



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

محاضرات مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص: محاسبة

في مقياس: قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

من إعداد الأستاذ: محمود صالح

السنة الجامعية: 2021 / 2020

قانون الضرائب المباشرة و غير المباشرة

* أولا: مدخل عام للتشريع الضريبي

I - مفاهيم و أحكام عامة

- 1 - مفهوم القانون الضريبي
- 2 - طبيعة القانون الضريبي
- 3 - خصوصية القانون الضريبي
- 4 - مصادر القانون الضريبي

❖ ثانيا : مفاهيم القانون الضريبي والرسوم المماثلة

I- الضريبة و الرسوم المالية المماثلة

- 1 - تعريف ومكان الضريبة
- 2 - أسس وطبيعة الضريبة
- 3 - خصوصية الضريبة
- 4 - الفرق بين الضريبة و الرسوم المالية الأخرى

❖ ثالثا: الدخل الخاضع للضريبة المحدد في قانون الضرائب

I - تكوين الدخل الصافي الإجمالي

II - تعريف الدخل الخاضع للضريبة

III - تحديد الدخل الخاضع للضريبة المحدد في المواد من 85 الى 98

* رابعا : الأشخاص الخاضعون للضريبة

- 1 - الأشخاص ومقر تكليفهم الجبائي
- 2 - الإعفاء الضريبي على الدخل الإجمالي
- 3 - الضريبة على المكلف وأعضاء أسرته
- 4 - مكان فرض الضريبة

* خامسا : الأرباح الخاضعة للضريبة ونظام فرض تلك الضريبة

1- بالنسبة للنشاطات المهنية

2- بالنسبة للمهن غير التجارية

* سادسا : تسريحات المكلفين بالضريبة و العلاقة بين مقراتهم الجبائية

1- تقدير إيرادات الوطنيين

2- تقدير إيرادات الأجانب

* سابعا : حساب الضريبة

1- على الأفراد وعلى الشركات

قانون الضرائب غير المباشرة

- ا. مفهوم قانون الضرائب غير المباشرة
 - ا. اهداف قانون الضرائب غير المباشرة
 - ا. مختلف المنتجات الخاضعة لقانون الضرائب غير المباشرة
 - ا. القواعد العامة المشتركة لمختلف المنتجات
- 1) التصريح بالمهنة و المخزونات
 - 2) الايداع مع تأجيل تسديد الرسوم
 - المستودع
 - التزامات المستودعين
 - 3) نقل المنتجات الخاضعة للضرائب
 - 4) الحدث المنشئ ووعاء رسم المرور
 - الحدث المنشئ
 - وعاء الرسم المرور
 - 5) الدفاتر المحمولة
 - 6) المعاينات والمراقبات
 - 7) تحصيل الرسم الداخلي والاستهلاك أو رسم المرور عند الاستيراد

قانون الضرائب المباشرة

قانون الضرائب غير المباشرة

مدخل القانون و مفاهيم عامة

أولا ليتمكن الطالب من استيعاب الدروس الخاصة بالتشريع الجبائي والاطلاع على كل جوانبه ودراية بمفاصله يجب أن يكون ملما بالجانب النظري لهذا المجال بما فيه الإطار المفاهيمي والمصطلحات والأفكار الذي جاء بيها قانون الضرائب المباشرة وقانون الضرائب غير المباشرة الذي ينتمي للنظام الجبائي بالتشريع الجزائري , وكذا الرسوم المماثلة لكي يستطيع ممارسة تطبيقات هذا القانون على أرض الواقع .

وليتأتى له ذلك ، سنقوم بإحاطة هذا المجال بصفة عامة والتركيز على الجانب الأساسي منه والذي يتمثل في مفهوم هذا القانون وخصوصيته والأهداف المسطرة له والغاية المرجوة منه وما هي الأدوات والآليات القانونية التي يستعملها هذا القانون لبلوغ ذلك والتي تتطلب معرفة الضريبة والفرق بينها وبين الرسوم المالية الأخرى ومجال تطبيق كل ضريبة والوعاء الضريبي وطرق تقديره والأشخاص المكلفون بالضريبة ومداد خيل الخاضعة للضريبة وكذا التصنيفات المختلفة للضرائب والرسوم التي في حقيقة الأمر تفرض من طرف الدولة ومنها من تقوم بتحصيله لصالحها ومنها من توجهه للجماعات المحلية من بلديات وولايات .

(I) - مفهوم القانون الضريبي:

عرف على أن أي قانون يكون له خاصية يتميز بها على غيره من القوانين الأخرى والتي تحتم على الطلبة ورجال القانون وكل من يهمه هذا الأمر الإطلاع على تلك الخاصيات

ودراسة القواعد التي تحكم مجاله وتحديد وضبط نطاق سلطته على ذلك المجال. وبطبيعة الحال فإن القانون الضريبي لا يخرج عن هذه الفرضية .

1- تعريف القانون الضريبي

فالحقيقة ان تسمية الضريبة كإسم لم يعرف في القدم ، لكن مضمونها قديم قدم التاريخ ، حيث كانت تأخذ اسامي واشكال متنوعة عبر تطور المجتمعات والامم منذ القدم ، والذي سنتطرق اليه لاحقا .

سنتوقف هنا على تعريف عام للقانون الضريبي الحديث، إذن فالقانون الضريبي هو مجموعة من القواعد القانونية التي تضمت هذا المجال بحيث يتناول دراسة تلك القواعد والمبادئ التي تحكم نظام الضرائب في جغرافية وظروف زمنية محددة وبالتالي يتناول دراسة القواعد العامة للضرائب ويضبط نطاقه وكذا القواعد التفصيلية لكل ضريبة على حدى وكيفية تحديد وعائها وتقدير قيمتها .

2- طبيعة القانون الضريبي

عندما نتطرق لدراسة هذا القانون الضريبي ، يتحتم علينا البحث عن طبيعة هذا القانون وطرح السؤال التالي هل هذا القانون حقا هو فرع من فروع القانون العام والبحث عن مدى استقلالية القوانين الضريبية عن غيرها من القوانين الأخرى. وقبل الخوض في كل هذا يستوجب أولا معرفة هذا القانون ، وطبيعته و خصوصيته و أهدافه . فالقانون الضريبي تغلب عليه حقا قوانين قواعد القانون العام إذ انه يعتبر عبء مالي يفرض على الأشخاص من طرف السلطة العمومية حيث تقوم بتحصيل النفقات العامة لتحقيق أهدافها في تسيير مصالحها إلا أن كل ما تقوم به من المفروض ينصب في المصلحة العامة للإفراد والمجتمع في آن واحد .

إذا فالقوانين الضريبية نجدها تقوم بالتوفيق بين المصلحة العامة للدولة من جهة و مصالح أفراد المجتمع من جهة أخرى رغم أن أفراد هذا المجتمع يعتبرون الضرائب عبء مالي مفروض عليهم.

فالقانون الضريبي ، إذا هو من الأدوات القانونية لدى السلطة العمومية لفرض إرادتها لتحصيل تلك الضرائب ، فهي علاقة بين الدولة والأفراد ، اي بين شخص القانون العام الذي تمثله الدولة وبقية أفراد المجتمع إذا فهو فرع من فروع القانون العام .

(3)- خصوصية القانون الضريبي :

فالقانون الضريبي قانون قائم بذاته أي ليس بحاجة إلى سند آخر يساعده في بسط نفوذه وسلطته هذا من جهة و من جهة أخرى يتميز هذا القانون على غيره من القوانين بحركية و ديناميكية مستمرة لأنه يستوجب ان يواكب التطورات الاقتصادية و الاجتماعية فهو نسبيا لا يعرف الاستقرار عكس القانون المدني و القانون التجاري اللذان يتميزان بالجمود و الاستقرار إذ ما قرن بقانون الضرائب ، لكن ليس معنى ذلك أن قانون الضرائب لا يستعمل أفكار وتوجهات القوانين الأخرى ، لكن في نفس الوقت ولإظهار خصوصيته يستعمل أفكار خاصة بيه ودون سواه .

لكن في كل الأحوال نجده في آخر المطاف يخدم الصالح العام دون تمييز بين الأفراد إذا ما طبق التطبيق السليم .

تري ماهي هذه الأفكار التي تميزه عن غيره ؟

الأفكار التي يتميز بها هذا القانون عن غيره على باقي القوانين الأخرى قد تتمثل باهتمامه على النقاط الآتية اذا فالقانون الضريبي يهتم :

- بالوقائع أكثر منه بالنوايا
- بالآثار أكثر من المشروعات و الخطط
- بالنتائج أكثر من الأسباب .

- 1- يهتم بالوقائع : ليس له دخل بنية الإنسان أيا كانت ، فهو لا يهتمه النوايا ولكن همه الوحيد هي الوقائع الملموسة المتمثل في تلك الارباح التي تخضع لفرض للضريبة عليها .
- 2- يهتم بالآثار : ليس له دخل بالمشروعات و الخطط ، معنى ذلك أنه قد يكون قد خطط لمشاريع وانجازات والتي لا زالت في طور الدراسة او في طور الإنجاز ، فقانون الضرائب لا يهتم بتلك المراحل التي لا تحدث آثار فيما يخص دخل الإيرادات والأرباح و إنما قد يهتم بها حينما تبدأ تنتج إيرادات وأرباح وبالتالي تخضع لفرض الضريبة .
- 3- يهتم بالنتائج : ليس له دخل بأسباب العلاقات المالية والتي جني بها المكلف بالضريبة تلك الأرباح .

مثلا إذا كانت هناك ارباح تفرض عليها الضريبة رغم إن تلك النشاطات المنشئ للارباح والتي ربما في بعض الأحيان قد لا تستوفي فيها الشروط القانونية ومع ذلك يتدخل القانون الضريبي لفرض نفوذه ، معنى ذلك أن القانون الضريبي لا تهمه أسباب التي أدت الى جني تلك الأرباح ، المهم حصول على تلك الأرباح التي يتطلب فرض الضرائب عليها، إذا ما يهتم هو الربح لكي يتدخل لفرض الضريبة .

(4)- مصادر القانون الضريبي

مصادر القانون تتعدد في التشريع الجزائري وهي التشريع ثم مبادئ التشريع الإسلامية ثم العرف ومبادئ القانون الطبيعي وقواعد العدالة .

- السؤال : هل للقانون الضريبي له نفس المصادر ؟

كانت الضرائب في القديم ، تفرض على المجتمعات حسب أهوى الحاكم و تميزت تلك الحقبة بالتحكم وعدم الاستقرار .

فالحاكم هو الذي يسيطر على الرعية ويقرر كما يحلو له ، وبالتالي هو الذي يفرض الضرائب التي كانت في البداية عينية ، فعم الظلم والقهر والفساد و السخط وخاصة من تلك الطبقة الفقيرة ، لكن فيما بعد تطورت تلك الضرائب فأصبحت نقدية ، ولا تطبق إلا بموجب القانون الذي يعد مسبقا ويناقش في في رواق مجالس ممثلي الشعب و يوافق عليه ، لذلك يمكن القول ان التشريع هو المصدر الرئيسي للقانون الضريبي ، إذا فالقانون الضريبي يجد أحكامه ضمن تشريع القانون المكتوب .

(II) - آراء الفقهاء حول القانون الضريبي:

اعتبره بعض الفقهاء استثناء عن قواعد القانون العام.

السؤال : ترى ما هي الأسباب التي جعلت بعض الفقهاء يعتقدون ذلك ؟

يرى بعضهم انه ما دامت تلك الضرائب تتناول و تنظم العلاقات المالية بين الإدارة و الأفراد إذا تعتبر استثناء من القاعدة العامة في المعاملات المالية التي يتناولها بوجه خاص القانون المدني لذلك يعتبر القانون الضريبي استثناء من القواعد العامة .
لكن في المقابل هناك رأي آخر يعتقد خلاف ذلك و يعتبر هذا الري الأقرب للواقع وبالتالي هو الأرجح.

بحيث يعتقد أصحاب هذا الرأي أنه مادام أن هذا القانون يتمتع باستقلالية و ذاتية كما أسلفنا ذكره تجعله قانون قائم بذاته وأن ليس له طابع استثنائي و يشار إليه بالاستقلال المالي و الضريبي . إن القانون الضريبي في حقيقة الأمر ليس مثل فكرة دستورية او فكرة فرضها القضاء ، انما هي فكرة طورها الفقه على مدى السنين و ليس معنى ذلك انه منعزل على بقية القوانين ففي بعض الأحيان يستعمل القانون الضريبي اللغة و الأفكار السائدة في الفروع الأخرى من القوانين و خصوصا القانون المدني فهو يشير بالطبع الى تلك الأفكار لكن من جهة أخرى نجد القانون الضريبي يستعمل افكار خاصة به تتمثل في المميزات المذكورة آنفا ، مما يؤكد لطبيعة استقلاليته عن غيره .

(5)- آراء التشريع الإسلامي

قبل مجي الإسلام كانت الضريبة تتمثل في جزية يفرضها المنتصر على المهزوم ، وكذلك تتمثل في ضرائب على المحاصيل الزراعية والسلع على المعاملات التجارية ، فالضريبة وقتها كان يغلب عليها الطابع العيني أي تدفع عينا من المصدر ذاته ، وذلك قبل انتشار السيولة النقدية .

لكن بعد مجي الإسلام فرضت الضريبة على الأراضي الزراعية التابعة لغير المسلمين الذين اختاروا البقاء على دينهم ولم يعتنقوا الإسلام وتسمى بالخارج ، والعشور المفروض على الوردات وهو عبارة على فريضة على الأموال في ذلك الوقت وكان سيدنا عمر بن الخطاب من بين الحكام الذين فرضوا هذه الضريبة .

من بين فقهاء الدين الذين تطرقوا إلى الضريبة نذكر على سبيل المثال ، الإمام الشاطبي والإمام الغزالي رحمهما الله اللذان قد أجازوا توظيف الضرائب في النفقات العمومية وذلك للمصالح العام .

أما فيما يخص الزكاة ، يرى بعض فقهاء الدين أنه لا موقع لأموال الزكاة ضمن الإيرادات العامة للسلطة كونها بالنسبة لهم ليست بضريبة .

(6)- مهية الضريبة ومتى يتم تطبيق القانون الضريبي عليها :

لكن علينا أولاً أن نتطرق بعناية إلى معرفة هذه الضريبة ومتى يتطلب بسط نفوذ ذلك القانون عليها ؟

فالضريبة بصفة عامة هي في الأصل عبء مالي يفرض عن الأفراد وعلى نشاطاتهم والتي يحددها القانون الضريبي الذي يستمد شرعيته من الدستور .

هذا العبء المفروض من طرف السلطة العمومية يدخل في إطار الأهداف والمصلحة العامة التي تحددها تلك السلطة . فالأعباء والالتزامات المالية جد متشابكة ولذا يستوجب فك هذا الإشكال لتحديد تلك الضريبة عن غيرها .

ولذا يجب ان تكون التفرقة واضحة بين الضريبة و بين غيرها من الأعباء و الالتزامات المالية الأخرى و التي قد يتعرض لها الأفراد و تفرضها السلطة لذا يجب أن نكون حقيقه بصدد علاقات تثور بمناسبة الضريبة وذلك ليحقق تطبيق القانون الضريبي عليها .

أولا : تعريف الضريبة :

فهي اقتطاع مالي تقوم به الدولة بصفقتها السلطة العمومية من مدا خيل الأفراد جبرا عليهم وخارج عن إرادتهم وذلك دون مقابل مباشر لهم ولصالحها ، و بهدف تحقيق المصالح العامة للمجتمع .
ويقصد بالاقتطاع هو ذلك الإجراء الذي يسمح بانتقال ذلك المال انتقالا نهائيا يخرج من الذمة المالية للأفراد المكلفين بالضريبة ويضخ في خزينة الدولة .
كانت الضريبة في القدم كما أسلفنا ذكره ، تتمثل في أخذ جبرا عينات في شكل جزء من محصول زراعي أو فلاحى أو تسليم أشياء ذات قيمة ، ثم تطورت تلك الضريبة بعد انتشار السيولة النقدية في ظل تطور اقتصاديات الدول الحديثة ، فأصبحت تجبي نقدا وجبرا كما في السابق لكن في إطار التشريع الضريبي المعمول به .

ثانيا : الأسس القانونية للضريبة

(I)- الضريبة من وجهة نظر الفقه

لقد تطرقنا إلى آراء الفقهاء فيما يخص القانون الضريبي فرأينا من كان يعتقد انه استثناء من القاعدة العامة التي تنصد إلى الأموال العامة ومنهم من اعتقد بأنه قانون قائم بذاتية وله خصائص ينفرد بها على غيره من القوانين و انه فرع من فروع القانون العام وهذا الرأي الذي قيل بأنه الأرجح لكن هذه المرة سنرى وجهة آراء الفقه في تحديد أساس الضريبة ومحاولة تكييفها قانونيا .
ومادامت أن هذه الضريبة تدور في فلك الأموال العامة فإن فقهاء في المجال المالي هم الذين اعتنوا بالتطرق لها ونجد أن هذا الفقه ينقسم إلى اتجاهين اثنين الآتيين :
تأثر بأراء فلاسفة القرن السابع والثامن عشر ومن بينهم ليون دوجي وجون لوك وجون جاك روسو وآخرين ظهرت فكرة العقد والتضامن الاجتماعي التي أدت لقيام الدولة وسلطتها على الأفراد والمجتمع ، ومن ثم حق فرض هذه الدولة ما تراه مناسبا وفيه منفعة عامة لإفراد هذا لمجتمع .

1- نظرية العقد المالي:

. حيث يعتقد أصحاب هذه النظرية بأن الفرد بدفعه هذه الضريبة يتلقى منافع ولو بطريقة غير مباشرة مقابل تلك الضريبة أي انه يدفع ثمن تلك المنفعة المتمثلة في

الخدمات التي يتلقاها ومن هنا فإنه يرتبط بالسلطة العمومية بعقد ضمني ذي طبيعة مالية ملزمة .

لكن هذا الرأي لم يسلم من الانتقادات كون الرافضين لهذه النظرية يرون صعوبة تحديد المنفعة التي تعود على كل مكلف بالضريبة وكون ان البعض لا يدفع الضريبة وينتفع مما ينتفع بيه ذلك الذي دفع الضريبة ناهيك على صعوبة تحديد نوع هذا العقد الضمني .

(2)- نظرية التضامن الاجتماعي:

أما الاتجاه الآخر من الفقه لمالي ذهب الى تفسير أساس الضريبة بنظرية سيادة السلطة العامة والتضامن الاجتماعي فهذه النظرية تستمد أصولها إلى فكرة قيام ووجود الدولة الى ضرورة اجتماعية كون الإنسان اجتماعي بطبيعته وليست الى فكرة ما ذهب اليه دعاة العقد الاجتماع

(3)- تكريس نظرية التضامن الاجتماعي:

ومن هنا دحضت نظرية التضامن الاجتماعي فكرة بأن الضريبة أساسها العقد المالي وذلك لعدة معطيات نذكر منها على سبيل المثال لا على سبيل الحصر بأن الدولة ملزمة بقيام الكثير من الخدمات والمنافع تقتضي توفير أموال طائلة يفرضها عليها استمرار وجوده ا وتسييرها والحاجة الماسة للمصلحة العامة للمجتمع وحمايته من كل ما قد يصيبه من مخاطر.

ومادام هؤلاء الافراد ينتمون لهذا المجتمع إذا فإنهم ملزمون بالتضامن فيما بينهم بتحمل تلك الأعباء .

