وقيمتها، والتأكد من عدم وجود الاعفاءات والتخفيضات الضريبية ثم أخيرا يتم تحديد سعر الضريبة.

- **تحصيل الضريبة:** هو مجموع العمليات و الإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المطلق إلى الخزينة العامة .

طرق التحصيل الضريبي:

- الوفاء المباشر من المكلف (التسديد المباشر).

- أسلوب الأقساط المقدمة.

- أسلوب الحجز من المنبع.

ثالثا : أنظمة الإخضاع الضريبي

تسعى المؤسسات دائما إلى تحمل أقل تكلفة ضريبة لذلك تقوم باختيار نظام إخضاع

ضريبي مناسب.

1 **نظام الريح الحقيقي :** هو نظام تصريحي بمختلف المداخل التي يتحصل عليها

المكلف بالضريبة من نشاطاته، وتتمثل هاته المداخل في رقم العمال و الريح

ويجب أن يدعم هذه التصريحات بوثائق محاسبية (فواتير، دفاتر اليومية...الخ).

ويخضع المكلف سواء كان شخص طبيعي او معنوي إلى نظام الريح الحقيقي

بناء على رقم أعماله أو بصفة إجبارية ، وعليه يخضع لعدة ضرائب هي : IBS ,

TAP,IRG,TVA .

ويخضع المكلف الخاضع لهذا النظام لالتزامات محاسبية و جبائية، ا **لتزامات**

**محاسبية** هي الالتزامات التي حددها المشرع التجاري وهي مسك دفتر اليومية، و

دفتر الجرد. أما الالتزامات الجبائية فهي التصريح بالوجود، التصريح السنوي، رقم التعريف الاحصائي.

**2 نظام الضريبة الجزافية:** استحدثت هذه الضريبة بموجب نص المادة 2 من قانون المالية لسنة 2007، وحسب نص المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تؤسس الضريبة الجزافية الوحيدة تحل محل .IRG ,TVA,TAP

**مجال تطبيقها:** حسب نص المادة 282 مكرر 1، فتخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص اللذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا إضافة للتعاونيات الحرفية و الفنية و التقليدية التي لايتجاوز رقم أعمالها 8 مليون دج، ماعدا تلك التي اختارت الخضوع لنظام الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية.

**المعدلات المطبقة في نظام الضريبة الجزافية:** (الم 282 مكرر 4)

-5% بالنسبة لأنشطة الانتاج وبيع السلع بمل فيها النشاط الحرفي.

-12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

-5% بالنسبة لأنشطة التوزيع و الخدمات عبر منصات رقمية أو البيع

المباشر عبر الشبكة.

-5% الأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي.

**الأنشطة المستثناة من الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة :**

هاته الأنشطة مستثناة من الخضوع لهذا النظام مهما كان رقم أعمالها، بمفهوم

المخالفة فإنها تخضع وجوبا لنظام الربح الحقيقي، انظر الاستثناءات نص المادة

282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

و الجدير بالذكر أن المكلف التابع لنظام الضريبة الجزافية له أن يقدم طلب

لإدارة الضرائب التابع لها، من أجل أن يختار الخضوع لنظام الربح الحقيقي لكن هذا

الاختيار يطبق عليه طيلة حياة المؤسسة.

كذلك وحسب نص المادة 282 مكرر 3، فإن المكلف بالضريبة الذي يستغل في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق أخرى مختلفة عدة مؤسسات أو دكاكين ومتاجر وورشات تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستعملة على حدة، وتكون خاضعة بالضريبة الجزافية الوحيدة بصفة منفصلة عندما لا يتجاوز رقم أعمالها العتبة المحددة قانونا .

ولا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحق خلال سنة عن مليون دج.

### الإعفاءات من الضريبة الجزافية الوحيدة :

انظر في الإعفاءات الدائمة و المؤقتة نص المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

**ملاحظة 1:** أصحاب المشاريع المستفادة من الإعفاءات المؤقتة يدفعون خلال

هذه الفترة الحد الأدنى للضريبة ألا وهو مليون دج.

**ملاحظة 2:** المكلف الذي يتجاوز رقم أعماله السنوي سقف 8 مليون دج يتم

تحويله وجوبيا لنظام الريح الحقيقي في السنة المالية الموالية، ويبقى خاضعا للنظام الريح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق خلال باقي السنوات(الم 282مكرر2).

**ملاحظة 3:** إذا تعدى رقم الأعمال النهائي السقف المحدد قانونا فإن الفرق بين

رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المحقق يخضع للضريبة الجزافية حسب المعدلات الموافقة لطبيعة النشاط .