ومما سبق ذكره نجد ان فكرة دفع الضريبة مقابل منفعة والتي جاءت بها نظرية العقد المالي السابقة الذكر تلاشت أمام نظرية التضامن الاجتماعي فما دامت السلطة العامة ملزمة بصيغتها ضرورة تاريخية واجتماعية ان توفر الحاجيات الاجتماعية لأفراد فكان من البديهي ان يقوم هؤلاء بدفع تلك الضريبة مساهمة منهم في التضامن الاجتماعي ومن هنا يحق لتلك السلطة العمومية فرض الضرائب على أفراد المجتمع بما لها من سيادة عليهم وتحقيق التضامن الاجتماعي فالضريبة طريق للتصدي للأعباء العامة التي تقتضيها مصلحة صيرورة الدولة ووجود كيانها وكذا مبدأ التضامن الاجتماعي بين أفرادها وبالتالي فان الضريبة فكرة سيادة أي للسلطة العامة لها الحق في فرضها وتنظيمها عبر موافقة البرلمان ،

بحيث يصبح الأفراد ملزمون بدفعها في إطار التضامن الاجتماعي بين أفراد ذلك المجتمع الخاضعين لحكم تلك السلطة العمومية .

ثالثا : خصوصية الضريبة

(1)-العنصر الإجباري

فهي تفرض من قبل السلطة العامة على الأشخاص دون موافقتهم بعد مناقشة النظام الضريبي ومسألة فرض الضرائب أمام البرلمان الذي يمثل إرادة الشعب وموافقته ومن ثم موافقة رئيس الجمهورية ونشره في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ليصبح قانونا نافذا، تستطيع الدولة من خلاله بتحصيل تلك الضرائب وإن اقتضى الأمر بالطرق الجبرية في حالة امتناع المكلف بالضريبة عن تسديدها و يتعرض لفرض العقوبات المنصوص عليها قانونا .

(2)- بلا مقابل

يقوم المكلف بأداء تلك الضريبة وهو يعلم أنها مقتطعة من دخله الخاص ويعلم مسبقا أنها مفروضة عليه من طرف السلطة العامة ولا ينتظر مقابل لذلك فهي حقا عبئ مالي على ذمته ولكن وان لم تعد عليه بفائدة مباشرة إلا انها طريقة خاصة تقوم الدولة من خلالها لتغطية أعبائها والتصدي إلى احتياجات المصلحة العامة للمجتمع ومن ثم مصلحة ذلك المكلف بالضريبة بطريقة غير مباشرة .

(3)- تحقيق المصلحة العامة

كما سبق ذكره كانت الضريبة قديما تفرض من طرف الحاكم وحسب أهوائه ولمصلحته الخاصة وبعد تطور المجتمعات وخاصة بعد إعلان حقوق الانسان وحقوق

المواطن التي جاءت بها الثورة الفرنسية منذ القرن الثامن عشر ، نجد ان معظم الدساتير التي توالى أعطت الأهمية والعناية اللازمة لنظام الضرائب في مجتمعاتها ، خدمة للمصلحة العامة والنفع العام لتلك المجتمعات وتغطية أعباء السلطة العامة التي فرضت تلك الضريبة والتي من وجبها سد حاجيات وحماية لتلك الجماعات التي تشرف عليها .

4- الفرق بين الضريبة و غيرها:

يجب التفرقة بين الضريبة و الالتزامات المالية الأخرى وليتأتى ذلك يستوجب كما ذكرنا أنفا معرفة دقيقة للضريبة و تصنيفها لكي لا يقع الخلط بين تلك الضريبة و غيرها من الأعباء المالية الأخرى حينها نستطيع تطبيق قانون الضرائب عليها .
إذا لا يسمح بتطبيق القانون الضريبي إلا على الحالات التي ينص عليها القانون الضريبي صراحة .

إذا السؤال هنا يطرح : متى نقول بأننا بصدد تطبيق الضريبة التي نص عليها القانون الضريبي ؟

الجواب :

في الوقت الذي تفرض فيه السلطة العامة أعباء مالية عن الأشخاص دون دفع خاص و دون منافع تعود عليهم مباشرة ، من هنا نستطيع القول بأننا نحن بصدد تطبيق القانون الضريبي.
و نظرا لخطورة و أهمية الضرائب و التي قد تكون لها تأثيرات مباشرة و غير مباشرة على الاستقرار الاجتماعي و الاقتصادي نجد أن معظم الدساتير تصدت لها و أحاطتها بالعناية و الحماية اللازمة.

فالضرائب لها الدور الرئيسي في تحصيل النفقات العامة للدولة إذ هو الوقود الذي يتم بيه دوران دوليب السلطة العمومية يظهر ذلك في تعاضم دخل الدولة و تدخلها في الحياة الاقتصادية سواء أقامت هي بالإنتاج أو مباشرة بعملية تنظم التوزيع و تحديد الأسعار ، ففي هذه الحالات و تداخل و تكاثر الإيرادات يصعب التفريق بين الضريبة و الرسوم و لذلك يجب التأكد مليا من وجود الضريبة لتطبيق القانون الضريبي عليها حصرا لا على غيرها .

فهي مسألة جوهرية لتفادي تسليط أعباء عن الأفراد هم في غنى عنها و ليس من حق كائن من كان فعل ذلك تعسفا وظلما وخارج القانون .

4-1)-الضريبة -والرسم – والثمن العام :

ذكرنا سابقا أنه يجب التفرقة بين الضريبة وغيرها من الموارد المالية الأخرى فقد عرفنا الضريبة ترى ما هو الرسم ؟

4-2)-تعريف الرسم:

فالرسوم حالها حال الضريبة فالدولة هي التي تفرضها وهي التي تقوم بتحصيلها كإيرادات هذا من جهة لكن من جهة أخرى فالرسوم لا تفرضها الدولة جبرا كما هو الحال في الضريبة ، لكن تجنيها مقابل خدمات للإفراد هم بحاجة للقيام بها .

إذا فالرسوم مورد مالي تقوم الدولة بالحصول عليه على كل من اتجه لها وهو في حاجة إلى خدمة خاصة تنفرد الدولة بأدائها ، كالرسوم القضائية المفروضة على الأشخاص الذين تتجه إرادتهم إلى مرفق القضاء للمطالبة بحقوقهم والرسوم على السفن التي بحاجة إلى الإرساء في الموانئ التابعة للدولة وكذا الرسوم المفروضة على كل من العربات والسيارات وباقي المراكب التي هي بحاجة الى استعمال الطرق والجسور التابعة للدولة للسير فيها ، والرسوم المطلوبة للتسجيل في المرافق التعليمية من الابتدائي الى الجامعات فهذه الرسوم لا تفرض على لمن لا حاجة له بتلك المرافق والمؤسسات المذكورة وإنما تفرض عن الذين يتوجهون لتلك المرافق والمؤسسات لقضاء حوائجهم ورغم ذلك نجد من تعفيه السلطة من تلك الرسوم والذي سننظر إليه فيما بعد عندما نتحدث عن الإعفاءات في مجال فرض الضرائب .

4-3)- تعريف الثمن العام:

فهو كذلك من الإيرادات العامة التي تحصل عليها الدولة مقابل خدمات تقوم بها لصالح الأفراد والأشخاص – وقد تكون تلك الإيرادات محددة من طرف السلطة العامة وقد تحدد كذلك طبقا لقانون السوق عملا بمبدأ العرض والطلب .

4-4- جدول مقارنة بين الضريبة-الرسم-الثمن

الخصائص / الإيراد	الضريبة	الرسم	الثمن العام
الإلزام (الجبر)	ملزم	اختياري	تعاقدية
المقابل	دون مقابل خاص ومباشر	له مقابل خاص ومباشر	يعوض
تحديد القيمة	بقانون (القدرة التكليفية)	بقانون (حسب نوع الخدمة)	حسب نظام السوق بالمنافسة

رابعاً : الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة وكذا الرسوم المماثلة هي الأداة القانونية التي يستعملها قانون الضرائب لتحويل الإيرادات المالية للدولة حيث يقوم بتنظيمها وبتصنيفها وتحديد و عائها والأفراد والأشخاص الملزمون بأدائها.

لكن في البداية تجدر بنا الإشارة الى معرفة التفريق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة أسوة بما قد فعلنا للتفريق بين الضريبة و غيرها من الإيرادات المالية المفروضة من طرف الدولة ، وما هو معيار التمييز بين هذين الضريبتين ، وعليه يمكن حصر ذلك في ثلاث معايير أساسية :

I - معيار التمييز:

(1)- المعيار الإداري :

فالجبهة الإدارية هي المخولة بتحصيل الضريبة حصرا لكونها تمثل إرادة السلطة العمومية وهي التي تحدد طبيعتها وهذا المعيار في الحقيقة يحدده النظام الضريبي المتبع .

(2)- راجعية الضريبة :

المقصود من راجعية الضريبة هو معرفة وتحديد الشخص المكلف بالضريبة والملزم بأدائها إذ أنه قد تفرض تلك الضريبة والشخص الملزم بها وقد يتمكن من تحويل ونقل عبئها إلى شخص آخر . فذلك تقتضي الضريبة المباشرة ، اتحاد الصفتين الائتزام القانوني والتسديد الفعلي في الشخص الممول لها .

(3)- ثبات موضوع الضريبة:

تسمى ضريبة مباشرة إذا كان موضوع فرض تلك الضريبة يتميز بالثبات والاستمرارية (ملكية عقار , ممارسة مهنة) تعتبر الضريبة المفروضة ضريبة مباشرة . أما إذا كان موضوع الضريبة يتعلق بضريبة غير ثابتة ومتقطعة و عارضه فنحن بصدد تطبيق ضريبة غير مباشرة .

(II)- القواعد الأساسية للضريبة

فالضريبة سلاح ذو حدين من جهة فهي من أهم الإيرادات التي تساعد الدولة للتصدي لنفقاتها المالية الخاصة والعامة ومن جهة أخرى فان هذه الضريبة تسلط على رقاب الأفراد وتعتبر عبئاً مالي عليهم مما يقتضي البحث عن التوازن بين مصلحة الدولة ومصلحة الأفراد ولتحقيق ذلك التوازن وضع علماء المالية بعض المبادئ والقواعد لتحقيق ذلك .

(1)- قاعدة العدالة (المساواة) :

ومفادها أن يساهم ويشارك جميع أفراد المجتمع دون استثناء إلا لمن أعفاه القانون صراحة ، في أداء الضريبة عملاً بقاعدة عبئ الضريبة تبعاً لمقدرته النسبية ← (الضريبة النسبية) هذه الفكرة مستمدة من الفكر المالي التقليدي . أما الفكر المالي الحديث فقيمة الضريبة تفرض هي كذلك من قبل السلطة على أساس المقرة التكاليفية ← أي الضريبة التصاعدية .

(2)- قاعدة اليقين :

يقصد بهذه القاعدة ان تكون الضريبة واضحة المعالم من مختلف الجوانب كقيمتها ، ووعاؤها و ميعاد دفعها والجهة الإدارية المختصة لتحصيلها وطرق الطعن الإداري والقضائي المختص بذلك ...
يؤدي احترام هذه القاعدة وضوح التزامات الممول تجاه الخزينة العامة من جهة ، وقيام الجهة الإدارية المختصة بالتقيد بالقانون وعدم التعسف في استعمال السلطة .

(3)-قاعدة الملائمة في الدفع :

تهدف هذه القاعدة الى إقامة نظام جبائي يستند إلى إقامة علاقة تنافريه بين الدولة ودافع الضريبة وذلك من خلال تحديد ميعاد الدفع مما يتلاءم ويتناسب مع القدرة المالية للمكلف كان تكون مباشرة بعد جنى المحصول ، او عند المصدر بالنسبة للضريبة على الدخل ، او اعتماد نظام التقسيط في الدفع

(4)-قاعدة الاقتصاد:

أ) يراد بهذه القاعدة أن ما يصرف من نفقات وتكاليف من أجل تحصيل الضريبة يجب ان تكون ضئيلة ومدانية الى أقصى حد ممكن .
وهكذا فإن إقامة أجهزة إدارية ضخمة وتوظيف عدد كبير من الموظفين الجبائين مخالف للقاعدة الاقتصادية إذ لا منفعة في ضريبة تسلط على البعض ليهدر جزءا كبيرا منها ومن حصيلاتها.

III - تنظيم الفني للضريبة:

إن دراسة موضوع تنظيم الضريبة يستدعي التعرض للمواضيع والإجراءات الأساسية المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها ، وكذلك أساليب تحديدها وتصنيفها والرابطة بين الضريبة وقيمتها ، ولذلك استوجب التعرض للمواضيع الآتية :

1 - وعاء الضريبة

2 - أساليب تحديد وعاء الضريبة

3-إجراءات ربط الضريبة وتحصيله ثانيا: ازدواج الضريبة (اساليب تحديد وعاء

الضريبة سعر

1-وعاء الضريبة

يقصد بوعاء الضريبة المادة التي تفرض وتقوم عليها الضريبة ومعناها ضبط مجال الخاضع لتلك الضريبة ، مما يقتضى ، تقسيم وتصنيف الضرائب على أساسه الى عدة أنواع يمكن إجمالها في ما يلي:

1-1-الضريبة على الأشخاص والضريبة على الأموال

- أ) الضريبة على الأشخاص تفرض على الأفراد إعتبارا لوجودهم في الدولة وتحت حمايتها ويملكون أموال وقيم وأصول في زمن معين ، أما قديما كما سبق ذكره يتم تحصيلها عينا وحسب إرادة وتقدير الحاكم .
- ويذهب البعض الى الإشارة هنا الى أن الجزية التي عرفت في الدول الإسلامية والمفروضة على أهل الذمة كانت تعتبر ضريبة وان كانت أسسها ومبرراتها مغايرة للنظام الضريبي .
- ب)تفرض الضريبة على الأموال أي على الأشياء والممتلكات التي يحوزها الأشخاص بغض النظر عن طبيعتها سواء أكانت منقولة أو غير منقولة .ولتحديد رأس المال هذا ، لفرض الضريبة يتعين حصر وجرد وتقويم أصول وخصوم الشخص المكلف بأداء الضريبة .

1-2-الضريبة الواحدة والضريبة المتعدد

- أ) الضريبة الواحدة : وبمقتضاها لا تفرض إلا ضريبة واحدة على الأشخاص وهي تنسم بالبساطة والعدالة وسهولة أدائها واقتضاها .
- ب)الضريبة المتعددة : وبمقتضاها ان تفرض عدة ضرائب على الشخص تتنوع بتنوع موارده وممتلكاته ونشاطه وهي محل انتقادات من عدة أوجه .

1-3- الضرائب على التداول

وهي الضرائب التي تفرض على انتقال الثروات من شخص الى شخص آخر وهي من أهم طرق لتحصيل الضرائب لتمويل الخزينة العمومية ، وهي الضرائب على التسجيل وخاصة فيما يخص

التصرفات التي تقع على العقارات بين الأشخاص .وكذلك الضرائب الدمغ والتي تفرض على عملية التداول عن طريق تحرير المستندات كتحرير العقود وتداول الشيكات وفواتير الشراء الخ...وهناك ضرائب أخرى تدخل ضمن التصنيفات على حالات متعددة لتلك الضريبة لا يسع هذا المجال لذكرها .

1-4-الضريبة على الدخل:

كل زيادة في القيمة الإيجابية للممول أي كل زيادة في ذمته المالية تحدد دخله . يقصد بالدخل : كل زيادة في الذمة المالية للممول تسمى بالدخل ، فهي عبارة على كل ما يجمعه ويحصل عليه الشخص من موارد مالية من مصدر معين سواء من عملة كعامل او من تجارته كتاجر أو من مصنعه أو من أي نشاط يكسب منه مالا فهي قد تتمثل في أجور أو أرباح أو فوائد ، المهم يعود عليه بالدخل ويثري ذمته المالية فتعتبر زيادة في القيمة الإيجابية لذلك الشخص ويمكن تقسيم هذا الدخل الى قسمين :

أ) - دخل إجمالي : ويتمثل فيما يحصل عليه ذلك الشخص الممول من إيرادات دون خصم لتكليفها.

أي دون خصم لأعبائها ويعتبر البعض دخل خام .

ب) -دخل صافي : وهو ذلك الدخل الذي يخصم منه التكاليف اللازمة للحصول على هذا الدخل وهو الذي يعتبر أكثر واقعية ودلالة على المقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة .

1-5-الضريبة على الإنفاق:

هي ضريبة غير مباشرة وتفرض على مختلف حركات استعمال واستخدام ذلك الدخل

معنى ذلك انه اينما استخدم واستعمل ذلك الدخل تكون الضريبة غير مباشرة له بالمرصد فنفرض عليه لتحصيل قيمتها ومن ذلك:

أ) الضريبة على التداول :

وقد تطرقنا إليها اعلاه فهي تختلف على العموم بالتصرفات القانونية التي يقوم بها الأشخاص والتي تؤدي الى تداول وانتقال الملكية بينهم مثل ضريبة طوابع العقود والمستندات والفواتير والشيكات .

ب) الضريبة على الاستهلاك :
فهي كذلك من الضرائب غير المباشرة التي لها أهمية كبيرة بحيث تفرض على ذلك الدخل عند انفاقها في شراء السلع والخدمات أو إنتاجها.

ج) الضرائب (الرسوم الجمركية- التعرفة الجمركية) :

وتفرض هذه الضرائب على حركة السلع والمنتجات عبر حدود الدولة سواء عند دخولها أو خروجها (أي استيرادها أو تصديرها) وغالبا ما تفرض لحماية الاقتصاد الوطني .

خامسا : الجانب الإيجابي والسلبي للضرائب المباشرة والغير مباشرة

1 - الضرائب المباشرة :

أ-) الجانب الإيجابي من الضرائب المباشرة:

فالضرائب المباشرة تتميز بالثبات والإستقرار والانتظام نسبيا ، وكذا القدرة على تحديدها وتحقيق قاعدة الملاءمة والعدالة وذات منفعة عامة .

ب-) الجانب السلبي للضرائب المباشرة:

لكن من جهة أخرى في أقل مرونة بحيث لا تتأثر لا بالانتعاش الاقتصادي ولا ركوده وتتصف بالخصوصية لا بالعمومية وتبقى ثابتة في حصيلتها ، فهي تدفع سنويا ولا تراعي الحالة الاجتماعية للممول مما تتسبب في إرهاقه ماليا مما يدفعه للتهرب الضريبي

1 -) الضرائب غير المباشرة:

أ-) الجانب الإيجابي منها:

فالضرائب غير المباشرة تتميز بسهولة دفعها من طرف الشخص المكلف بها لأنها تكمن في سعر السلعة ذاتها ، وتنسم بالمرونة لأنها تتأثر بالانتعاش الاقتصادي مما يؤدي الى وفرة حصيلتها .

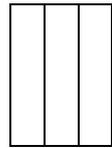
ب-) الجانب السلبي منها:

عكس الانتعاش الاقتصادي فإنها تتضاءل حصيلتها في وقت الركود والانكماش الاقتصادي ويرهق كاهل الإدارة المعنية مراقبتها و تحصيلها و خاصة بالنسبة للضريبة على المنتجات و الإنتاج لشاسعة و تعدد هذا المجال فهي حقا مكلفة من حيث مراقبتها و تحصيلها .

فهي أيضا غير ملائمة مع القدرة التكليفية لمن تقع عليه ، فهي عادة تفرض على السلع ذات الاستهلاك الواسع و لذا تكون أكثر عبء على الطبقة الفقيرة .

جدول المقارنة بين الضرائب المباشرة والغير المباشرة

التقديرات	نوع الضريبة	الضريبة المباشرة	الضريبة غير المباشرة
المحاسن	سهولة التحصيل و المراقبة ثابتة المردودية ملائمة معروفة القيمة	سهولة الاداء منتجة مرنه سريعة التحصيل مردودية معتبرة مع الانتعاش الاقتصادي.	
المساوئ	طول مدة التحصيل استمرارية الاداء قليلة المرونة اشكال التهرب الضريبي	صعبة المراقبة مردودية غير مستقرة اشكال الغش الضريبي تتأثر بالركود المالي	



- هناك الضريبة التوزيعية و الضريبة القياسية
- و الضريبة النسبية و الضريبة التصاعدية (1)

$$\text{رأس مال المكلف} = \text{قيمة الاصول} - \text{قيمة الخصوم}$$

وهناك أشكال وأنواع أخرى من الضرائب لا يتسع المجال لذكرها ، و نكتفي بتسمية البعض منها :

- الضريبة التوزيعية و الضريبة القياسية
- والضريبة النسبية و الضريبة التصاعدية (1) :
- الضريبة على واقعة امتلاك رأس المال
- الضريبة على زيادة قيمة رأس المال
- وضريبة على الشركات التي سنتطرق إليها فيما بعد .

سادسا : طرق تحديد وعاء الضريبة

ليس الاشكال هو القيام بتنفيذ الضريبة من طرف الدولة و إنما الاشكال يطرح في البحث عن معرفة طرق تقدير قيمة هذا الوعاء الضريبي وتحديد مقدار هذه الضريبة الذي يجب على المكلف بها دفعه ، وهذه الطريقة لضبط وتقييم الضريبة في اطار قانون الضرائب يطلق عليه اصطلاحا ربط الضريبة .

1- طريقة المظاهر الخارجية

وهي الارتكاز على الثروة من الاموال المنقولة وغير المنقولة الظاهرة للعيان المملوكة للمكلف بالضريبة ، و مستوى معيشته ، ونشاطاته المهنية أو التجارية أو الصناعية ، لتأسيس الوعاء الضريبي عليه من طرف الإدارة المكلفة بالضرائب . ورغم بساطة وسهولة هذه الطريقة في تقدير تقريبا مقدار تلك الثروة ، إلا أنها قد تكون مجحفة في حالة ما تراجعت مداخل ذلك المكلف بالضريبة لاسباب ما قد تخل بذلك اتوازن مع الاحتفاظ نسبيا بتلك المظاهر .

2-التقدير الجزافي

فتحديد دخل المكلف بالضريبة ، هكذا جزافيا استنادا الى بعض القرائن المعروفة لدى إدارة الضرائب كمثل قيمة إيجار المحلات والريوع العقارية المتداول بصفة عامة ، ورقم المبيعات تعد كذلك قرينة لنشاطات التاجر ، وعدد ساعات العمل للمهن الحرة ، تعد أساسا للتقدير الجزافي لتحديد دخل لذلك المكلف بالضريبة و من ثم تقدير قيمة تلك الضريبة .

3-التقدير المباشر من طرف الإدارة

فهذه الطريقة تتمثل في قيام الإدارة المكلفة بالضرائب بنفسها ودون واسطة بتقدير المادة الخاضعة للضريبة لذلك المكلف بالضريبة ، معتمدة على قرائن مألوفة عندها ، ومعلومات وتحريات قد جمعتها مسبقا بحوزتها ، تركة الحق للمعني بالتظلم لدى الإدارة على المبلغ المقدر من طرف تلك الإدارة . وغالبا ما تستعمل هذه الطريقة لتقدير تلك الضريبة على المكلف كجزء لعدم تبليغ إقراره تلقائيا وب نفسه . وهناك طرق ووسائل اخرى لدى المعنيين بضبط وتقدير تلك الضريبة لا مجال لذكرها هنا ، لكن الطريقة الأنجع المتبعة حاليا لدى أولئك المعنيين هي الطريقة الآتية :

4-التقدير الضريبي حسب النظام الحقيقي .

تصدر الاشارة هنا الا أن التشريع الضريبي بالجزائر قد ألغى تلك الانظمة لتحديد الربح الخاضع للضريبة واحتفظ بالنظام الحقيقي المحدد لتلك الإرباح الذي يجنيها المكلف بالضريبي .

حيث تصرح الادارة تاريخا محددًا من كل سنة ، لكي يقوم المكلفين بالضريبة بتصريح خاص عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة او للسنة المالية السابقة ، ضمن بعض الشروط ومن بينها رقم أعمالهم ، ورقم تسجيلهم في السجل التجاري ، وكذا لقب المحاسب والمحاسبين او الخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم و كامل المعلومات والبيانات والحسابات ، ومراقبة النتائج العامة لمحاسبتهم من طرف المعنيين بذلك ومنهم الخبراء المحاسبين بحيث يسهل على الجهات الادارية المكلفة بالضرائب في التحقيق على صحة تلك التقرير المقدمة من طرف ذلك المكلف بالضريبة ، وايقاع العقوبات المقررة قانونا في حالة الغش والمخافة لما قرره هذا القانون .

قانون الضرائب المباشرة و غير المباشرة

لقد عرّجنا في البداية الى المفاهيم العامة للتشريع الضريبي والمصطلحات والأفكار التي يستعملها قانون الضرائب المباشرة والغير مباشرة وكذا الخصائص والمميزات والفوارق التي اتصف بيها ، ذلك لكي يكون بإمكان القارئ والباحث و من يهيمه الأمر ، فهم محتوى هذا القانون والميكانيزمات المستعملة في أدائه والأهداف المرجوة منه وبالتالي تطبيقه التطبيق السليم ، ومن هنا نستطيع أن نتطرق الى ما جاء بيه المشرع الجزائري في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الضرائب غير المباشرة ، ولنبدأ بما جاء في هذا القانون والذي سمى بقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث ضم قرابة 406 مادة قانونية تخللتها بعض التعديلات وحتى الإلغاءات في بعض الأحيان ، و لكن لاتساع مجال هذا القانون وتشعبه ولضيق الوقت المتاح لنا في هذه الدراسة سنتطرق إلى أحكامه العامة ناهيك على بعض المواد الأساسية منه .

قانون الضرائب المباشرة

بالتشريع الجزائري

الضرائب المحصلة لحساب الدولة

الدولة كسلطة عمومية ذات سيادة تقوم بفرض الضرائب على إيرادات الأشخاص وعلى كل نشاطات تؤدي لجلب أرباح وتكون مرخصة قانونا وذلك داخل إقليمها الجغرافي وتحصيلها لصالحها ولصالح الجماعات المحلية من بلديات وولايات وذلك لتسديد نفقات وأعباء تسييرها ومراقبتها وكذا للقيام بمشاريع ومستلزمات الصالح العام ومن بين تلك الضرائب التي تفرضها على الافراد نجد ماييلي :

الضريبة على الدخل الإجمالي

احتكام عامة

من تلك الضرائب ضريبة على الدخل الصافي الإجمالي، فتأسس هذه الضريبة السنوية والوحيدة على الأشخاص الطبيعيين وتفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وذلك ما جاء في المادة الاولى من هذا القانون .

I - تكوين الدخل الصافي الإجمالي

يتكون هذا الدخل من مجموع المداخل الصافية للأصناف الآتية ومنها:

- 1 - أرباح مهنية
- 2 - عائدات المستثمرات الفلاحية
- 3 - الإيرادات المحققة من إيجار المبيعات المبنية والغير مبنية كما تنص عليها المادة 42 من هذا القانون .
- 4 - عائدات رؤوس المال المنقولة .
- 5 - المرتبات و الأجور والمعاشات الربوع العمرية
- 6 - فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية او الغير المبنية في المادة 77 او كما جاء في المادة 2 من هذا القانون .

II- تعريف الدخل الخاضع للضريبة

فاستحقاق الضريبة وتكوين الربح او الدخل الخاضع للضريبة جاءت بها المادتين 9 و 10 من قانون الضرائب

فالضريبة مستحقة كل سنة عن المداخل المتمثلة في الإيرادات و الأرباح التي يحققها الملزم بدفع الضريبة او التي يتصرف فيها خلال تلك السنة وتتكون تلك المداخل الخاضعة للضريبة من فائض الناتج الإجمالي المحقق فعلا في نفس السنة ، بما في ذلك قيمة الأرباح و الامتيازات العينية التي تمتع بها الملزم بالضريبة ، على النفقات المخصص للدخل والحفاظ عليه.

ويحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل بجمع الأرباح أو المداخل الصافية المبينة في المواد من 11 إلى 77 باستثناء تلك الضريبة المفروضة بمعدل

محرر، والأعباء المذكورة في المادة 85¹ من هذا القانون، حيث تخصم من تلك المداخل وللتذكير تتمثل تلك التكاليف المعنية بالخصم في : فوائد القروض والديون المقرضة لأغراض مهنية وتلك المقرضة لشراء مساكن أو بنائها والتي هي على عاتق المكلف بالضريبة وكذا مشتركات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية ونفقات الاطعام وعقد التأمين الذي يبرمه المالك

المؤجر ذلك ما جاءت به المادة 85 والتي قررت اساس الضريبة على الدخل الاجمالي للدخل الصافي السنوي الذي يتوفر عليه كل مكلف بالضريبة .
وتحدد الأرباح أو الدخل الصافي في كل صنف من الأصناف المذكورة أعلاه تحديدا ممايزا وفقا للقواعد الخاصة بكل صنف ذلك ما نصت عليه المادة 10 المذكورة آنفا .

I - يحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي بالنظر لرؤوس الاموال التي يملكها المكلف بالضريبة ، والمهن التي يمارسها والمرتبات والاجور والمعاشات والربوع العمرية التي يتقاضاها ، وكذا ارباح كل العمليات المربحة التي يقوم بها ، بعد خصم التكاليف التي ذكرناها آنفا .
من هنا نجد ان المادة 85 من هذا القانون كانت قد تطرقت وفصلت ذلك ف حدد الإيرادات المعنية والغير معنية بالضريبة والتي تدخل في تكوين ذلك الدخل الإجمالي لنجد المعادلة التالية:

الدخل الإجمالي الصافي الخاضع للضريبة = الدخل الإجمالي السنوي - التكاليف الغير معنية بالضريبة

¹ - المادة 10-2 معدلة بموجب المادتين 3 و4 على التوالي من قانونين الملية 2009 و2017

وقد سبق ان اشرنا بان أساس الضريبة يقرر على الدخل الإجمالي الصافي السنوي الذي يتوفر عليه المكلف بالضريبة ويحدد هذا الدخل الصافي من المداخل للأصناف المذكورة آنفا بعد خصم التكاليف المذكورة في المادة 85 من نفس القانون وهي :

- فوائض الفروض والديون المفترضة لأغراض مهنية ، وشراء المساكن او بناؤها .
- اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي
- نفقات الإطعام الإجمالي
- عقد تأمين الذي يملكه المالك المؤجر

تقدير الإيرادات المكونة للدخل الصافي الإجمالي تقدر هذه الiardادات حسب القواعد المحددة في المادتين 9 و 10 وضمن الشروط المنصوص عليها في الفقرات من 2 إلى 6 أدناه دون التمييز ما لم تنص احكام صريحة على خلاف ذلك .

- تحدد الأرباح المهنة وأرباح الاستغلال المنج مي وتلك الناتجة عن النشاط ألفلاحي طبقا للأحكام المواد 12 الى 21 والمادتين 35 و 36 معدلة بالمادتين 8 من قانون المالية 2009 و المادة 16 من قانون المالية 2017 ، أما بالنسبة للمؤسسات الصناعية او التجارية أو الحرفية الخاضعة للضريبة على أساس ربحها الحقيقي مع تبيان المناهج دون تمييز من أصنافها طبقا للمادة 99 وبالنسبة للمؤسسات التي تمارس نشاطها في داخل وخارج الجزائر في ان واحد بعد الربح محققا بالجزائر تناسيبا مع عمليات الإنتاج .

- ويحدد الدخل الصافي العقاري طبقا للأحكام المادتين 42، 43 .

- وبالنسبة لربح رؤوس الأموال المنقولة فإنها تشمل على كافة المداخل المنصوص عليها في المواد 45 الى 60 ماعدا المداخل المعفاة من الضريبة طبقا للمادتين 56,86 المحددتين في هذا القانون .
- وتحدد المداخل الناتجة عن المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية وفقا للشروط المنصوص عليها في المواد من 66 الى 73 و كذا كما جاء في المادة 87 من القانون المذكور .
- جاء في المادة 87 مكرر على انه لا تحسب الإيرادات والمداخل الآتية من توزيع الأرباح التي خضعت للضريبة على إرباح الشركات أو التي تم إعفاؤها صراحة في الوعاء الضريبي على الدخل الإجمالي . ولا تستفيد من هذه الأحكام إلا على المداخل المصرح بها بصفة منتظمة .
- " ولا تدخل الإيرادات الناتجة عن التسديدات و الاهتلاكات الكلية أو الجزئية التي تقوم بها الشركات الجزائرية أو الأجنبية على مبلغ أسهمها أو حصصها في الشركات في حساب الضريبة (تعفى) وذلك قبل حلها أو تصفيتها عندما تخرج تلك المبالغ من دائرة الإيرادات الموزعة طبقا للمادة 49 .
- وفي حالة توزيع الأرباح أو الاحتياطات أو الأرصدة بمختلف أنواعها في شكل زيادة في رأسمال أو دمج الشركات يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي , للتخصيص بدون مقابل للأسهم او حصص الشركة أو فوائد القيمة الناتجة عن هذا التوزيع .
- إما التوزيعات التي تنتج في وقت لاحق عن توزيع الأرباح او الاحتياطات بين الشركاء أو المساهمين أو الأرصدة بمختلف أنواعها المدرجة في أ لراسمال او الاحتياطات (منح الدمج) بمناسبة دمج شركات او عمليات مماثلة لها تدرج في أسس الضريبة على الدخل " هذا ما جاءت به المادة 88 من قانون الضرائب .
- واصل المشرع في المادة الموالية :

- " لا يدرج الربح الممنوح أثناء تصفيه الشركة ، لاصحاب الحقوق في الشركة ، زيادة عن دعمهم ، في أسس الضريبة على الدخل الاجمالي ، إلا في حدود فائض تسديد الحقوق المخصصة من سعر اقتنائها في حاله ما إذا كان سعر هذا الاقتناء يفوق مبلغ الدعم .
- وتطبق نفس القاعدة في الحالة التي تعيد فيها الشركة اثناء وجودها شراء حقوق بعض الشركاء او المساهمين او حاملي الحصص المستفيدة .المادة 89 ، اما المادة 90 تصدت لعملية تحويل الطبيعة القانونية من حالة الى حالة أخرى ، فنصت على ما يلي :
- " في حاله تحويل شركه مساهمه او ذات مسؤوليةمحدودةإلى شركه أشخاص كشرکه تضامن يكون كل سهم أو مساهم في الشركةالمحول خاضعا للضريبة على الدخل تناسباً مع حصته في الأرباحأو الاحتياطات أو فوائض القيمة " .
- وعندما يحقق المكلف بالضريبة دخلاً سنوياً استثنائياً مثل فائض القيمة عن محل تجاري أو توزيع احتياطات شركه ما و يكون المبلغ هذا الدخل الاستثنائي يفوق معدل الإيرادات الصافية التي فرضت على أساسهاضريبة دخله خلال ثلاث (03) سنوات الاخيرة ، يمكن للمعني طلب توزيع هذا الدخل الاستثنائي قصد إقرار الضريبة على الدخل ، على سنة إنجازها والسنوات السابقةالتي لا يشملها التقادم .
- ويطبق كذلك هذا الحكم عند فرض الضريبة على فائض قيمه المحل التجاري عند وفاه مستغله..
- ويمنح نفس الحق الى المكلف بالضريبة ، الذي يتوفر اثناء سنة واحدة ونتيجة ظروف خارجة عن ارادته ، على ارادات تمثل ، نظراً لتاريخ استحقاقها العادي ، فترة تمتد على عدة سنوات .
- للمكلفين بالضريبة الراغبين في الاستفادة من هذا الحكم ، الحق في تقديم طلب ملحق بتصريحهم السنوي بضربيه الدخل ويطلبون تقسيطها ومصدرها وتوزيعها على فتره الدفع بالتقسيط .
- نصت المادة 92 على انه يخضع المكلفون بالضريبة من جنسية أجنبية والذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر حسب مفهوم المادة 3 والتي حددت الاشخاص المكلفين بضربيه الدخل سواء اكان موطن تكليفهم بالجزائر او خارج الجزائر ، يخضعون هؤلاء للضريبة طبقاً للقواعد المنصوص عليها في المواد من 85 الى 91 ² .

²- المادة 92 معدلة بموجب 2 من ق م لسنة 2006.

1 - الدخل الخاضع للضريبة بالنسبة للأجانب الذين لا يوجد مقرهم الجنائي بالجزائر:

1-2- تعرضت المادة 93 الى تحديد المداخل التي تعتبر من مصدر جزائري وآثارها في تطبيق الضريبة على الدخل وبالاخص على الاجانب الذين لا يملكون مقراتهم الجبائية بالجزائر حيث نصت على انه :

" تحدد المداخل التي هي من مصدر جزائري العائدة للاشخاص الذين لا يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر حسب القواعد المطبقة على الايرادات من نفس النوع التي يتقضاها الاشخاص الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر .

- تعتبر مداخل من مصدر جزائري :

- ربوع الأملاك الموجودة في الجزائر او الحقوق المتعلقة بهذه الاملاك
- عائدات القيم المنقولة الجزائرية وكذا عائدات كل رؤوس الاموال الاخرى المنقولة المستثمرة في الجزائر .
- عائدات المستثمرات الموجودة في الجزائر
- الايرادات الناتجة عن الانشطة المهنية الممارسة في الجزائر ، سواء اكانت مؤجرة ام لا ، او العمليات ذات الطابع المكسب بمفهوم المادة 22 (الملغاة) والمنجزة في الجزائر .
- فوائض القيمة المشار اليها في المادة 77 (وهي باختصار فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية او غير المبنية وكذا فوائض القيمة المحققة من قبل اشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني عن عقارات او اجزاء من العقارات مبنية او غير مبنية واستثناء المشرع الفوائض القيمة عن العقارات تابع لتركة من اجل تصفية ارث وكذلك فوائض القيمة عند تنازل المقرض المستاجر او المقرض المؤجر عن عقار في اطار عقد اجاري من نوع ليزبيك)والارباح الناتجة عن العمليات المحددة في المادة 12(باختصار :العمليات الذين يقومون بها الاشخاص الطبيعيون من وساطة في بيع وشراء العقارات والذين يستفدون من عقد وعد بالبيع او يأجرون مؤسسة تجارية او صناعية....يمارسون نشاط راسي عليه المناقصة....يحققون ارباح من أنشطة تربية الدواجن والارانب من اجل الربح....الخ.....
- تعتبر ايضا مداخل من مصدر جزائري ، عندما يوجد مكان تكليف المدين بالايرادات او مكان اقامته بالجزائر
- المعاشات والريوع العمرية

- العائدات المحددة في المادة 22 التي يتقاضاها المخترعون او المؤلفون
 - المبالغ المدفوعة كمكافآت للخدمات المختلفة الانواع.....
- اما المادة 94 للأشخاص الذين لا يملكون مقراتهم الجبائية بالجزائر لكن لديهم مسكن او عدة مساكن فنت المادة المذكورة على مايلي :

" لكن يخضع الأشخاص الذين لا يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر لكن يحوزون فيها على مسكن او عدة مساكن للضريبة على الدخل الإجمالي على أساس يساوي 05 مرات القيمة الإيجارية لهذا المسكن. ما لم تكن الإيرادات

من مصدر جزائري للمعنيين بالأمر اعلى من هذا الأساس وفي هذه ال حالة يعتمد مبلغ هذه الإيرادات أساسا للإقرار الضريبة . وواصل المشرع في المادة 95 من هذا القانون مايلي :

" يتعين على الأشخاص الذين لا يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر والذين يحققون إيرادات من أملاكهم أو مستثمراتهم أو مهنتهم الموجود أو الممارس في الجزائر أن يعينوا ممثلا في الجزائر يرخص له باستلام المراسلات المتعلقة بإقرار أساس الضريبة وتحصيلها وذلك في غضون 20 يوما التالية للطلب الذي توجهه لهم بهذا الشأن مصلحه الضرائب المباشرة " .