**مثال تطبيقي:** صرحت مؤسسة البدر الناشطة في مجال الانتاج برقم أعمال تقديري

قدره 7000000 دج ، ثم تم التصريح برقم الأعمال المحقق و المقدر ب 1000000 دج.

المطلوب: احسب الضريبة الجزافية الوحيدة على رقم الأعمال التقديري.

احسب الضريبة الجزافية الوحيدة على رقم الأعمال التكميلي.

**الحل:**

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة على رقم الأعمال التقديري:

رقم الأعمال التقديري X معدل الضريبة

$7000000 \times 5\% = 3500000$ ، الضريبة.

الضريبة الجزافية الوحيدة على رقم الأعمال التكميلي :

رقم الأعمال التقديري - رقم الأعمال النهائي:

$$.3000000 = 7000000 - 1000000$$

حساب الضريبة :

$$.150000 = 5\% \times 3000000 \text{ د.ج.}$$

ويحول المكلف وجوبيا لنظام الربح الحقيقي السنة الموالية.

الالتزامات التصريحية للمكلفين بالضريبة الجزافية الوحيدة:

التصريح بالوجود وفقا لوثيقة ج 8 ،

التصريح التقديري برقم الأعمال التقديري ووثيقة ج 12 .

الإشعار بالدفع ووثيقة ج 150 .

التصريح النهائي برقم الأعمال المحقق فعليا .

التصريح بالتوقف عن النشاط .

تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة:

هناك طريقتين إما التسديد الكلي للضريبة أو يتم الدفع بالتقسيم كمايلي :

- دفع 50 % من الضريبة عند التصريح التقديري برقم الأعمال التقديري

ووثيقة ج 12 في الفترة الممتدة بين 1 و 30 جوان .

- 25% في الفترة الممتدة بين 1 و 15 سبتمبر .

- 25% في الفترة الممتدة بين 1 و 15 ديسمبر .

توزيع الضريبة الجزافية راجع نص الم 282 مكرر 5 .

### 3 نظام الربح المبسط:

يخضع المكلفون الذين يحققون مداخيل تابعة لفئة أرباح المهن غير التجارية

المذكورة في نص الم 22 من قانون ض م ر م للنظام المبسط ، ويجب عليهم

تقديم تصريح خاص بمبلغ الإيرادات المقبوضة و النفقات المدفوعة و النتيجة

المحققة بعنوان السنة المعنية .

كما يجب عليهم اكتتاب وتقديم هذا التصريح لمكان تواجد النشاط في أجل أقصاه

30 أبريل من كل سنة الم 31 مكرر من الإجراءات الجبائية .

## الالتزامات التصريحية :

- التصريح بالوجود سلسلة ج 8 .
- التصريح الفصلي ج 50 .
- التصريح السنوية سلسلة ج 13 .

## الالتزامات المحاسبية:

مسك دفتر يومي مؤشر و ممضي من طرف المصلحة المسيرة.

## رابعاً: الضريبة على أرباح الشركات

أستحدثت هذه الضريبة بموجب نص المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 .

**تعريفها:** " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح او المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار اليهم بنص المادة 136 و تسمى هذه الضريبة : الضريبة على ارباح الشركات".

## خصائصها :

- ضريبة سنوية
- ضريبة وحيدة
- ضريبة عامة
- ضريبة تصريحية
- ضريبة نسبية
- ضريبة قيمة

## مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات :

باستقراء نص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة نجد أن المشرع قد حدد الشركات التي تخضع ل IBS كما يلي :

## الشركات الخاضعة إجبارياً لهذه الضريبة:

- الشركات مهما كان نوعها و غرضها ، و يعني المشرع هنا شركات الاموال بأنواعها ماعدا شركات المساهمة .

- المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري .



- الشركات التي تنجز العمليات و المنتجات المذكورة في نص المادة 12 (أنظر نص المادة).

- الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها .

### الشركات الخاضعة لهذه الضريبة اختياريا :

- شركات الأشخاص و شركة المساهمة .

- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة ذات أسهم لها أن تختار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات ، و في هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 و لا رجعة في هذا الاختيار مدى الحياة .

### الشركات المستثناة :

- شركات الأشخاص و شركات المساهمة التي لم تختار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات .

- الشركات المدنية التي لم تتأسس تحت شكل شركات ذات أسهم .

- هيآت التوظيف الجماعية للقيم المنقولة .

- الشركات و التعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة .

- التجمعات التي ينص عليها القانون التجاري (تجمع الشركات المادة 136 مكرر).

### فترات فرض الضريبة على أرباح الشركات :

راجع نص المادة 139 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

### تطبيق الضريبة من المكان :

من خلال نص المادة 137 من ق ض م ر م ، تستحق الضريبة على الأرباح المحقق

للجزائر تعتبر أرباحا محققة في الجزائر على الخصوص :

الأرباح المحققة في شكل شركات و العائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي

أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود منشأة دائمة حسب ما تنص عليه أحكام الاتفاقيات

الجبائية .

- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن

هذه المؤسسات .

- أرباح المؤسسات و ان كانت لا تملك منشأة أو ممثلين معينين الا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة ، نشاطا يتمثل في انجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية .
  - اذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها في الجزائر و خارج التراب الوطني فان الربح الذي تحقق من عمليات الانتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها ماعدا في حالة اثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين .
  - الأرباح و النواتج و المداخل المحققة في الجزائر من طرف الشركات الأجنبية و المترتبة على عمليات تتعلق بالممتلكات التي تحوزها في الجزائر .
  - الأرباح التي يعود حق الاخضاع الضريبي بشأنها الى الجزائر بموجب معاهدة جبائية .
- المعدلات الضريبية :**

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات بموجب نص المادة 150 من ق ض م ر م كما يلي :

- 19% بالنسبة لأنشطة انتاج السلع .
  - 23% بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري وكذا الأنشطة السياحية و الحمامات بالاستثناء وكالات الاسفار .
  - 26% بالنسبة للنشاطات الأخرى .
- و في حالة الممارسة المتزامنة لعدة أنشطة خاضعة لمعدلات مختلفة يتم تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة بعنوان كل معدل وفقا لحصة رقم الأعمال المصرح به أو الخاضع للضريبة بالنسبة لكل نشاط .

#### **الاعفاء من الضريبة على أرباح الشركات :**

نظمتها نص المادة 138 المعدلة بقانون المالية لسنة 2022 ، وهي اعفاءات دائمة و مؤقتة (أنظر نص المادة).

اضافة للاعفاءات الممنوحة في قانون الاستثمار 22-18 راجع المواد 27، 29، 31، 32،

#### **تحديد المداخل الخاضعة للضريبة ( أساس فرض الضريبة):**

يمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة و الأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط.

وعليه :

الربح الصافي (الربح المحاسبي) = الإيرادات - الأعباء (التكاليف).

و لحساب الضريبة على أرباح الشركات لابد من الربح الجبائي ( النتيجة الجبائية) ،  
ولتحديد النتيجة الجبائية يجب مراعاة الشروط المنصوص عليها في المادة 140 مكرر،  
إضافة إلى أن الربح الخاضع للضريبة يتحدد بعد خصم التكاليف المنصوص عليها في الم  
141 و الم 169 من ق ض م ر م .

**آلية حساب الضريبة على أرباح الشركات:**

النتيجة الجبائية X معدل الضريبة الموافق لطبيعة النشاط = **الضريبة على أرباح الشركات.**

حيث :

التخفيضات (إن وجدت) - الاستردادات (التكاليف الغير قابلة للخصم) + النتيجة الحاسبية = **النتيجة الجبائية.**

**الربح المحاسبي = الإيرادات - الأعباء (التكاليف).**

فالربح المحاسبي هو الفرق بين الإيرادات و التكاليف.

أما **الاستردادات** هي التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي لكن إدارة الضرائب قد ترفضها لأنها قد لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تجاوزت الحد الأقصى المحدد. -  
الم 140 مكرر، 141، 169- وتسمى **بالتكاليف الغير قابلة للخصم.**

**ملاحظة:** يحسب الاهتلاك ضمن الأعباء كما يلي :

فمثلا : شراء آلة إنتاجية بقيمة 1000000 دج بتاريخ 2023/10/9 عمرها الإنتاجي 5 سنوات وتتهلك خطيا .

نسبة الاهتلاك = العمر الإنتاجي : النسبة العامة.

إذن نسبة الاهتلاك = 5 : 100 = 20% .

حساب قسط إهلاك الآلة = قيمة الآلة X نسبة الاهتلاك X عدد الأشهر / 12.

1000000 X 20% X 3 / 12

النتيجة هي قسط اهتلاك الآلة.

**فائض القيمة :**

هو الفرق بين سعر التنازل و القيمة المحاسبية.  
القيمة المحاسبية = ثمن الحيازة - الاهتلاك المتراكم (يحسب بنفس الطريقة السابقة مع جمع الأقساط حسب عدد السنوات).