1 - دخل سنة اكتساب مسكن بالجزائر:

عند تحويل المكلف بالضريبة كان يقيم بالخارج مكان إقامته إلى الجزائر لا تحسب مداخيل التي تستحق الضريبة عليها من جراء إقامته بمسكن في الجزائر إلا من تاريخ هذه الإقامة او كما نصت عليه المادة 96 اما اذا غادر المكلف بالضريبة ارض الوطن وحول مداخيله التي تستحق الضريبة نصت عليها المادة 97 من نفس القانون .

2 - مداخيل سنة تحويل مكان الإقامة إلى الخارج او مغادره الجزائر:

يخضع هذا الشخص حسب المداخيل التي توفر عليها خلال سنة مغادرته إلى غاية تاريخه والأرباح الصناعية و التجارية التي حققها منذ نهاية السنة المالية الأخيرة الخاضعة للضريبة وكل الإيرادات التي اكتسبها دون ان يتصرف فيها قبل تاريخ مغادرته و تفرض الضريبة على تلك المداخيل عند تاريخ اول جانفي من سنة مغادرته .

إما فيما يخص المداخيل المقدرة جرافيا. يخضع مبلغ الضريبة الجرافية حسب مدة الفترة الممتدة من غاتح يناير إلى تاريخ مغادرته الجزائر .

ويقدم تصريح مؤقت بالمداخيل الخاضعة للضريبة والتي تتمثل في الدخل الذي حصل عليه إلى غاية تاريخ مغادرته الجزائر وذلك ضمنا لأيام العشر السابقة لتغيير الإقامة وإلا طبق عليه قواعد العقوبات المنصوص عليها بخصوص التصريحات السنوية .

III- التقدير الجرافي الأدنى للدخل في الجدول التالي

المادة 98- في حالة عدم تناسب بين نمط الحياة للمكلف بالضريبة ومداخله يتم تحديد الوعاء الضريبي على الدخل الإجمالي بتطبيق بعض عناصر نمط الحياة للجدول الوارد أدناه وعندما يكون هذا المبلغ على الأقل يساوي سقف الإخضاع الضريبي لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي يأخذ بعين الاعتبار الزيادة المنصوص عليها في النقطة 2

سادسا: التقدير الجزافي الأدنى للدخل الذي تفرض عليه الضريبة حسب طريقة المعيشة:
المادة 98 : في حالة عدم تناسب بين نمط الحياة للمكلف بالضريبة ومداخيله، يتم تحديد الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي بتطبيق بعض عناصر نمط الحياة للجدول الوارد أدناه، مع الأخذ بعين الاعتبار، عند الاقتضاء، الزيادة المنصوص عليها في النقطة 2، عندما يكون هذا المبلغ على الأقل يساوي سقف الاخضاع الضريبي لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي: (*)

عناصر نمط الحياة	الدخل الجزافي المطابق
1- محل الإقامة الرئيسية باستثناء المحلات ذات طابع مهني.	5 مرات القيمة الإيجارية الحالية السارية.
2- محلات الإقامة الثانوية.	6 مرات القيمة الإيجارية الحالية السارية.
3- خدم المنزل: لكل شخص يقل عمره عن 60 سنة للخدمة الحصرية والدائمة لصاحب العمل أو عائلته.	70.000 دج
4- السيارات المركبات الموجهة لنقل الأشخاص. ويخفض الأساس المحدد بهذه الكيفية الى نصف مبلغه بالنسبة للسيارات المخصصة أساسا للإستعمال المهني، سيارات كبار معطوبي الحرب، المصابين بالعمى وكبار العجزة المننيين أصحاب بطاقة الإعاقة، وكذا بالنسبة للسيارات التي يتجاوز عمرها عشرة (10) سنوات أو هي غير مؤهلة للسير نهائيا. ولا يطبق هذا التخفيض إلا على سيارة واحدة.	ثلاثة أرباع قيمة السيارة الجديدة بعد خصم 20% بعد عام واحد من الاستخدام و 10% إضافية سنويا على مدى السنوات الأربع المقبلة.
5- الدرجات النارية ذات سعة اسطوانة تفوق 450 سم ³ .	قيمة الدراجة النارية الجديدة مع تخفيض 50% بعد ثلاث سنوات من الاستعمال.
6- سفن النزهة ذات محرك ثابت أو متنقل أو قوارب آلية و ذات قوة حقيقية قدرها 20 حصانا بخاريا على الأقل: - عن العشرين حصانا الأولى؛ - عن كل حصان بخاري إضافي. غير أن القوة لا تحسب إلا بنسبة 75% أو 50% أو 25% فيما يخص السفن التي تم بناؤها منذ أكثر من 5 سنوات و 15 سنة و 25 سنة على التوالي، وتجبر القوة المحصل عليها عند الإقتضاء إلى الوحدة التي تأتي دونها مباشرة.	100.000 دج 8.000 دج
7- اليخوت أو سفن النزهة الشراعية المزودة و غير المزودة بمحرك ثانوي ، والتي تبلغ حمولتها 3 أطنان على الأقل وفق للمقاييس الدولية. - عن الطنات الثلاثة الأولى..... - عن كل طن إضافي : من 4 إلى 10 طن..... من 10 إلى 25 طن..... ما فوق 25 طن..... غير أنه لا تحسب الحمولة إلا بنسبة 75 %، أو 50 % أو 25 % فيما يخص اليخوت وسفن النزهة التي تم بناؤها، على التوالي، منذ أكثر من 5 سنوات و 15 سنة و 25 سنة. وتجبر الحمولة المحصل عليها، عند الإقتضاء، إلى الوحدة التي تأتي دونها مباشرة.	150.000 دج 35.000 دج 50.000 دج 100.000 دج
8- الطائرات السياحية: عن كل حصان بخاري من القوة الحقيقية لكل طائرة.....	12.000 دج
9- خيول السباق.....	400.000 دج
10- خيول السرج.....	200.000 دج

إن العناصر المبينة لتحديد أساس الضريبة هي تلك التي يتصرف فيها أثناء السنة الضريبية، أفراد الأسرة الضريبية المشار إليهم في المادة 6 .
بالنسبة للعناصر التي يتصرف فيها عدة أشخاص معا، يتم تحديد الأساس بما يتناسب مع حقوق كل واحد منهم.

- إن العناصر المبينه لتحديد أساسالضريبة هي تلك التي يتعرف عنها أثناءالسنةالضريبة . أفراد السنة الضريبية المشار إليهم في المادة6
- بالنسبة للعناصر التي يتصرف فيها عدهأشخاصمعاً يتم تحديد الأساس بما يتناسب مع حقوق كل واحد منهم
- يتم تصنيف زيادة 50% على المبلغ الجزافي المحدد في الجدول عندما يفوق هذا الأخير أو يساوي أخر قسط أعلى من الجدول التصاعدي المشار إليه في المادة 04، وعندما يحوز المكلف بالضريبة على أكثر من ستة عناصر لنمط الحياةالمبينه في الجدول
- يتم تأسيس المبلغ الجزافي الناتج عن تطبيق الجدولوالزيادة المشار إليها في النقطتين 1،2 عند عدم وجود تناسب بين نمط الحياة المكلف بالضريبةومداخليه يتجاوز على الأقل ثلث مبلغ الدخل الصافي الخاضع للضريبةالمصرح عنه بما في ذلك المبالغ المعفاة او التي فرضت عليها الضريبة وفقاً لمعدل نسبي او محرر عن الضريبة بتطبيق اقتطاع يمكن للمكلف بالضريبةأنيتبئبالا دله التي تبين بان مداخليه او استخدام رأسماله او القروض التي تحصل عليها ، من ضمان نمط حياته³
- وتحسم من المبلغ الجزافي المحدد بمقتضى هذه المادة , كل الإيرادات التي يثبت المكلف بالضريبة انه توفر عليها خلال السنةالمعنية والتي هي معفاةبأي صفة كانت من الضريبة على الدخل الإجمالي

³-المادة 98 معدلة حسب المادة 4 من قانون المالية لسنة2018.

هذا هو التعديل الذي جاء به قانون المالية في المادة 4 لسنة 2018 والذي يخص جدول التقدير الجسافي للمداخل والتي تكون اساس فرض الضريبة .

عناصر نمط الحياة	الدخل الجرافي المطابق
1- محل الإقامة الرئيسية باستثناء المحلات ذات طابع مهني	5 مرات القيمة الإيجارية الحالية السارية
2- محلات الإقامة الثانوية	6 مرات القيمة الإيجارية الحالية السارية
3 - خدم المنزل : لكل شخص يقل عمره عن 60 سنة للخدمة الحصرية والدائمة لصاحب العمل أو عائلته	70.000 دج
4 - السيارات المركبات الموجهة لنقل الأشخاص، ويخفّض الأساس المحدد بهذه الكيفية إلى نصف مبلغه بالنسبة للسيارات المخصصة أساسا للاستعمال المهني، سيارات كبار معطوبي الحرب والمصابين بالعمى وكبار العجزة الذين أصحاب بطاقة الإعاقة، وكذا بالنسبة للسيارات التي يتجاوز عمرها عشر (10) سنوات أو هي غير مؤهلة للسير نهائيا. ولا يطبق هذا التخفيض إلا على سيارة واحدة.	ثلاثة أرباع قيمة السيارة الجديدة بعد خصم 20 % بعد عام واحد من الاستخدام و 10 % إضافية سنويا على مدى السنوات الأربع المقبلة.
5- الدراجات النارية ذات سعة أسطوانة تفوق 450 سم ³ .	قيمة الدراجة النارية الجديدة مع تخفيض 50 % بعد ثلاث سنوات من الاستعمال.
6 - سفن الترفيه ذات محرك ثابت أو متنقل أو قوارب آلية وذات قوة حقيقية قدرها 20 حصانا بخاريا، على الأقل : - عن العشرين حصانا الأولى، - عن كل حصان بخاري إضافي.	100.000 دج 8.000 دج
غير أن القوة لا تحسب إلا بنسبة 75 % أو 50 % أو 25 % فيما يخص السفن التي تم بناؤها منذ أكثر من 5 سنوات و15 سنة و25 سنة على التوالي، وتجبر القوة المحصل عليها، عند الاقتضاء إلى الوحدة التي تأتي دونها مباشرة.	

عناصر نمط الحياة	الدخل الجزائي المطابق
7 - البخوت أو سفن النزهة الشراعية المزودة وغير المزودة بمحرك ثانوي، والتي تبلغ حمولتها 3 طنات، على الأقل، وفقا للمقاييس الولائية. - عن الطنات الثلاثة الأولى..... - عن كل طنة إضافية :	150.000 دج
* من 4 إلى 10 طنة.....	35.000 دج
* من 10 إلى 25 طنة.....	50.000 دج
* ما فوق 25 طنة.....	100.000 دج
غير أنه لا تحسب الحمولة إلا بنسبة 75 %، أو 50 % أو 25 % فيما يخص البخوت وسفن النزهة التي تم بناؤها، على التوالي، منذ أكثر من 5 سنوات و15 سنة و25 سنة. وتجبر الحمولة المحصل عليها، عند الاقتضاء، إلى الوحدة التي تأتي بونها مباشرة.	
8 - الطائرات السياحية : عن كل حصان بخاري من القوة الحقيقية لكل طائرة.....	12.000 دج
9 - خيول السباق.....	400.000 دج
10 - خيول السرج.....	200.000 دج

IV - الأشخاص الخاضعون للضريبة ومقرات تكليفهم الجبائي

- 1 يخضع للضريبة الاشخاص الاتية :
 - الاشخاص الطبيعيون
 - أعضاء شركة الأشخاص
 - الشركاء في الشركات المدنية المهنية
 - أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية و غير محددة فيها
 - أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له شركات التضامن .
- اما فيما يخص مقرات تكليفهم الجبائي وعلقته بفرض الضريبة على الدخل حددتها المادتين ،المادة 3 و المادة 4 من نفس القانون ، نذكر منهما على الاخص مايلي :
- 2 - الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر يخضعون لضريبة الدخل على كافة مداخيلهم كما يخضع لهذه الضريبة على عائداتهم من مصدر جزائري على الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر ويحدد المشرع بأنه يعتبر ان موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى
 - 1 2 - الأشخاص الذين تتوفر لديهم مسكن بصفته مالكين له. او منتفعين به, أو مستأجرين له عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد, او باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحده على الأقل
 - 2 2 - الأشخاص الذين إقامتهم الرئيسية او مصالحهم الأساسية بالجزائر.
 - 2 3 - الأشخاص الذين يمارسون نشاط مهني بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا
 - 2 4 - يعتبر كذلك ان موطن تكليفهم يوجد في الجزائر . أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم او يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد للضريبة الشخصية على مجموع دخلهم
- المادة 4 :** يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أملا. الأشخاص من الجنسية الجزائرية أو الأجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباحاً ومداخيل يحول فرض الضريبة عليها بالجزائر بمقتضى اتفاهه جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى .

3 - اما فيما يخص فرض الضريبة على الاشخاص الطبيعيين بصفة عامة والاعفاءات الواردة عليها نص المشرع مايلي:

أ-الإعفاء الضريبة على الدخل الإجمالي

المادة 5 : يعفى من الضريبة الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي او يقل عن الحد الأدنى لإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي

- السفراء و الأعوان الدبلوماسيين والقناصل والأعوان القنصليين من جنسيه أجنبيه عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين .

ب- في حاله فرض الضريبة على المكلف وأعضاء شركته

المادة 6 : تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص , ومداخيل أولاده والأشخاص الذين معه والذين تحت كفالتة ومن أجل تطبيق الفقرة السابقة 1 يعتبر في كفالة المكلف بالضريبة شريطة ألا يتوفر على مداخيل متميزة عن تلك المعتمدة أساسا لغرض الضريبة على المكلف بها.

أ - أولاده إذا قل عمرهم عن 18 عاما أو عن 25 عاما إذا أثبتو مزاولتهم للدراسة أو يثبتون نسبة عجز محددة بنص تنظيمي .

ب وفقا لنفس الشروط الأولاد الذين يأويهم في بيته

ج) يمكن للمكلف بالضريبة أن يطالب بفرض الضرائب متميزة على أولاده عندما يتقاضون دخلا من عملهم الخاص او من ثروة مستقلة عن ثروته .

- ان فرض الضريبة المشتركة يمنح الحق في تخفيض نسبته 10% من الدخل الخاضع للضريبة
- المادة 7 - يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائده لهم مم الشركة تناسيبا مع حقوقهم فيها الشركاء في شركة الأشخاص .

- شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائه
- إعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات بإسم جماعي شريطة ألا تشكل هذه الشركات في شكل شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية وأن تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة .

- إعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية و غير محددة فيها .

V - مكان فرض الضريبة ومكان التصريحات المكلفين بها

1 - مكان فرض الضريبة

- المادة 8:** إذا كان لل(م.ض) محل إقامة وحيد , تقرر الضريبة في مكان وجود محل الإقامة هذا.
- وإذا كان لل(م.ض) عد ٧ محلات إقامة بالجزائر فإنه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية غير أنه تخضع المداخل المحددة من طرف شركاء في شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري وأعفاء اشكالاتا مدنية للضريبة على الدخل الإجمالي في مكان ممارسة النشاط أو المهنة أو عند الإقتضاء في المؤسسه الرئيسية⁴.
 - كما يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي (ض.د.ج) في المكان الذي توجد فيه على مستوى الجزائر مصالحهم الرئيسية الاشخاص الطبيعيين الذين يتوفرون على إيرادات صادرة عن ممتلكات أو مستثمرات أو مهن موجودة أو ممارسة في الجزائر دون أن يوجد بها موطن تكليفهم

2 - تصريحات المكلفين بالضريبة

- المادة 99 :** يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي حتى يتسنى إقرار أساس هذه الضريبة أن يكتبو ويرسلوه على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم . تصريحا بدخلهم الإجمالي الذي تقدم مطبوعته من قبل الإدارة الجبائية .
- عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانوني. يؤجل تاريخ الإستحقاق الى اليوم الأول المفتوح الموالي⁵
 - ويخضع لهذا الإلتزام أيضا الأجراء الذين يتقاضون . فضلا عن أجرهم الرئيسي والمنح أو التعويضات المتعلقة به. مداخل أجرية أو غير أجرية ما عدا
 - الأجراء الذين يتقاضون أجرا وحيدا

⁴-المادة 8 معدلة بموجب المادتين 2 منق.ن/ 2012 و 16 من ق.ن /2017.

⁵-المادة 99 معدلة بموجب المادة 45 منق.ن. سنة 2010.

- الأشخاص الذين يمارسون فضلا عن ناشطهم الرئيسي كإجراء . نشاطا تعليميا أو يقومون ببحث بصفتهم مستخدمين مؤقتين أو شركاء في مؤسسة تعليمية
- 4 - يتعين على المكلفين بالضريبة (م.ض) الذين رخص لهم المجلس الشعبي البلدي مسبقا بممارسة نشاط تجاري أو حرفي أو تأدية خدمات بالتجول أو البيع المانقل لبضائع منتجة محليا . أن يقدمو التصريح المشار إليه في المقطع الأول أعلاه
- 5 - وتبين التصريحات بصفة متميزة مبلغ المداخل مهما كانت طبيعتها . المقبوضة في الجزائر جهة وفي الخارج من جهة أخرى
- 6 - ويخضع التصريح المنصوص عليه في المقطع الأول أعلاه من هذه المادة مهما كان مبلغ دخلهم الأشخاص الذين يحوزون عنصر واحد أو عدد من العناصر الآتية : سيارة سياحية . أو يخوت أو سفن التنزه . أو طائرات سياحية أو الخدم أو مربون أو مربيات أحاضنات وكذا الأشخاص الذين يتوفرون على محل إقامة ثان أو عدة إقامات ثانوية سواء كانت دائمة أو مؤقتة في الجزائر أو خارجها
- ويكون التصريح المنصوص عليه في المقطع الأول من هذه المادة الزاميا في المدن التي يزيد عدد سكانها عن 20,000 نسمة وفي مقرات الولايات وضواحيها
- بالنسبة للأشخاص الذين تفوق القيمة الإجمالية الإيجارية لمحل إقامتهم 600 دج سنويا
- وبالنسبة للأشخاص المشار إليهم في المادتين 93,94 ينحصر التصريح في أبرز الإيرادات المعروفة بمقتضى هذه الأحكام .
- المادة 100: يجب على المصريحين أن يقدمو كل المعلومات اللازمة بخصوص وضعهم وتكاليفهم العائلية ويجب عليهم أيضا لكي يحق لهم الاستفادة من التخفيضات المنصوص عليها في المادة 85 أن يقدمو بيانا للتكاليف الواجب حسمها من دخلهم بمقتضى المادة المذكورة ويبرر هذا البيان مايلي_ :
- فيما يخص القروض المبرمة . والريوع المدفوعة بصفة الزامية . اسم وعنوان الدائن وطبيعة السند المثبت للدين وتاريخه وعند الإقتضاء الجهة القضائية التي صدر عنها الحكم وأخيرا مبلغ الفوائد أو الفوائد المستحقة السنوية .
- وفيما يخص الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ماعدا الضريبة على الدخل الإجمالي التي يتحملها المكلف بالضريب نوع كل ضريبة ومكان فرض الضريبة ومادة الجدول ومبلغ الاشتراك .