### كيفية دفع الضريبة على أرباح الشركات :

-**الدفع التلقائي:** يقوم المكلف بالضريبة بحسابها بناء على الأرباح المحققة في السنة المالية السابقة (n-1)

حيث يتم الدفع عن طريق ثلاث تسبيقات مؤقتة يقدر كل تسبيق بنسبة 30% من مبلغ الضريبة المستحقة للسنة السابقة بعدها يتم حساب رصيد التسوية.  
رصيد التسوية = الربح الجبائي للسنة n × معدل الضريبة - مجموع التسبيقات.  
التسبيق = الربح الجبائي للسنة n-1 × معدل الضريبة × 30%.

التسبيق الأول	من 02/20 إلى 03/20
التسبيق الثاني	من 05/20 إلى 06/20
التسبيق الثالث	من 10/20 إلى 11/20
رصيد التسوية يدفع في أقصى تقدير 30 أبريل من السنة الموالية.	

-**الاقطاع من المصدر:** وهو حضور مجموعة من المداخل لنظام الاقطاع من المصدر ويعتبر نظام استثنائي و تخضع له المداخل المحققة من طرف المؤسسات الأجنبية، مداخل رؤوس الأموال المنقولة على الشركات.

**ملاحظة :** في حالة الدفع التلقائي وكانت الشركة حققت عجزا في السنة السابقة تدفع مبلغ ثابت قدره 10000 دج ، وعليه يكون مبلغ التسبيقات 3000 دج أي 30% من 10000 دج.

### الرسم على النشاط المهني :

يتحقق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الاجمالي صنف الأرباح الصناعية و التجارية أو الضريبة على أرباح الشركات، و الأرباح غير التجارية .

الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني :

يتكون الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني من المبلغ الاجمالي لرقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة .

### معدلات الرسم على النشاط المهني :

-1,5% بالنسبة للأنشطة التجارية و الصناعية بما فيها نشاط الأشغال العمومية.

-3% بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

### تخفيضات في الرسم على النشاط المهني :

راجع نص المادة 219 من ق م م ر م .

والإعفاءات راجع نص المادة 220 من نفس القانون.

### دفع الرسم على النشاط المهني:

يدفع لمديرية الضرائب التابعين لها وذلك باستخدام نموذج G50 خلال 20 يوما الولي من الشهر الذي يلي الشهر الذي تحقق خلاله رقم الأعمال.

### مثال تطبيقي لحساب الرسم على النشاط المهني:

صرح محمد صاحب مقهى بإيرادات هاته الأخيرة وقدرها 400000 دج .

احسب الرسم على النشاط المهني.

الحل: إيرادات المقهى  $1,5\% \times 400000 = 60000$  أي  $1,5\% \times 400000$ .

### الرسم على القيمة المضافة:

أنشأ هذا الرسم بموجب نص المادة 65 من القانون 90-36 المتضمن لقانون المالية لسنة 1991، وهو ضريبة عامة للاستهلاك يتحملها المستهلك تخص عمليات ذات طابع صناعي و تجاري وحرفي أو حر .

### مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

الأشخاص الخاضعين لل TVA : من خلال نص المادة 1 و 2، 3، 4 من قانون الرسم

على رقم الأعمال وهم المنتجين ، تجار الجملة، تجار التجزئة.

### العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة :

العمليات الخاضعة للرسم و جوبيا نص الم 2 و العمليات الخاضعة اختياريا الم 3 (راجع

المواد).

## الاعفاءات:

راجع نص الم 8 من قانون الرسم على الأعمال.

**معدلات فرض الرسم على القيمة المضافة:**

معدل 19% .

ويحدد معدل مخفض قدره 9% إذا تعلق الأمر بعمليات محددة بموجب نص المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

## المنازعات الضريبية:

المنازعة الضريبية هي مجموع النزاعات المتولدة عن تطبيق قانون الضريبة ، وهي منازعة إدارية لأن إدارة الضرائب طرفاً فيها إلا أن المشرع أفرد لها تنظيمًا خاصاً بها.

**منازعات الوعاء الضريبي :** هي تلك المنازعات التي تنشأ بين المكلف و الإدارة

الضريبية حول قيمة الوعاء الضريبي.

**منازعات التحصيل:** هي كل ما يرتبط بطرق التحصيل الضريبي وهي متعلقة أساساً

بالتحصيل الجبري أي في حالة امتناع المكلف عن سداد ديونه تجاه الخزينة.