المادة 101 : يجب ايضا على المكلفين بالضريبة ان يصرحوا بالعناصر الآتية ذكرها :

الايجار او القيمة الايجارية والعنوان :

- السكن الرئيسي
 - محلات الاقامة الثانوية في الجزائر وخارجها
 - السيارات السياحية وعربات السكن ، واليخوت ، او سفن النزهة ، والطائرات والسياحية وقوة كل ولحده منها وحمولتها
 - الخدم ، المربون، والحاضنات
 - ان العناصر التي يجب اعتمادها هي العناصر التي حازها المكاف بالضريبة المشار اليه في المادة 6-1 خلال السنة السابقة.
- وفي حالة القوة القاهرة بالتصريح في المجال المحدد مدد المشرع بشهرين كامل فقط وهذا ما نصت عليه المادة 102 .
- حددت المادة 103 كيفية تحرير التصريحات ، حيث نصت انها تحرر على مطبوعات تعدها وتقدمها الادارة الجبائية ويتعين على مفتش الضرائب ان يسلم وصل للمكلفين بالضريبة .
- اما في حالة التنازل على مؤسسة او التوقف عن ممارسة نشاط او مهنة ، او في حالة وفاة ، يجب ان تكتب التصريحات المتعلقة بها وفقا للمادة 132 .

فيما يخص حساب الضريبة ، خص لها المشرع ثمانية مواد ، من المادة 4 الى المادة 7 مكرر والغى المادة 5 ، نذكر على الخصوص مايلى :

1 - المعدلات القابلة لتطبيق :

المادة 4 : حساب الضريبة :

تحسب الضريبة على الدخل الاجمالي تبعا للجدول التصاعدي الاتي :

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0 %	لا يتجاوز 120.000
20 %	من 120.001 الى 360.000
30 %	من 360.001 ال 1.440.000
35 %	اكثر من 1.440.000

كشفت المداخل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة من تخفيض نسبي من الضريبة الاجمالية ، يساوي نسبة 40 % لميزانه لا يمكن أن يقل هذا التخفيض عن 12.000 دج سنويا او يزيد عن 18.000 دج سنويا(أي بين 1000 دج و 1500 دج شهريا)

فضلا عن ذلك تستفيد مداخل العمال المعوقين حركيا او عقليا او المكفوفين او الصم البكم و كذا العمال المتقاعدين التابعين للنظام العام من تخفيض اضافي في مبلغ الضريبة على الدخل الاجمالي ,في حدود 1000 دج شهريا ما يعادل :

- 80 % بالنسبة للدخل اكثر من 20.000 دج او يساويه و اقل من 25.000 دج
 - 60 % 25.000 دج \geq الدخل الاجمالي > 30.000 دج
 - 30 % 30.000 دج \geq الدخل الاضافي > 35.000 دج
 - 10 % 35.000 دج \geq الدخل الاضافي > 40.000 دج
- و فضلا عن ذلك يطبق تخفيض قدره 20 % على المرتبات المدفوعة بعنوان عقد للخبرة او التكوين . غير انه تخضع للمداخل المنصوص عليها في المواد 1-33 و 2-33 و 54 و 60 و 66 للاقتطاع من المصدر , تحدد كيفية دفعه بموجب المواد 108 الى 110 و 121 الى 130 من هذا القانون

-تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر المطبق على الحواصل المنصوص عليها في المواد من 46 الى 48 بـ 15 % محررة من طرف الضريبة

- يطبق هذا المعدل على الحواصل المقبوضة من طرف اشخاص آخرين غير أولئك المشار اليهم في المقطع 2 من المادة 54 من نفس القانون و الحواصل المذكورة في المادة 45 من نفس القانون

- تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر المنصوص عليها في المادة 3-33 (المبالغ المدفوعات عن مختلف انواع الخدمات المقدمة او المستعملة في الجزائر من نفس القانون بـ 24 % الخ.....

فيما يخص المرتبات و الاجور و المنح و الربوع العمرية بمفهوم المادة 66 يجب الاقتطاع شهريا من المداخل على اساس الجدول المشار اليه اعلاه.

اقتطاع الضريبة على الدخل الاجمالي من المصدر :

تخضع للاقتطاع من المصدر المحرر للضريبة على الدخل الاجمالي المحدد معدله في المادة 104 المداخل التي يدفعها المدينون المقيمون في الجزائر إلى المستفيدين المقيمين جباثيا خارج الجزائر.

(1)- المبالغ المدفوعة كمكافآت عن نشاط منجز في الجزائر عند ممارسة المهن الحرة و الوظائف و المهام التي لا يتمتع اصحابها بصفة متاجر و مستثمرات مدرة للأرباح و التي تعتبر مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من المداخل و الأرباح

- (2)- ربيع عائدات المؤلف التي يتقاضاها الكُتَّاب أو المؤلفون المسقيون , و ورثهم أو الموصي لهم بحقوقهم و كذا الربوع التي يتقاضاها المخترعون من منح رخصة الاستغلال بشهاداتهم أو ببيع علامة الصنع أو طرق أو صيغ الانتاج أو التنازل عنها أو المقبوضة من قبل مخترعين أو بعنوان حقوق التأليف و كذا الحواصل المستمدة من الملكية الصناعية أو التجارية و الحقوق المماثلة لها (9)
- (3)- المبالغ المدفوعة كمكافآت عن مختلف انواع الخدمات المقدمة او المستعملة في الجزائر , يشمل هذا الاقتطاع الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة – تُحدِّدُ كيفيات الاقتطاع المشار إليه في المقاطع 1 , 2 , و 3 أعلاه في المادة 108 .
خصص المشرع في هذا المجال المواد الآتية :
- المادة 108 المذكورة اعلاه ، المادة 109 حيث الزم المدين الذي اقتطع المبلغ من المصدر ان يسلم وصل الى المعنيين مقتطع من دفتر قسيمة مرقم تقدمه الادارة الجبائية .
وحدد المشرع في المادة 110 مدة دفع الاقتطاع وطريقة دفعها الخ.....
وفي المادة 112 الزم المعني بالدفع سرد كل التصريحات بخصوص المدفوعات التي طبق عليها الاقتطاع .
- اما الاقتطاع الذي تخضع له ربيع رؤوس الاموال المنقولة الموزعة ، خصص لها المواد من المادة 121 الى المادة 127 فحدد فيها المدة وكيفية وطريقة التصريحات بخصوص المدفوعات المطبق عليها الاقتطاع ، وفي نفس السياق ، حددت الاقتطاع من المصدر فيما يخص المرتبات والاجور والربيع العمرية في المواد من 128 الى 130 .

الزيادات الخاصة

بالضريبة على الدخل الإجمالي

المادة 134 : 1) - يعتبر المكلف بالضريبة الذي يقبض بصفة مباشرة أو غير مباشرة مداخيل خارج الجزائر، ولا يشير إليها على انفصال في تصريحه طبقاً لأحكام المادة 99-3 أنه قد أغفلها، ويتعين عليه دفع تكملة الضريبة المطابقة، وكذا الزيادة المضافة إلى الضريبة.

كما يترتب على إخفاء المداخيل أو التقديم المعتمد لتصريحات غير صحيحة بشأنها، وكذلك في حالة العود، وعلى عدم تقديم التصريح بهذه المداخيل، وكذا إغفال أو نقص في التصريح بها، تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادة 303.

2) - يلزم كل مدين أو مستخدم لم يتم بالإقتطاعات المنصوص عليها في المواد 33، 34، 54، 60 و74 أو قام باقتطاعات غير كافية بدفع مبلغ الإقتطاعات غير المتممة تضاف إليه نسبة 25% .
ويتربب عن عدم إيداع جدول الإشعار بالدفع ووفاء الحقوق المطابقة في الأجل المحددة تطبيق غرامة على المدين تحدد بنسبة 10%.

وترفع هذه العقوبة إلى نسبة 25% في حالة إعدار الإدارة الشخص الملزم بإجراء الإقتطاع بواسطة رسالة موصى عليها مع وصل إستلام لتسوية وضعيته خلال شهر واحد.

يتعرض كل من تهرب أو حاول التهرب، كلياً أو جزئياً من وعاء الإقتطاعات أو من تصفية الإقتطاعات الواردة في المقطع الأول من هذه الفقرة باستعماله لوسائل الغش، للزيادة المقررة في المادة 193-2 وللعقوبات المنصوص عليها في المادة 303.*

تحديد الأرباح الصافية لمختلف اصناف الدخل :

أولاً: الأرباح المهنية:

(1)- تعريف الأرباح المهنية :

تعتبر ارباحا مهنية لتطبيق طريقة الدخل , الأرباح التي يحققها الاشخاص الطبيعيون و الناجمة عن ممارسة مهنة تجارية , غير تجارية أو صناعية أو حرفية و كذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية او الناتجة عنها

و تكتسي طابع الأرباح المهنية أيضا , الأرباح التي يحققها الاشخاص الطبيعيون :

- 1 -يقومون بعملية الوساطة من (جانب واحد يتعلق بعقار) أجل شراء عقارات أو محلات تجارية و بيعها , أو يشترون بأسهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.
- 2 -يستفيدون من وعد البيع من جانب واحد يتعلق بعقار , و يقومون بسعيٍ منهم اثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو بالتقييم , بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى مشتري كل جزء أو قسم
- 3 -يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية جاهزة سواء أكان الايجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري او الصناعي او جزء منها أم لا
- 4 -يمارسون النشاط الذي عليه المناقصة و صاحب الامتياز و مستأجر الحقوق البلدية
- 5 -يحققون ارباحا من أنشطة تربية الدواجن و الأرانب عندما تكتسي طابعا صناعيا
- 6 -يحققون إيرادات من استغلال الملاحات او البحيرات المالحة
- 7 -تكتسي طابع الأرباح الصناعية و التجارية , المداخيل المحققة من قبل التجار الصيادين , للربانية الصيادين , و مستغلي قوارب الصيد الاعفاءات - على سبيل المثال لا الحصر

تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب المؤهلون للاستفادة من اعانة الصندوق الوطني لتشغيل الشباب ولدعم القرض المصغر او الصندوق الوطني للتأمين للبطالة من اعفاء تلك الضريبة لمدة 3 سنوات و هناك اعفاءات ضريبية من 06 سنوات الخ ...

إلى أكثر الأنشطة الممارسة في المناطق الواجب ترقيتها المؤسسات تابع للاشخاص المعوقين .

تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة : نذكر منها بعض المواد :-

(1)- تكون كفيات تحديد الارباح التي تدرج في مجموع المعتمدة كأساس لحساب الضريبة على الدخل الاجمالي مماثلة لتلك الكفيات المنصوص عليها في المواد من 139 الى 147 من هذا القانون ، وذلك ما جاءت به المادة 14.

المادة 14-2-3 ملغيان بموجب المادة 2 من Rقائمن المالية لسنة 2003-2(المادة 139 معدل من ق ن المادة 4 / 2018

(2)- كيفية تحديد الارباح الخاضعة لفرض الضريبة

تستحق الضريبة سنويا على الارباح المحققة خلال السنة المنصرمة او اثناء مدة 12 شهرا التي استعملت النتائج المحققة فيها لإعداد اخر حصيلة عندما لا تتزامن هذه المدة مع المدة المدنية المستحقة حسب النتائج المحققة في تلك السنة المالية.

في حالة عدم اعداد حصيلة خلال سنة ما , تؤسس الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية على الارباح المحققة في الفترة المنصرمة ابتداء من نهاية اخر فترة فرضت فيها الضريبة او من بداية العمليات بالنسبة للمؤسسات الحديثة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة المعتبرة ثم تخفض فيها بعد هذه الارباح من نتائج الحصيلة التي تضمنتها .

عندما يتم اعداد حواصل متتالية في ظرف سنة واحدة , تجمع نتائج هذه الحواصل لتحديد وعاء الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية .

و تخضع الامكانية المتاحة امام المؤسسات لاختتام سنتها المالية في تاريخ اخر غير 31 ديسمبر , لأحكام القانون رقم 07 – 11 المؤرخ في 15 ذوالقعدة عام 1428 هـ الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي (2).

(1)- مع مراعاة المادتين 172-173 فإن الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات ايا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الاصول اثناء الاستغلال او في نهايته.

(2)- يتشكل الربح الصافي من الفرق بين قيم الاصول لدى اختتام و افتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج فيها كأساس الضريبة المحسومة في الزيادات المالية و تضاف اليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال او الشركاء خلال هذه الفترة و يقصد بالاصول

الصافية الفائض في قيمة الاصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير , و الاستهلاكات المالية و الارصدة المثبتة .

(3)- ان الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود طويلة المدة المتعلقة بانجاز المواد او الخدمات او مجموعة من المواد او الخدمات و التي يمتد تنفيذها على الاقل بمرحلتين (2) محاسبتين او سنوات مالية و المقتناة بصورة حصرية تبعا لطريقة المحاسبة بالتنسيق المستقلة عن الطريق المعتمد من طرف المؤسسة في هذا المجال , و ذلك بغض النظر عن صنف العقود سواء أكانت عقود جزافية أو عقود مسيرة. و يقبل بهذه الصفة وجود أدوات تسيير و نظام حساب التكلفة و الرقابة الداخلية التي تسمح بالاخذبالنسبة المئوية للتسيير و بمراجعة تقديرات الاعباء و الحواصل و النتائج تماشيا مع التسيير.

و يتم حساب ربح المادة 148

تحديد الربح الصافي (ملخص) :

يحدد الربح الصافي بعد خصم التكاليف , و تتضمن هذه التكاليف على الخصوص :

- (1)- المصاريف العامة من أي طبيعة كانت , و اجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة و نفقات المستخدمين و اليد العاملة مع مراعاة احكام المادة 169 و التي تحدد الارباح الغير قابلة للخصم و التي تحدد التكاليف و الاعباء و اجور الكراء بالمباني غير المعدة و كذا الهدايا ما لم تتجاوز 1.000.000 دج لا تكون قابلة للخصم من اجل تحديد الربح الجبائي الصافي مختلف التكاليف و الاعباء و اجور الكراء و الهدايا > 1.000.000 دجو مصاريف الحفلات
- (2)- الاعباء التي تستوفي شروط الخصم و التي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة ثلاثمائة ألف دينار (300.000 دج) مع احتساب كل الرسوم
- (3)- مصاريف الحفلات و الاطعام و الفندقة الخ ...

في تحديد الربح الصافي :

فيما يخص الفوائد و ارباح الصرف و غيرها من المصاريف المالية الخاصة بالاقتراضات المبرمة خارج الجزائر , و كذلك الاتاوى المستحقة على البراءات و رخص الاستعمال و علامة الصنع و مصاريف المساعدة التقنية .

* و الاتعاب المدفوعة بعملة غير العملة الوطنية , فان خصمها لفائدة المؤسسات لالتي تدفعها مرهون باعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة

* و فيما يخص هذه المؤسسات نفسها , تخصم مصاريف المقر في حدود 1 % من رقم الاعمال في مجرى السنة المالية المطابقة لالتزامها .

* اما في ما يخص المكلفين بالضريبة الاخرى , فان خصم المصاريف المشار اليها اعلاه , وكذا مصاريف المقر يبقى مرهون بدفعها فعليا اثناء السنة المالية .

* يمكن ان يقيد في المحاسبة من اجل تحديد الربح الخاضعة للضريبة قيمة مواد التجهيز و قطع الغيار و الموارد المستوردة بدون دفع و باعفاء من اجراءات مراقبة التجارة الخارجية و الصرف من جهة و من جهة اخرى قيمة المنتوجات المستوردة بدون دفع ضمن الشروط المذكورة آنفا و المخصصة للنشاطات التي يرخص مجلس النقد و القرض بمزاوتها , و التي يمارسها تجار الجملة و الوكلاء

* يصرح المستورد بالواردات المنصوص عليها في المقطع الاول من هذه الفقرة حسب القيمة الحقيقية التي تقابلها بالدينار الجزائري ... الخ ... إلى ... المادة 147 مكرر

VII- الشركات و نظام فرض الضريبة :

يخضع الاشخاص المعنويون المشار اليهم في المادة 136 وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الوجه الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الاعمال المحققة.

المادة 104

107 مكرر 104

مؤسسات الترقية العقارية تبعا لطريقة محاسبة الاعباء و حواصل العمليات بالتسييق(3)

كيفية حساب الضريبة :

تحسب الضريبة على الدخل الاجمالي تبعا للجدول التصاعدي الذي نصت عليه المادة 104 المذكورة آنفا

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0 %	لا يتجاوز 120.000
20 %	من 120.001 الى 360.000
30 %	من 360.001 ال 1.440.000
35 %	اكثر من 1.440.000

كشفت المداخل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة من تخفيض نسبي من الضريبة الاجمالية, يساوي نسبة 40 % لميزانه لا يمكن أن يقل هذا التخفيض عن 12.000 دج سنويا او يزيد عن 18.000 دج سنويا (أي بين 1000 دج و 1500 دج شهريا)

فضلا عن ذلك تستفيد مداخل العمال المعوقين حركيا او عقليا او المكفوفين او الصم البكم و كذا العمال المتقاعدين التابعين للنظام العام من تخفيض اضافي في مبلغ الضريبة على الدخل الاجمالي, في حدود 1000 دج شهريا ما يعادل :

- 80 % بالنسبة للدخل اكثر من 20.000 دج او يساويه و اقل من 25.000 دج

- 60 % 25.000 دج \geq الدخل الاجمالي > 30.000 دج

- 30 % 30.000 دج \geq الدخل الاضافي > 35.000 دج

- 10 % 35.000 دج \geq الدخل الاضافي > 40.000 دج

و فضلا عن ذلك يطبق تخفيض قدره 20 % على المرتبات المدفوعة بعنوان عقد للخبرة او التكوين . غير انه تخضع للمداخل المنصوص عليها في المواد 1-33 و 2-33 و 54 و 60 و 66 للاقتطاع من المصدر , تحدد كيفية دفعه بموجب المواد 108 الى 110 و 121 الى 130 من هذا القانون

-تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر المطبق على الحواصل المنصوص عليها في المواد من

46 الى 48 بـ 15 % محررة من طرف الضريبة

- يطبق هذا المعدل على الحواصل المقبوضة من طرف اشخاص آخرين غير أولئك المشار اليهم في المقطع 2 من المادة 54 من نفس القانون و الحواصل المذكورة في المادة 45 من نفس القانون

- تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر المنصوص عليها في المادة 3-33 (المبالغ المدفوعات عن مختلف انواع الخدمات المقدمة او المستعملة في الجزائر من نفس القانون بـ 24 % الخ فيما يخص المرتبات و الاجور و المنح و الربوع العمرية بمفهوم المادة 66 يجب الاقتطاع شهريا من المداخل على اساس الجدول المذكور اعلاه.

الضريبة على ارباح الشركات

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الارباح او المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الاشخاص المعنويين المشار اليهم في المادة 136 و تسمى الضريبة على ارباح الشركات. فالأشخاص المعنويون المذكورون في المادة 136 هم كالاتي :

(أ)- شركات الاشخاص و شركة المساهمة بمفهوم القانون التجاري الا اذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على ارباح الشركات و في هذه الحالة يجب ان يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة

(ب)- الشركة المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالاسهم باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على ارباح الشركات , و في هذه الحالة نفس الشرط المسبق ذكره (المادة 151)

(ج)- هيئات التوظيف الجماعي للمقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الاشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الجاري العمل بهما

(د) الشركات و التعاونيات الخاضعة للضريبة الجرافية الوحيدة (1)

(هـ)- المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري كما تخضع لهذه الضريبة :

الشركات التي تنجز العمليات و المنتجات المذكورة في المادة 12مجالتطبيقالضريبةاقليميا:

تستحق الضريبة عن الارباح المحققة بالجزائر

تعتبر ارباحا محققة بالجزائر علنا لخصوص:

- الارباح المحققة في شكل شركات او العائدة من الممارسة العادية للنشاط ذي طابع صناعي وتجاري

او فلاحية عند وجود اقامة ثابتة-

ارباح المؤسسات التي تستعين بالجزائر بممثلين ليس لها شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.

- ارباح المؤسسات اذ لا تملك اقامة او ممثلين معنيين الا انها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة نشاطا يتمثل في انجاز لفة كاملة من العمليات التجارية.

- اذا كانت مؤسسة تمارس في انوار و خارجها، فانالربح الذي تحققه من عمليات الانتاج او عند الانتهاء من عمليات البيع المنجز بالجزائر يعد محققا فيها، ما عدا في حالة اثبات العكس من خلال مسك حاسبتيه متباينتين

التزامات الشركات

(1)- يتعين على الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 136 انيكتتبا قبل 30 افريل على الاكثر من كل سنة لدمفتشالضر ائبالذي يتبع لهم كانتوا جدمقر الشركة او الاقامة الرئيسية لها، تصر يحابمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة. اذا سجلت المؤسسة عجزا، يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط، تقديما لادارة الجبائية استثمار الت صريحا للممكن تسليمها الكترونيا (2) عندما ينتهي اجل ايداع التصريح ومعتلة قانونية تمديد اجلا لباو ليو مفتوح حيليه .

(2)- يمكن نقرة قاهر ة تمديد اجل تقديم التصريح المشار اليه في الفقرة الاولى لبناء اعلقرار من المدير العام للضرائب غير انها لا يمكن ان يتجاوز التمديد هذا الاجل ثلاثة اشهر.

(3)- يمكن للمؤسسات ذات الجمعية التي يجب ان تبث بشأن الحسابات اکتتاب تصريح تصحيحي ، على الاكثر خلال واحد و عشرون (21) يوما التي تلي انقضاء الاجل القانوني المنصوص عليه في القانون التجاري لانعقاد هذه الجمعية و يجب ان ترفق تحت طائلة عدم قبول التصريح ضمن نفس الاجل ، الوثائق في شكلها القانوني التي تؤسس التصحيح لا سيما محظر الجمعية و تقرير محافظ الجبايات .

المادة 152 يجب على المكلفين بالضريبة المذكورون في المادة 136 ان يذكروا في التصريح المنصوص عليه في المادة 151 مبلغ رقم اعمالهم ، و رقم تسجيلهم في السجل التجاري ، وكذا لقب المحاسب او المحاسبين او الخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم و عناوينهم او تحديد و مراقبة النتائج بين المستخدمين الاجراء لمؤسستهم و يجب عليهم ارفاق تصريحاتهم بالملاحظات الاساسية و الخلاصات الموقعة التي استلموها من الخبراء المحاسبين او المحاسبين المعتمدين الذين كلفوهم في حدود اختصاصهم باعداد و مراقبة و تقييم حواصلهم و حساباتهم الخاصة بنتائج النشاط

- يجب ان تمسك المحاسبة طبقا للقوانين والانظمة المعمول بها ، و اذا كان مسك هذه الحسابات بلغة اجنبية مقبولة ، فانه يجب تقديم ترجمة لها يصادق عليها مترجم معتمد و ذلك كلما طلبها مفتش الضرائب . و الى جانب تقديم التصريح المنصوص عليه في المادة 151 فان المكلفين بالضريبة ملزمون بان يسجلوا على الاستثمارات التي تعدها و تقدمها الادارة:

-مستخلص الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة كما تحددها القوانين و الانظمة المعمول بها ولا سيما منها ملخص عن حساب النتائج و نسخة من حصيلتهم و كشف للمصاريف العامة ،حسب طبيعتها و الاهتلاكات المالية و الارصدة المشكلة باقتطاع من الارباح مع الاشارة بدقه الى غرض هذه الاهتلاكات المالية و الارصدة -جدولا للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة -كشفا للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور و تقدم الشركات فيما يخصها كشفا تفصيليا للتسيقات المطبوعة بصدد الضريبة على ارباح الشركات

و يتعين على المصرح بالضريبة ان يقدم كلما طلب منه ذلك مفتش الضرائب كل الوثائق المحاسبية و الجرود و نسخا من الاوراق و الوثائق الخاصة بالإيرادات و النفقات التي من شأنها اثبات صحة و دقة النتائج المبينة في التصريح .
-تلزم الشركات المذكورة في المادة 169 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية بمسك محاسبة تحليلية و تقديمها عند كل طلب يقدمه عون التحقيق عند القيام بالتحقيقات المنصوص عليها في المادتين 20 و 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية(1)

يتعين على هؤلاء المكلفين بالضريبة المشار اليهم في المادة 136 اعلاه ان يقدموا في آن واحد مع التصريح بالنتائج الخاصة بكل سنة مالية جدولا يتضمن الاشارة الى تخصيص كل سيارة سياحية مقيدة في اصولها او التي تحملت بشأنها المؤسسة مصاريف اثناء تلك السنة المالية .

و يتعين على نفس هؤلاء المكلفين بالضريبة وجوبا ان يقيدوا في محاسبة و بشكل واضح طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لمستخدميهم و قيمتها .
يترتب على كل مخالفة للأحكام الواردة في المقطعين السابق ذكرهما , تطبيق الغرامة المنصوص عليها في المادة 192-2 . و تفرض هذه الغرامة كما تبين ان هناك اغفالات او نقائص في المعلومات المقدمة . وكلما وجد اجراء لم تقيد طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لهم و قيمتها في المحاسبة .

1 -الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار اليها في المادة

مثال في حساب IRG (الضريبة على الدخل المرتبات) :

لنفرض ان موظف في مؤسسة عمومية يتقاضى أجر , الحالة العائلية اعزب , له حساب جاري بريدي

, يتقاضى منح محددة في القوانين السارية المفعول .

- فالاجر القاعدي :

- منحة السكن

- تعويض دعم نشاطات الإدارة

طبيعة الراتب	النسبة	الراتب الشهري
الاجر القاعدي		28180.00
منحة السكن		1000.00
تعويض دعم نشاطات الإدارة	10	2818.00
التعويضات الوظيفية	30	8454.00
المنحة الجزافية التعويضية		1800.00
تعويض خدمات ادارية مشتركة	40	11272.00
منحة المنطقة		1519.00
المجموع الخام		55043.00 دج

حساب المبلغ الغير خاضع للضريبة :

المبلغ الغير الخاضع للضريبة = منحة المنطقة + اقتطاع الضمان الاجتماعي

حساب اقتطاع الضمان الاجتماعي

المجموع الخاضع للضمان الاجتماعي = المبلغ الخام - (المنحة العائلية + منحة الاطفال + منحة الاجر الوحيد)

اذا يكون هذا المبلغ كالتالي لهذا الموظف الأعزب : $55043.00 - 00 = 55043.00$

وبالتالي ما دامت نسبة الاقتطاع 09% فالمبلغ يكون : $55043.00 \times 09\% =$

4953.87

فالمبلغ الخاضع للضريبة يكون كالتالي .

$55043.00 - (منحة المنطقة + اقتطاع الضمان الاجتماعي)$

$55043.00 - (4953.87 + 1519.00) = 48570.13$

وننظر في سلم تطبيق الضرائب

قيمة IRG المناسبة للمبلغ 48570.13 في العمود الثالث السطر 27 لذلك السلم

هذا السلم الذي يحدد النسبة المئوية للـ IRG

فرضنا ان هذه النسبة 14.5%

فقيمة IRG/S تكون :

$$7042.66 = 14.5\% \times 48570.13$$

مثال في تحديد النتيجة الجبائية للمكلف بالضريبة :

- إليك معلومات حول المكلف بالضريبة لسنة 2012 :
- 11.000.000 دج : رقم أعمال خارج الرسم
 - 6.000.000 دج : مشتريات السنة من قطع الغيار خارج السنة
 - 500.000 دج : مخزون بداية المدة من قطع الغيار
 - 2.500.000 دج : مخزون نهاية المدة من قطع الغيار
 - 100.000 دج : مصاريف صيانة قطع الغيار
 - 130.000 دج : مبلغ الرسم على النشاط المهني
 - 200.000 دج : مخصص اهتلاك سيارة سياحية ترقيم شرائها سنة 2010
 - بسرر 1.000.000 دج خارج الرسم تهلك 20 %
 - 100.000 دج : مخصص مؤونة للزبائن
 - 150.000 دج : مصاريف مختلفة مبرر جبائيا
 - 100.000 دج : عجز مرحل محقق سنة 2011

سبب الرفض	مرفوض	مقبول	طبيعة العبء
/	/	4.000.000	استهلاك حقيقي
		100.000	مصاريف الصيانة
		130.000	الرسم على النشاط المهني
		200.000	اهتلاك
		100.000	مؤونة
		150.000	مصاريف مبررة
		4.680.000	المجموع

النتيجة الجبائية

$$6.320.000 \text{ دج} = 4.680.000 - 11.000.000$$

و بما أن هناك عجز محقق لسنة 2011 تكون النتيجة :

$$6.220.000 \text{ دج} = 100.000 - 6.320.000$$

الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية

تفرض الضرائب كما هو معلوم من طرف الدولة لتغطية اعباء تسييرها و تسيير الجماعات المحلية التي تدور في فلكها و كذا المخططات و المشاريع المطلوبة لاسد حاجيات مواطنيها .

لقد درسنا في بداية البرنامج الضرائب المحصلة من طرف الدولة و الان سنتطرق الى الضرائب التي تعود لفائدة الجماعات المحلية من ولايات و بلديات , حيث تتوفر هذه المؤسسات على و الصناديق المشتركة للجماعات المحلية على الضرائب الاتية :

أولا : أحكام عامة المواد من 197 الى 207

تتمثل تلك الضرائب المذكورة اعلاه في :

(1)-الضرائب المحصلة لفائدة الولايات و البلديات و الصندوق المشترك للجماعات المحلية(1)

- الرسم على النشاط المهني

(2)- الضرائب المحصلة لفائدة البلديات دون سواها :

- الرسم العقاري

- الرسم التطهيري

و تحدد معدلات تلك الرسوم العائدة للولايات و البلديات عند الاقتضاء في كل شيء من قبل هذه الجماعات طبقا للقانون.

يبلغ مدير الضرائب للولاية كل سنة , للولاية و البلديات و الصندوق المشترك للجماعات

المحلية لتحضير ميزانياتهم , مبلغ التحصيل المنتظر بعنوان الضرائب و الرسوم التي

توزعها المصالح التابعة له حسب التخصصات المنصوص عليها في المواد 197 , 222 ,

282 من هذا القانون و المادة 161 من قانون الرسوم على الاعمال .

- المادة 222 (حساب الرسم المحدد في المادة 222)

- المادة 282 يحدد الضريبة على الاملاك :

- 60 % الى ميزانية الدولة

- 20 % الى ميزانية البلدية

- 20 % الى حساب التخصيص الخاص رقم 302050 بعنوان الصندوق الوطني للسكن

يتم ضبط التقديرات الواجب تقديرها في ميزانية السنة على اساس اخر النتائج المعروفة للتحصيلات الميزانية و في انتظار تخصيص اعتمادات الميزانية بعنوان سنة مالية معينة , يرخص للبلديات بالقيام خلال الفصل المدني الاول من كل سنة بدفع على المصاريف ذات طابع اجباري.

و تتم التقويمات المتعلقة بالكتابات خلال نفس السنة المالية وفقا لقواعد المحاسبة السارية المفعول . تحدد قائمة النفقات و شروط التكفل بها بموجب قرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالداخلية و الجماعات المحلية و الوزير المكلف بالمالية (2)

تستدرك النقائص بين تقديرات الايرادات الجبائية المنصوص عليها في المادة 199 اعلاه و التحصيلات بالمدفوعات التي يقوم بها الصندوق المشترك للجماعات المحلية حسب الشروط تحدد عن طريق التنظيم (3). من 201 الى 206 ملغاة

(3) المادة 200 معدله بموجب المادة 15 من ق م 1995

1- تقع مصاريف الوعاء و تحصيل الرسوم و الضرائب المذكورة في المادة 197 على عاتق الصندوق المشترك للجماعات المحلية , تتعلق هذه المصاريف فقط بنفقات المطبوعات و المستخدمين

2- يتم تسديد هذه المصاريف لميزانية الدولة على اساس اربعة بالمائة (4 %) من مبلغ الاثباتات

3- تدفع المبالغ المستحقة على الصندوق المشترك للجماعات المحلية الى الخزينة في شهر يناير من كل سنة بناء على تقديم كشف حساب عند الادارة الجبائية . تخصص هذه الموارد لميزانية الدولة .

الباب الثاني المخصص للدفع الجزافي و مجال تطبيقه ملغى من 208 الى 216

ثانيا : اساس فرض الضريبة : المواد من 219 الى 221

مع مراعاة احكام المواد 13 , 1-138 و 221
يؤسس الرسم على المبلغ الاجمال للمداخل المهنية الاجمالية او رقم الاعمال بدون رسوم على القيمة المضافة عندما يتعلق الامر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال سنة .
أ - يستفيد من تخفيض قدره 30 % :
- مبلغ عمليات البيع بالجملة

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة و المتعلقة بمواد يشمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50 % الحقوق غير المباشرة.

ب- يستفيد من تخفيض قدره 50 % :

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

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية بشرط ان :

1- تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي

90-31 المؤرخ في 15 يناير 1996 .

2- ان يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10 % و 30 %

ج- يستفيد من تخفيض قدره 75 % .

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز و العادي و الغازوال

ان امتياز التخفيضات المنصوص عليه اعلاه غير تراكمي . و يمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني او المنظمة الوطنية لجبهة التحرير الوطني و ارامل الشهداء تخفيضا بنسبة 30 % من رقم الاعمال الخاضع للضريبة .

(

و هذه التخفيضات يستفاد منها الا في السنتين (02) الاولتين من الشروع المباشر للنشاط المكلفون بالضريبة حسب الربع الحقيقي .

بالنسبة للعمليات المستفيدة من فرض الضرائب على نظام هامش الربح, يتكون الوعاء الضريبي الخاضع للرسم على النشاط المهني من الفارق المحسوب بدون رسوم بين سعر البيع المتضمن كامل الرسوم و سعر الشراء.

لا تدرج في سعر الشراء , كما انها غير قابلة للخصم من الوعاء الضريبي الاعباء الملتزم بها من طرف البائع الخاضع للرسم من اجل اعادة التأهيل اثناء 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 الاجمالي او الضريبة على ارباح الشركات

لا تمنح التخفيضات المشار اليها في المادة 219 اعلاه الا بالنسبة لرقم الاعمال غير المحقق نقدا . الى المادة 221

6)المادة 292 بموجب 6 من ق م 2001/8 و 3/2015 و 11/2018

(1) للمادة 222 اخر تعديل في قم المادة 11/2018

(2) معدل النغاية المادة 40 من ق م 2016

I - الحدث المنشئ

يشتمل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

- أ - بالنسبة للبيع ، من التسليم القانوني او المادي للبضاعة
- ب - بالنسبة للأشغال العقارية و تأدية الخدمات من القبض الكلي او الجزئي للثمن او كما جاء في المادة 221 من قانون الضرائب .

II - حساب الرسم

يحدد معدل الرسم على النشاط المعني ب 2٪ يخفض معدل الرسم الى 1٪ بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة الانتاج .

فيما يخص نشاط البناء والاشغال العمومية والري تحدد نسبة الرسم ب 2 % مع تخفيض بنسبة 25 % ، غير ان معدل الرسم على النشاط المهني يرفع الى 3% فيما يخص رقم الاعمال الناتج عن نشاط لنقل المحروقات بواسطة الانابيب ، هذا ماجاءت به المادة 222 والتي عدلت بموجب المادة 11 من قانون المالية 2018 .

يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كالتالي :

- حصة البلدية 66 %
 - حصة الولاية 29 %
 - حصة صندوق الضمان والتضامن للجمعات المحلية 5%
- اما المادة 222 مكرر المحدثه بموجب قانون المالية لسنة 2001 ومعدلة بموجب قانون المالية 2016 ، حيث جاء فيها :

- " تدفع نسبة 50 ٪ من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر الى هذه الاخيرة تدفع نسبة 50 ٪ من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات المتبقية لولاية الجزائر الى هذه الاخيرة مقابل خدمات غير مأجورة للبلديات المعنية و المسجلة في اتفاقية بين الولاية و البلديات " .

التصريحات :

يتعين على كل شخص طبيعي او معنوي خا ضع للرسم ان يكتتب سنويا لدى مفتش الضرائب المباشرة التابع لمكان فرض الضريبة ،تصريحا بمبلغ رقم الاعمال المحقق او الايرادات المهنية الاجمالية حسب الحالة في الفترة الخاضعة للضريبة و ذلك في نفس الوقت الذي تكتتب فيه التصريحات المشار اليها في المزداد 11 ، 18 و 151 من قانون الضرائب المباشرة تصريحا بمبلغ رقم الاعمال او تلك المذكورة في المادة 27. يجب ان يبرر التصريح بوضوح جراء رقم الاعمال الذي قد يستفيد من التخفيض عند تطبيق احكام المادة 219

و فيما يخص العمليات المنجزة حسب شروط البيع بالجملة كما هو محدد ادناه يجب دعم التصريح بجدول بما في ذلك سند الاعلام الالي المتضمن المعلومات الثانية عن كل

زبون(المادة 224 12 ق م 2018

- رقم التعريف الجبائي

- رقم المادة الخاضعة للضريبة

-الاسم واللقب (الالقاب) او العنوان التجاري

-العنوان الصحيح للزبون

- مبلغ عمليات البيع المنجزة خلال السنة المدنية

- رقم التسجيل في السجل التجاري

-مبلغ الرسم على القيمة المضافة المنقول

كما جاء في نص المادة عن بعض العمليات التي اعتبرها المشرع بيعا بالجملة كما اورد على كل المكلفين بالضريبة تقديم تصريح عن كل مؤسسة فرعية او وحدة يتولون استغلالها في كل بلدية من بلديات مكان اقامتها

و يتعين عليهم كذلك تقديم الوثائق المحاسبية و الاثباتات الضرورية لتدقيق التصريح عند الطلب من مفتش الضرائب

و كذلك المطلوب من المكلفين بالضريبة الخاضعين للرسم على النشاط المهني تحت طائلة تطبيق الغرامة المنصوص عليها في المادة 194 من هذا القانون ، تقديم عند كل طلب من الادارة الجبائية جميع المستندات و الوثائق التي ينبغي ادراجها ضمن ملفات زبائنهم تطبيقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 05/468 المؤرخ في 10/12/2005 الذي يحدد شروط

تحرير الفاتورة و سند اضافة الى ذلك ينبغي تقديم الوثائق التبريرية المتعلقة بكيفيات النوع المستعملة. و كذا صفحات كل السجلات المحاسبية التي قيدت فيها هذه العمليات.

الضرائب المحصلة لفائدة البلديات دون سواها:

الوسم العقاري

الملكيات الخاضعة للضريبة

يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبيتة , مهما تكن وضعيتها القانونية الموجودة فوق التراب الوطني , باستثناء تلك المغطاة من الضريبة صراحة كما تخضع للرسم العقاري على الأملاك المبيتة التالية:

- (1) المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والموارد أو لتخزين المنتوجات
- (2) المنشآت التجارية الكائنة في المطارات الجوية و الموانئ ومحطات السكك الجديدة ومحطات الطرقات، بما فيها محققاتها المتكونة من مستودعات ورشات للصناعية.
- (3) أراضي البنائات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها
- (4) الأراضي الغير مزروعة والمستخدمه للاستعمال التجاري او الصناعي (أماكن كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع سواء كان يشغلها المالك أو يستغلها آخرون مجانا أو دون مقابل

أساس فرض الضريبة :

ينتج اساس فرض الضريبة من ناتج القيمة الايجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية في المساحة الخاضعة للضريبة .
يحدد اسا فرض الضريبة بعد تطبيق معدل تخفيض يساوي 2% سنويا مراعاة لقدم الملكيات ذات الاستعمال السري
غير انه لا يمكن ان يتجاوز هذا التخفيض بالنسبة لهذه المباني حدا أقصى قدره 25 %
المادة 255: لا تؤخذ بعين الاعتبار أجزاء المتر مربع في وعاء الضريبة
يؤسس الرسم العقاري على الاملاك المبنية تبعا للقيمة الايجارية الجبائية المحدد حسب المتر مربع و حسب المنطقة و المناطق الفرعية

المادة 248 معدلة بموجب المادة 4 من ق م ت 2015

المادة 254 معدلة بموجب 7 من ق م 2015

(1) المادة 257 معدلة 8 من ق م 2015

(3) المادة 260 معدلة بموجب المادة 100 من ق م 2015

أ- العقارات أو اجزاء العقارات ذات الاستعمال السكني :
تحدد القيمة الايجارية الجبائية للمتر مربع على النحو الاتي (1):

المنطقة الفرعية 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أ: 890	أ: 816	أ: 742	أ: 668
ب: 816	ب: 742	ب: 668	ب: 594
ج: 742	ج: 668	ج: 594	ج: 520

تحدد مساحة الملكيات المبنية الفردية بالحواجز الخارجية لهذه الممتلكات تشكل هذه المساحة من مجموع مختلف المساحات الخارجية عن البناء بالنسبة للعقارات الجماعية تتشكل المساحة الخاضعة للضريبة من المساحة المقيدة, ويُدْرَج على الاخص ضمن المساحة المقيدة مساحة الحجرات و الاروقة الداخلية و الشرفات و الاروقة الخارجية, و يضاف الى ذلك عند الاقتضاء الحصة المتعلقة بالاجزاء المشتركة على عاتق الملكية المشتركة.

ب- المحلات التجارية و الصناعية:

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أ: 1782	أ: 1632	أ: 1484	أ: 1338
ب: 1632	ب: 1484	ب: 1338	ب: 118
ج: 1484	ج: 1338	ج: 1188	ج: 1038

و كذلك يتم تحديد المساحة الخاضعة للضريبة بالنسبة للمحلات التجارية ضمن نفس الشروط الخاصة بالعقارات ذات الاستعمال السكني (3)

نشاطات البناء والاشغال العمومية و الري، تحدد نسبة الرسم ب 2 % مع تخفيض نسبة
25% (6)

ج- الاراضي الملحقة بالملكيات المبنية

تحدد القيمة الايجارية الجبائية للاراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية لكل متر مربع
من المساحة كما يأتي : (4)

1 - ملحقات الملكيات المبنية الموجودة في قطاعات عمرانية :

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
44	36	26	14

2 - ملحقات الملكيات المبنية الموجودة في قطاعات قابلة للتعمير :

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
32	26	20	12

إن المناطق و المناطق الفرعية هي المذكورة في المادة 256

أ - تحدد مساحة الاراضي الخاضعة للضريبة التي تشكل ملحقات الملكيات المبنية
بالفارق بين المساحة العقارية للملكية و المساحة التي تمتد على رقعتها المباني او البنائيات
التي شيدت عليها

حساب الرسم:

ب - يحسب الرسم بتطبيق المعدلين المبيينين ادناه على الاساس الخاضع للضريبة :

- الملكيات المبنية بأتم معنى الكلمة : 3%

غير أنه بالنسبة للملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني المملوكة من طرف الاشخاص
الطبيعيين و الواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم و غير مشغولة سواء بصفة
شخصية او عائلية او عن طريق الكراء تخضع لمعدل مضاعف قدره 10% .

يوضح صنف الاملاك المشار اليها في الفقرة السابقة و موقعها و كذلك شروط و كفيات
تطبيق هذا الاجراء عن طريق التنظيم.

- الاراضي التي تشكل ملحقات للملكية المبنية

- 5% عندما تقل مساحتها او تساوي 500 م²

- 7% عندما تفوق مساحتها او تساوي 500 م² و تقل او تساوي 1000 م²

- 10% عندما تفوق مساحتها 1000 م²

الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية : الملكيات الخاضعة للضريبة

د- يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكية الغير مبنية بجميع انواعها باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة و تستحق على الخصوص على:

- 1 - الاراضي الكائنة في القطاعات العمرانية او القابلة للتعمير , بما فيها الاراضي قيد التعمير غير الخاضعة للحد الادنى للرسم العقاري للملكيات المبنية (2)
- 2 - المحاجر و مواقع استخراج الرمل و المناجم في الهواء الطلق
- 3 - مناجم الملح و السبخات
- 4 - الاراضي الفلاحية

(2) المادة 261 معدلة بموجب المادة 13 من ق م ت 2015
(1) المادة 263 مكرر معدلة 97 من ق م 2000 و المادة 11 من ق م 2002

رسم التطهير :

رسم رفع القمامات المنزلية:

يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية و ذلك على كل الملكيات المبنية يؤسس سنويا رسم خاص برفع القمامات المنزلية باسم المالك او المنتفع يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن ان يكلف مع المالك يدفع الرسم السنوي بصفة تضامنية. يحدد مبلغ الرسم كما يلي :

- ما بين 1000 دج و 1500 دج على كل محل ذي استعمال سكني
 - ما بين 3000 دج و 12000 دج على كل محل ذي استعمال مهني او تجاري او حرفي
 - ما بين 8000 دج و 23000 دج على كل ارض مهياة للتخيم و المقطورات
 - ما بين 20000 دج و 130000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي او تجاري او حرفي او ما شابهه .ينتج كمية من النفايات تفوق الاصناف المذكورة اعلاه
- تحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي بناء على مداولته و بعد استطلاع السلطة الوصية (1)
- بغض النظر عن كل حكم مخالف , تكلف APC في اجل اقصاه ثلاث 03 سنوات ابتداء من اول يناير 2002 بعملية التصفية و التحصيل و المنازعات المتعلقة برسم رفع القمامات المنزلية .

تحدد كئففات تطببق اءكام هءة الماة عن طربق الءنظبم
بتم ءعوبض البلءباف الءب ءمارس عملبة الفرز فب ءوء 15 % من مبلع الرسم المطببق
على رفء القماماف المنزلبة المنصوء علىه فب الماة 263 مكرر 2 من هءا القانون
بالنسبة لكل منزل بقوم بءسلبم قماماف الءسمبء او القابلة للاسءرءاع لمنشاء معالءة
ءءء كئففات تطببق هءة الاءكام بموبب قرار وزارب مشءرك.

ملاءة :

- 1)- ءصءر الاءشارة الى ان المشءرع قء ءءء طربقة ضببء الءءل الاءمالي الصافي لمءءلف أصناف المءاءبب و كءا ءءبء الأرباب الصافبة لها كل صنف على ءءا
- 2)- بما ان قانون الضرائب فب ءطور مسءمر ببب مراعاة الءءببباف الءب ءطراً
علىه و ءاصة فب الءءببباف الوارءة فب قوانبب المالية للءولة

(9) الماة 83 معءلة بموبب 10 من ق 2001 و 2 من ق 2018

قانون الضرائب غير المباشرة بالتشريع الجزائري

كنا سابقا تطرقنا الى قانون الضرائب المباشر او ما يسمى بقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة , و تحدثنا عن طبيعة هذا القانون و مصدره و خصوصيته و اهدافه و مصدر تشريعه و كذا السلطة العمومية المكلفة بتطبيقه , واليوم سنتطرق الى جانب اخر من هذه الضرائب و هو قانون الضرائب غير المباشرة الصادر بالأمر رقم 104-76 المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق لـ 09 ديسمبر 1976 يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة.

و أيضا تطرقنا لمفاهيم قانون الضرائب غير مباشرة بما فيها مفهومه و خصوصيته و معايير التفرقة بينه و بين قانون الضرائب المباشرة و كذا أهميته في الاقتصاد .

في بعض الاحيان تلحق بقانون الضرائب غير المباشرة احكام تنظيمية , على شكل مراسيم و قرارات معدلة او متممة لأحكام هذا القانون , تكون عند الحاجة موضوع تقنيين و يكون مصدرها قرارات الوزير المكلف بالمالية و ذلك لارتباطه بالميزانية العامة للدولة , وذلك لمواكبة التطورات التي تحدث على الصعيد الاقتصادي فكما اسلفنا ذكره فان قانون الضرائب المباشر و غير المباشر قانون متحرك و ليس من القوانين الجامدة , و لذا يجب دائما ان تراعي هذه الحركية في هذا القانون و نتابع بحذر تلك التعديلات و الالغاءات التي تطرأ من وقت لآخر على مواده .
فجاء في نص المادة الاولى منه .

إن الاحكام الملحقة بهذا الامر تشكل جزء من قانون الضرائب غير المباشرة , و يمكن أن تشمل ايضا قانون الضرائب المباشر وفضلا عن احكامه قد نجد ملحقا تنظيميا تتكون من قوانين غير مقننة طبعا لأحكام المادة أدناه , من النصوص المتعلقة به و المتخذة على شكل مراسيم و قرارات تم نشرها في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .

إذا ان النصوص التشريعية و التنظيمية المعدلة أو المتممة للأحكام المتعلقة بالضرائب غير المباشرة , تكون عند الحاجة ,موضوع تقنيين بواسطة مراسيم تتخذ بناء على تقرير الوزير بالمكلف بالمالية كما اسلفنا ذكره .

إذا فمجال قانون الضرائب غير المباشرة واسع ويشمل على ما يزيد على 571 مادة ، نهيكاً على الاحكام الجبائية الغير مقننة الملحقة به .
نجد بأن هذا القانون يتصدى لمختلف المنتوجات لضبطها و تحديد الاوعية الضريبية و كفيات احتساب الضرائب المسلطة عليها و الاعفاءات التي ترد عليها و تنظيمها و لذا في البرنامج الذي اسند الينا يجعلنا نتطرق الى بعض الضرائب التي جاء بها هذا القانون و خاصة القواعد العامة المشتركة لمختلف تلك المنتوجات .
ي المادة الاولى من هذا القانون نصت على انه :

" يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة ، مجموع الاحكام القانونية المتعلقة بالدخل المحصل لفائدة الدولة او الجماعات المحلية والمتضمن في المصطلح النوعي للضرائب غير المباشرة .

و كنا في المقدمة قد اوضحنا طبيعة هذه التسمية مقارنة بقانون الضرائب المباشرة .
و للإحاطة بالمجال الذي ينظمه و يبسط نفوذه عليه ، نجد ان المشرع حاول جاهدا تنظيم و تحديد المنتوجات و المهن التي ترضخ لسلطانه و الرسوم الاضافية المقررة في هذا الشأن فنجد ان المادة 2 من هذا القانون توصي بأنه :
بالإضافة الى الرسم على القيمة المضافة :تخضع الكحول و الخمور و المشروبات الاخرى المشابهة لرسم المرور

- تخضع مصنوعات الذهب و الفضة و البلاتين لرسم ضمان
يتم تحصيل هذه الرسوم لصالح ميزانية الدولة تبعا للقواعد التي يحددها القانون .
- تخضع مصنوعات الذهب و الفضة و البلاتين الى رسم نوعي يدعى رسم الضمان و يدفع لصالح ميزانية الدولة حسب القواعد التي يحددها قانون الضريبة غير المباشرة (1)
نص المشرع الجزائري في قانون الضرائب غير المباشرة على بعض المواد من 04 الى 46 و التي تطبق بصفة عامة و مشتركة و عن النشاطات و مختلف المنتجات و لكن من جهة اخرى هناك احكام خاصة لكل واحد من المنتوجات التي بإمكانها ان تتمها او تلغيتها , أو كما جاء في المادة 3 من نفس القانون .

(1)المادة 2 معدلة بموجب المادة 92 من ق م 1996 - 56 من ق م 1997 - و 49 من ق م 2003

(2)المادة 3 معدلة بموجب المادة 20 من ق م 2010 و المادة 87 من ق م 2011

اولا - مختلف المنتوجات الخاضعة لسلطان قانون الضرائب غير المباشر :

1- تمهيد

قانون الضرائب غير المباشرة شأنه شأن بقية القوانين الاخرى ، له احكامه ومجالات تطبيقه ويحض بالعناية اللازمة من قبل السلطة العمومية .
نجد ان من بين احكام هذا القانون الرسوم سواء اكان رسم المرور والذي يلعب دور مهم من ناحية حجم المداخل التي تجنيها الدولة من خلاله ، شأنها شأن الرسم على القيمة المضافة وكذا رسم الضمان والتعبير.

1 -رسم المرور

أن مجموعتجار الجملة والمودعين الاحتكارين ملزمون برسم المرور على مواد الكحول والخمور عند تنقلها ، وحدد المشرع كيفية احتساب و ضبط تلك الرسوم ، بحيث تحسب على اساس كمية الموجهة للاستهلاك والمعبر عنها بالهكتولتر، حسب الجدول التالي او كما نصت عليه المادة 47 من نفس القانون .

التعريف (الوحدة بلهكتلر)	بيان المنتوجات
50 دج	- منتوجات طبية مشتقة من الكحول
1000 دج	- منتوجات العطور وزينة
1760 دج	- كحول مستعملة لتحضير الخمور والحلوة بطبيعتها والتي تستفيد من النظام الجبائي
77000 دج	- المشبهات التي اساسها الخمور الكحولية... والخمور الكحولية الاجنبية....
110000 دج	- الوسكي والمشهيات التي اساسها الكحول.....
77000 دج	- الروم وغيره من المنتوجات

2 -رسم الضمان

فهو ذلك الرسم المطبق على المصوغات من الذهب والفضة والبلاطين ويحدد اساسه على
على الكمية المباعة المعبر عنها بالهكتوغرام .
فحق الضمان يحسب كالتالي :

نوع المصوغات	حق الضمان
- الذهب - البلاتين - الفضة	- 4000 دج/ للهكتو غرام - 10000 دج/ للهكتو غرام - 150 دج/ للهطتو غرام

3- رسم التعبير

حدد المشرع طرق تعبير المصوغات وهم ثلاث انواع لتعبير : بنجمة العيار والتعبير بالبوثة والتعبير عن طريقة التبلييل .

طريقة التعبير/الانواع	الذهب	البلاتين	الفضة
بنجمة العيار	6دج/لوحدة دكاغ	12دج/لوحدة دكاغ	لغاية 400 غ 4دج/لهكتوغ و16دج لكل 100 هكوغ ما فوق 400 غ
التعبير بالبوثة	100دج لكل عملية	150 دج لكل عملية	لاشئ
عن طريق التبلييل	لاشئ	لاشئ	20 دج لكل عملية

اما بالنسبة للمصوغات فإن التعبير يتم كالتالي :
يتم تعبير البلاتين والذهب عن طريق البوثة على اساس 120 غ ، والتبلييل للفضة على اساس 20 كغ او جزء منه .

4- الرسم على القيمة المضافة

3 1 تعريف الرسم على القيمة المضافة

فالرسم على القيمة المضافة فهي عبارة على ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي او الحر وعليه يستثنى تطبيقها من مجال العمليات ذات الطابع الفلاحي او الخدمات العامة غير التجارية ، فهي

عبئ يتحمله المستهلك ، غير انها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم

2-4 مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

يتميز الرسم على القيمة المضافة بانخفاض معدلاته ، واتساع رقعة تطبيقاته، خلافا للرسم السابقة المطبقة على رقم الاعمال .
فالمشروع نص على تطبيق هذا الرسم لكن فرق بين العمليات الخاضعة للرسم اجباريا وعمليات أخرى خاضعة لهذا الرسم اختياريا .

أ - العمليات الخاضعة اجباريا

اخضع المشروع وجوبالتطبيق الرسم على القيمة المضافة للعمليات التالية :
عمليات البيتع والعمليات العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسم واشترط المشروع ان تكون ذات طابع صناعي او تجاري او حرفي داخل التراب الوطني بصفة طبيعية ، بغض النظر عن الاوضاع القانونية للاشخاص الذين يساهمون في تحقيق تلك العمليات الخاضعة للضريبة ، بما فيها خضع عمليات الاستراد للرسم على القيمة المضافة .

ب - العمليات الخاضعة اختياريا

إن الاشخاص الطبيعيين او المعنويين الذين يحملون تصريحات لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على العمليات التصدير ، وكذا الشركات البترولية ، والمكلفون بالرسم الاخرى ، والمؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالاعفاء .

ونظرا للتساع نطاق هذا القانون ، استوجب منا التركيز على قواعده العامة .

ثانيا : القواعد العامة المشتركة

1. التصريح بالمهنة والمخزونات

أوجب المشروع على الاشخاص المعنيين بموجب هذا القانون و الخاضعون للضريبة على المداخل المتأتية من صناعة المنتوجات التي تفرض عليها الضريبة و في خلال العشرة ايام التي تسبق عملياتهم ان يقدموا تصريحا من المهنة الى مفتشية الضرائب غير المباشرة على تلك المداخل و ذلك طبقا للمادة 04 من نفس القانون حيث جاء فيها :

ان الاشخاص الذين يصنعون المنتوجات التي تفرض عليها الضريبة و كذلك الذين يتاجرون بها المعنيون بموجب هذا القانون بكلمة “ الخاضعون للضريبة “ يجب عليهم خلال العشرة ايام التي تسبق به عملياتهم أن يقدموا تصريحاً من المهنة الى مفتشية الضرائب غير المباشرة و للرسوم على رقم الاعمال التابعة للمكان الذي يمارس فيه النشاط. و هذا التصريح يصدق عليه و يؤرخ و يوقع اما من قبل المصرح واما وكيله المثبت حيازته بتفويض قانوني يلحق بالتصريح .

و فيما يخص الشركات فان التصريح يجب ان يكون مؤيدا بنسخة مصادقة و مطابقة للقانون الاساسي و بالتوقيع المصدق للوكيل او المدير , و اذا لم يكن هذان الاخيران تأسيسيان , فيمداولة مجلس الادارة او جمعية المساهمين التي عينها و يعطي عن ذلك وصل. و فيما يخص هذا التصريح الذي هو اساس العملية التي تبني عليها فرض الضرائب شدد المشرع على ان يكون التصريح المنصوص عليه ملما بالمعلومات الواجب الادلاء بها بما فيها المعلومات الشخصية و طبيعة النشاط المزمع القيام به و مستلزماته و حدد المشرع المدة الزمنية اللازمة لتقديم التصريح في حالة ما اراد المصرح ادخال تعديل على احد عناصر المذكورة انفا حيث جاء في المادة 5

إن التصريح المنصوص عليه في المادة 4 اعلاه يجب ان يتضمن ما يلي :

1. لقب و اسم المصرح او العنوان التجاري و مسكنه
2. نوع النشاط المزمع ممارسته
3. مكان المؤسسة او المؤسسات المزمع استغلالها
4. و عند الاقتصاد , العتاد المخصص للنشاط المصرح و كميات المنتوجات الخاضعة للضريبة او المواد الاولية التي هي في حيازة المصرح , و من اللازم تقديم تصريح جديد خلال 48 ساعة قبل أي تعديل يدخل على احد العناصر المشار اليها في هذه المادة , كما انه من الضروري تقديم تصريح مسبق في حالة انتهاء ممارسة النشاط.

و لقد نص المشرع انه عندما يرفع الرسم على الاستهلاك او الرسم التداولي فالأول من اهم الضرائب غير المباشرة حيث تفرض على الدخل عند انفاقها في شراء السلع و الخدمات أو انتاجها (الضريبة على الإنتاج أو القيمة المضافة أو رقم الأعمال) والثانية تتعلق بالتصرفات القانونية التي يقوم بها الافراد والتي من شأنها تداول و انتقال الملكية: كضرائب الطابع والتسجيل, فعندما يرفع هذان الرسمان ينبغي للأشخاص الذين ليست من مهامهم الاستيراد ولكن في حوزتهم منتوجات تخضع للضريبة أن يقدموا تصريحاً عن مخزوناتهم, فجاءت المادة 6 في هذا الاطار حيث نصب على انه عندما يرفع الرسم الداخلي للاستهلاك او الرسم التداولي, ينبغي على الاشخاص الذين ليست لهم صفة

المستورد ويحوزون منتوجات تخضع للضريبة ان يقدموا تصريحاً عن مخزوناتهم خلال العشرة ايام التي تلي تاريخ سريان مفعول التعريفات الجديدة وذلك ضمن الشروط المحددة بموجب قرار من المدير العام للضرائب.

ثالثاً : الايداع مع تأجيل تسديد الرسوم

(1) المستودع

إن الاتجار أو المتاجرة في مصنوعات أو مواد غذائية خاضعة لرسم المرور في حاجة عند الضرورة لإيداعها في المستودعات لدى شرع القانون للأشخاص المعنيين بذلك حق الايداع وطبقاً لأحكام هذا القانون فقد خول لمدراء الضرائب على مستوى الولايات المختصين اقليمياً منح الاستفادة للمعنيين مدة الايداع لتلك المواد والتي قد تكون غير محدودة وكذا سحب صفة المستودع على الفور في حالة مخالفة هذا القانون أو كما نصت عليه المواد 7 و 8 من قانون الضرائب غير المباشرة ويستوجب كذلك امساك مستودعي الحسابات لتلك المنتوجات الخاضعة للضريبة او المواد الاولية اللازمة لصناعتها والتي تدخل الى المستودع والتي يكون لرسم المرور ديناً مترتباً عليها , ولذا فرض فتح حسابات في دفاتر يمكن حملها لدى الخاضعين للضريبة قصد تسجيل كل الحركات او التحويلات التي تؤثر على المنتوجات المذكورة اعلاه, ويمكن لأعوان ادارة الضرائب المؤهلين قفل لتلك الحسابات في أي وقت من السنة للقيام بإعداد جرد, وعندها تعفى الحسابات من النواقص, وتضاف اليها الزوائد المثبتة والتي هي فضلاً عن ذلك قابلة للحجز ما عدا تطبيق احكام خطية من هذا القانون, او كما تنص عليه المادة 9 من نفس القانون.

(2) التزامات المستودعين

على المستودعين التزامات فرضها عليهم قانون الضرائب غير المباشرة والتي تتمثل في التهرب زيادة على تقديم التصريح بالمهنة المنصوص عليها في المادة 4 المذكورة اعلاه, القيام لدى ادارة الضرائب بالمهام المنصوص عليها في المادة 10 من هذا القانون وهي اعتماد ما يلي:

(أ) كفالة او عدة كفالات قادرة على وفاء الذين تلتزم معهم بصفة تضامنية للاستهلاك الخاص بالبضائع.

(1) المحتفظ بها في المخازن تحت شكل الاستفادة من الاستيداع

(2) المعروضة للاستهلاك خلال المدة المتراوحة بين قفلين شهرين متتاليين

3) المرسله تحت رابطة اكتساب لقاء كفالة
غير ان المؤسسات الاشتراكية والهيئات التابعة للقطاع المسير ذاتيا والدواوين والمؤسسات
العمومية التابعة للدولة والجماعات المحلية ذات الطابع الصناعي او التجاري او الفلاحي
تعفى من تقديم الكفالة شريطة تقديم التزام يوقعه مسؤول الهيئة
ب) محلاتهم التي يجب ان تكون مرتبة بحيث تسهل العمليات التي يقوم بها موظفو ادارة
الضرائب بمناسبة تدخلاتهم

2/ تقديم محاسبة نوعية تمسك على سجلات تضعها الادارة مجانا رهن اشارتهم وينبغي
على المعنيين ان يسجلوا فيها بدون ترك بياض أو خدش أو تحرير وفي نفس الوقت الذي
يقومون فيه بذلك. كل العمليات المتعلقة بالدخول والخروج وخاصة بالحسابات المشار اليه
اعلاه.

3/ قفل السجلات المشار اليها في الفقرة 2 من هذه المادة شهريا وتقديم كشف يتم اعداد
حسابه نموذج تقدمه إدارة الضرائب الى المفتشية المعنية في اليوم الخامس من الشهر الذي
يلي على الاكثر ويتضمن المعلومات التالية:

أ) البضائع المخرجة الخاضعة للضريبة منذ القفل السابق للحساب مع ابراز الكميات
المرسله من اجل حساب الرسم الثابت وقيمة نفس هذه المنتوجات من اجل تحديد رسم القيمة
ب) البضائع المخرجة بموجب سد الاعفاء بكفالة وان الضريبة التي يتم تأسيسها
وتصفيتها يجب أن نستخلص من دون اجل لدى قباضة الضرائب المختلفة المدنية, غير انه
يمكن تأجيل بالدفع بصفة اضافية لمدة خمسة عشر يوما ابتداء من تصفية الرسوم الى
المؤسسات الاشتراكية والهيئات التابعة للقطاع الميسر ذاتيا والدواوين والمؤسسات العمومية
التابعة للدولة او الجماعات المحلية شريطة تقديم التزام يوقعه مسؤول الهيئة
4/ تسديد رسوم المرور بالنسبة للمخزونات المنتوجات الخاضعة للضريبة الموجودة في
محلات المستودعين, و اما ارسال المنتوجات المذكورة الى مستودعين آخرين او تصديرها
,وذلك في حالة انهاء النشاط أو فقدان صفة المستودع.

كما ألح المشرع على التنسيق التام الواجب القيام به من طرف المستودعين مع اعوان
ادارة الضرائب و خاصة فيما يخص توفير الوسائل البشرية و المادية اللازمة لتسهيل
المهام المطلوبة من طرف أعوان ادارة الضرائب و خاصة من ناحية التعريف على
البضائع او المواد الغذائية المتبقية في المخزون و على وزنها وكيلها ,وذلك للاسهام في
اداء واجباتهم في اعداد حساب الرسوم المترتبة على المستودعين والتي تدخل ضمن مهام
اعوان الضرائب و ذلك كما نصت عليه المادة 11 من قانون الضرائب غير المباشرة .
و يتعرض المستودعين الى اجراءات عقابية اذا ما خالفوا احكام المادة المذكورة اعلاه و
من بينها الشروع تلقائيا و على عاتقهم في التحقيقات الواجب القيام بها للوقوف على مدى
رفض المستودعون الامتثال لالتزاماتهم الواجب قانونا و قد يتعرضون الى الحجز او

الغرامة المترتبين في حالة غش مثبت قانونا ناهيك على عقوبات المنصوص عليها بالنسبة لمنع القيام بالمراقبة و ذلك ما جاءت به المادة 12 من هذا القانون .

كما يجب على المستودعين و لتسهيل مهام اعوان ادارة الضرائب و تعبيراً على حسن نواياهم و البعد عن الغش , أن تقيّد فوراً المنتجات الخاضعة للضريبة في سنة الكفالة الذي برز نقلهم للأشياء المودع خلال 24 ساعة التي تلي لدى مفتش الضرائب غير المباشرة و الرسوم على رقم الاعمال المختص و يجب كذلك ان تكون سجلات المحاسبة النوعية و الدفتر الخاص المنصوص عليهما في المادة 10-2 اعلاه , مرقمة و موقعة من قبل رئيس مفتشية الضرائب المختص على رقم الاعمال و كذلك نفس الاجراء على جميع السجلات الاخرى التي تمكن من ضبط حقوق الخزينة و حقوق الخاضعين للضريبة و وجوب اعادة تلك السجلات التي سلمتها لهم ادارة الضرائب لمجرد الانهاء منها او في حالة توقفهم من النشاط.

و أكد المشرع على وجوب الاحتفاظ على الاوراق الثبوتية للعمليات التي يقوم بها المستودعون بها خلال نشاطهم و لاسيما فاتورات الشراء لمدة عشر سنوات ابتداء من تاريخ الكتابة الاخيرة بالنسبة للدفاتر و بالنسبة للأوراق الثبوتية ضمن تاريخ اعدادها . و كما يجب ايضاً تقديم جميع الاثباتات الضرورية لمراقبة و عاء رسم المرور سواء أكان هذا في المؤسسة الرئيسية والفروع او الوكالات
- نقل المنتجات الخاضعة للضريبة :

أحاط المشروع بمجموعة من المواد و ذلك من المادة 16 الى المادة 28 لضبط و تقييم و تحديد نقل المنتجات الخاضعة للضريبة و ذلك حرص منه لعدم افلات القائمين على نقل تلك المنتجات الخاضعة لرسم المرور و التهرب من الضريبة الواجبة الدفع قانوناً .

حيث انه شدد على الزامية تقديم تصريح بتلك الحركة سواء اكانت بالرفع او نقله من قبل المرسل او المشتري او من دون ان يكون لدى الناقل سند حركة يدعى الاذن او اجازة المرور او سند الاعفاء بكفالة يتضمن اثبات دفع الضريبة حسب الحالة

ولهذا الغرض تضع ادارة الضرائب المختصة سجلات للاذن تخصيص لإثبات نقل المنتجات و خروجها من مخازنهم كما ان هناك سندات اخرى خاصة بالتصريح بالرفع خاصة تسلم من قبل المفتشية غير ان الادارة تستطيع عند الاقتضاء تسليم الخاضعين للضريبة و بناء على طلباتهم سجلات اجازة المرور و سندات الاعفاء بكفالة ضمن الشروط المنصوص عليها كما ان للإدارة الحق في سحب ذلك عند الضرورة التي تراها وفي نفس السياق ركز على هذا التصريح المعد لرفع تلك المنتجات و الذي احاطه بأهمية خاصة من ناحية مضمون العناصر اللازمة لإعداد سندات الحركة من اسماء الحركة من اسماء و القاب و سكن و المهنة للمرسلين و المرسل اليهم و كذا سائقي السيارات و التوقيت و ساعة الرفع و أجله و الطريق المسلوك و كمية الحمولات و نوعها و سعر المنتجات

الخاضعة للضريبة و المحافظة على توقيت تلك الحركة و الاتجاه المصرح به و كيفية وسائل نقلها .

و عندما تتم ارسالية بواسطة قنوات تحت الارض , فيجب ان يوضح ذلك في سند الحركة قبل بدء العمليات ساعة فتح السكور و غلقها , ولايسمح بهذه الارسالية الا اذا كانت ادارة الضرائب قد اعتمدت التركيبات مسبقا و يقدم طلب الاعتماد المدعم بمخططات التركيبات الى مدير الضرائب للولاية المختصة .ولا يمكن الشروع في اشغال بناء القنوات التي يمكن ان تخضع لمراقبة اعوان الضرائب الا بعد موافقة كاتب المدير المذكور . و قبل تفريغ المنتجات المحمولة و الخاضعة للضريبة , استوجب على القائمتك المحمولة ان يصرح بها الى مفتشية الضرائب غير المباشرة على رقم الاعمال اثني عشر ساعة قبل اتمام عملية التفريغ مع مراعاة القوة القاهرة و اثبات ذلك من طرف اشخاص مسموح لهم ذلك قانونا .

كما يجب على الناقلين و السائقين لتلك المنتجات التعاون التام مع اعوان الادارة المؤهلون لتحريير المحاضر عند طلبهم . الكشف عن تلك المنتجات و الوثائق التي تصحبها و يستلزم على المؤسسات النقل من أي نوع كانت التعاون و التنسيق مع موظفي مصلحة الضرائب و تقديم جميع الدفاتر و الوثائق التي تخص نقل المنتجات الخاضعة للضريبة في الاوقات و الحالات المنصوص عليها في هذا القانون . كما يثبت المرسل وصول تلك البضائع الخاضعة للضريبة الى المكان المرسل اليه و الا تعرض الى الغرامة المنصوص عليها في المادة 30 المذكورة أدناه .

أما فيما يخص سندات الاعفاء بكفالة المسلمة و المرفقة للبضائع المصدرة تجري مخالفتها الا بعد الخروج من التراب الوطني او الشحن و بعد استكمالها , عند الاقتضاء للاجراءات المطبقة في اطار الاتفاقيات مع الدولة المجاورة .

أما سندات الاعفاء بكفالة التي ترفق حركة البضائع التي تم نقلها الى الداخل , لا تجري مخالفتها الا بعد التكفل بالكميات المبينة فيها لحساب المرسل اليه و بعد دفع الرسم , ولا يمكن لأعوان مصلحة الضرائب تسليم شهادات المخالصة بالنسبة للبضائع التي ليست ممثلة او التي هي ممثلة الا بعد انقضاء الاجل المحدد في سند الاعفاء بكفالة .

ولاكذلك بالنسبة للبضائع التي ليست من النوع المبيين في سند الاعفاء بكفالة و التي يشوب اختتامها شك .

و عندما تجري الملاحظة بان هناك فرق في الكمية المنصوص عليها و هذا الفرق قد يكون ناتجا عن استبدال و اضافة او طرح فان سند الاعفاء بكفالة تجري مخالفته فقط الا بالنسبة للكمية الممثلة التي يتكفل بها المرسل اليه بصرف النظر عن المحضر الذي يلغى عند الاقتضاء . فاذا لم تبطل شهادة المخالصة في الاجل المحدد في التعهد فانه بالامكان تمديد سند التحصيل المشار اليه في المادة 48 من هذا القانون ضد المتعهد و على كفالته من اجل دفع المبلغ المنصوص عليه في التعهد .

رابعاً :الحدث المنشئ و وعاء رسم المرور

(1 الحدث المنشئ:

عندما تعرض المواد الغذائية الخاضعة للضريبة للاستهلاك يكون رسم المرور واجب الاداء

يفهم من الغرض من اجل الاستهلاك كل تسليم تم بصفة مجانية او بمقابل في التراب الوطني من قبل مستودع الى شخص ليست له تلك الصفة و كذلك التثبيت من النواقص في المستودع او بمناسبة نقل مضمون بموجب سند اعفاء بكفالة
كما يعتبر ايضا غرضاً من اجل الاستهلاك تغيير النظام الذي تخضع له المنتوجات الخاصة للضريبة و التي هي في حوزة المستودعين الذين انهوا نشاطهم .
تخضع حسب الكيفيات الخاصة بكل انتاج تلك النواقص المذكورة اعلاه الى :

أ/ رسم المرور البسيط بالنسبة للنواقص المثبتة في الحسابات المنصوص عليها في المادة 90

مقطع من المادة (عندما يجري قفل الحسابات في أي وقت من السنة من طرف اعوان ادارة الضرائب)

ب/ رسم المرور المضاعف بالنسبة للنواقص المثبتة اثناء النقل عن طريق سند الاعفاء بكفالة .

و تفرض الضريبة على النواقص الزائدة على التخفيضات القانونية تطبق التعريف الاكثر ارتفاعاً عندما يتضمن رسم المرور تعريفات يصعب التمييز بينها و بين الاصناف المعروفة لدى الاعوان المكلفين بتحديد رسم المرور
و للمدير العام للضرائب بناء على تقرير معلل من ادارة الضرائب صلاحيات ان يمنح الاعفاءات الواجب اتخاذها عند الاقتضاء و له ايضا صلاحيات بناء على تقرير الادارة , ان يمنح مخالصة عن المنتوجات الخاضعة للضريبة و الموضوع في المستودع او هي متداولة .

قيد سند اعفاء عند اتلافها بسبب قوة قاهرة مثبته قانوناً عندما يرفع رسم المرور و عند تاريخ تغيير رفع التعريف . و تكون المنتوجات الخاضعة للضريبة القديمة في حيازة اشخاص ليست لهم صفة المستودع , يمكن ان تخضع لضريبة مطابقة للفرق الموجود بينهما و بين التكاليف الجبائي الجديد و ذلك بموجب مقرر من الوزير المكلف بالمالية

2)- وعاء رسم المرور :

يؤسس هذا الرسم على الكميات المعروضة للاستهلاك

خامسا : الدفاتر المحمولة

1 - الدفاتر المحمولة:

1/- ترقيم و توقيع الدفاتر المحمولة:

إن الدفاتر المحمولة التي يمسكها اعوان ادارة الضرائب ,ترقم و توقع من قبل مدير الضرائب للولاية المختصة اقليميا و ذلك لتفادي اللعب بمحتويات تلك الدفاتر .
2/- حاجيات الدفاتر امام القضاء . فمحتويات تلك الدفاتر و الاعمال المسجلة من قبل الاعوان المذكورين اعلاه اثناء اداء مهامهم قد تصلح ان تكون دليلا قاطعا امام القضاء الى ان يطعن في تزويرها .

سادسا : المعاينات و المراقبات

حرص المشرع على ان التحقيقات التي يقومون بها اعوان ادارة الضرائب لا يمكن ان تشوه بها أي عرقلة ناتجة من عمل الاشخاص الذين يصنعون المنتوجات التي تفرض عليها الضريبة و كذا الاشخاص الذين يتاجرون بها والخاضعون للضريبة قانونا والذين يجب عليهم هم او من ينوبهم قانون الامتثال الى طلبات المصلحة .
فكما اسلفنا ذكره و جب عليهم مد يد العون و توفير الوسائل البشرية و المادية لقيام اعوان ادارة الضرائب بواجباتهم . ولا يمكن ان يعارضوا في اخذ أي عينات مجانا و التي قد تكون حسب اجراءات محددة من طرف ادارة الضرائب و ذلك من اجل التحاليل المطلوبة او كما جاء في المادة 40 من هذا القانون

سابعا : تحصيل الرسم الداخلي للاستهلاك او رسم المرور عند الاستيراد

لقد حدد المشرع تلك الرسوم في المادة من 41 الى 44 حيث نص على ان تخضع لرسم الاستهلاك او لرسم مرور البضائع المستوردة و الخاضعة لهذا الرسم عملا بالمادة 2 من هذا القانون و التي حددت قائمة المنتوجات من كحول و خمور و مصنوعات الذهب والفضة و البلاطين و الخاضعين لهذا الرسم , غير ان المشرع اورد استثناءا حين نص على انه يمكن الاستيراد مع تأجيل دفع الرسوم بالنسبة للأشخاص الذين لهم صفة المستودع(1)

و القيمة الخاضعة للضريبة عند الاستيراد بانها قيمة البضائع في المكان و الزمان اللذين قدمت فيهما الى الجمارك بعد اضافة رسوم الدخول بما فيها الرسوم الاضافية المنشأ و الحقوق و الرسوم المحصلة معا مع رسوم الجمارك. و كذلك الرسم الداخلي للاستهلاك الذي قام بالفعل تحصيله وقت الاستيراد او كما نصت عليها المادة 43 من هذا القانون . فالحدث المنشئ للرسم هو الاستيراد . و المصرح هو المدين الجمارك . و يحصل للرسم الداخلي للاستهلاك عند الاستيراد كما هو الشأن في الرسوم الجمركية من قبل ادارة الجمارك .

ثامنا : التصدير

في اطار الاعفاءات من الرسوم حدد المشرع المنتوجات الموجهة للتصدير الى الخارج من الرسم على الاستهلاك او رسم المرور وذلك وفق الحالة التي حددها هذا القانون غير ان هذا الحكم لا يطبق على تموين السفن التي تقوم بالملاحة الساحلية بين الموانئ الجزائرية (2) . و ان مخالفة سندات الاعفاء بكفالة التي بررت نقل البضائع المصدرة تتم بعد الاطلاع على شهادة الخروج المستلمة من ادارة الجمارك.

معدل الرسم على النشاط المهني يرفع الى 3 ٪ فيما يخص رقم الاعمال الناتج عن النشاط كتنقل المحروقات بواسطة الانابيب .

يتم توزيع الرسم على النشاط المهني كما يلي:

- حصة البلدية 66 ٪

- حصة الولاية 29 ٪

- حصة صندوق الضمان و التضامن للجماعات المحلية 5٪ (1)

(1) المادة 41 معدلة المادة 94/1996

(2) المادة 45 معدلة بموجب المادة 5 من ق م 1996 المادة 35 معدلة 110-1996

المادة 33 مكرر ملغاة 110 – 1996

المواد من 36 الى 38 ملغاة 200 – 2002 المادة 41 معدلة بموجب

المادة 14 معدلة بموجب المادة 4 من ق م 2008

(1) المادة 169 معدلة من ق م 2007/2004/98/97/96 إلى غاية المادة 10 من ق م 2018

(2) المادة 199 معدلة ب

موجب 14 من ق م 1995 و 16 من ق م 2009 و 13 من ق م 2010