

جامعة الاخوة منتوري قسنطينة 1
كلية الحقوق

قسم القانون العام

محاضرات مقياس القانون الجبائي للاعمال

موجهة لطلبة السنة اولى ماستر قانون عام اقتصادي

الدكتورة : سالمى وردة

السنة الجامعية : 2022-2023

مقدمة:

يحمل موضوع الجباية في أي منظومة قانونية العديد من الجوانب ذات الأهمية الكبرى سواء على المستوى السياسي أو الاقتصادي أو الاجتماعي، و تختلف بشأنه المقاربات و الرؤى و يعكس دائما طبيعة الوضع القانوني للبلد، و يحدد طبيعة العلاقات السائدة بين مكونات المجتمع الذي يحكمه، لأن الجباية ظلت على الدوام نقطة تماس مباشرة و حساسة بين الدولة التي يعتبر بالنسبة لها أمر تحصيل الموارد الجبائية مطلب ملحا و وجوديا لضمان استمرار مؤسساتها في القيام بالمهام الواجبة عليها، و بين الأفراد الملزمين و المكلفين بالأداء و الذين يتوقف على تحصيل الضرائب و الرسوم منهم استمرار استفادتهم من مختلف المرافق العمومية (أمن، صحة، تعليم...)

و يعتبر مبدأ مساهمة الجميع في التكاليف العمومية من المبادئ التي حرصت غالبية الدول على التنصيص عليه ضمن دساتيرها، حيث اقتصر دور الدولة في العصور القديمة على تغطية الإنفاق الوطني، و كان المصدر الأول لتمويل خزينة الدولة هي الضريبة و بذلك اقتصر دور هذه الأخيرة على ذلك و لم تدخل بأي شكل من الأشكال في النشاط الاقتصادي و الاجتماعي.

و لكن بتطور العصور تغير مفهوم الدولة و دورها في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية و ي إطار ما سبق تطور مفهوم الضريبة، و التي أصبحت الدولة تعتمد عليها لتغطية نفقاتها و لتحقيق حاجات أفراد المجتمع من جهة و أصبحت هي المؤشر الأساسي على النشاط الاقتصادي حيث أنها تعتبر وسيلة للتسيير و نموذج للتمويل الاقتصادي و إعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع من جهة أخرى.

محاور المقياس

اولا - ماهية القانون الجبائي للاعمال

ثانيا - الضرائب المباشرة

ثالثا - المنازعة الجبائية

المحور الاول ماهية القانون الجبائي للاعمال

بداية قبل الخوض في مفهوم القانون الجبائي لابد من توضيح مسألة مهمة بشأن مصطلح الجباية والضريبة

إن مصطلح الجباية هو مصطلح أوسع من الضريبة لأن الجباية تعرف على أنها:

"اقتطاعات نقدية تقوم بها الدولة على الأفراد لتغطية نفقات الدولة و تكون على شكل ضريبة أو رسم".

1- تعريف القانون الجبائي للاعمال

فرع من فروع القانون العام يحكم جباية الاعمال - الضريبة على ارباح الشركات ، الضريبة على الدخل الاجمالي -

ينظم القانون الجبائي نشاط الإدارة الضريبية أثناء تنفيذها لسلطة عامة معززة بامتيازات غير مألوفة في القانون العادي، ويمس بشكل مباشر مجال الحقوق والحريات الأساسية للمكلف بالضريبة، حيث أن السلطة الجبائية تفوق في شتى الحالات السلطة الإدارية نظرا للسلطة التي تحوز عليها خصوصا من خلال بعض الصلاحيات المتعلقة بالتحديد التلقائي للضريبة Taxation d'office، و حق الإطلاع و حق توقيع بعض الجزاءات.

عموما القانون الجبائي فرع من فروع القانون العام، و هو مجموعة القواعد القانونية التي تنظم و تحكم العلاقة بين المكلفين بالضريبة، و الإدارة الجبائية، بحيث يتناول دراسة القواعد و المبادئ التي تحكم نظام الضرائب في بلد معين و وقت معين و هو بهذا الشكل يتناول دراسة القواعد العامة للضرائب من ناحية و القواعد التفصيلية لكل ضريبة من ناحية أخرى.

2- الضريبة

اولا - تعريف الضريبة:

لقد تعددت و اختلفت تعاريف الضريبة وفق الباحثين فيها، فمنهم من ينظر إليها من زاوية قانونية و منهم من ينظر إليها من زاوية اقتصادية، أما البعض الآخر فيراها بمنظور اجتماعي و لا يمكننا تعريف

الضريبة بدون الرجوع إلى النظريات القديمة التي اعتبرتها "ثمن خدمة مقدمة من طرف الدولة أو علاوة التأمين المقدمة من طرف الأشخاص من أجل ممارسة حقوقهم"

إلا أن أول تعريف عصري للضريبة هو ما أتى به الفقيه الفرنسي Gaston Jeze حيث عرفها بأنها: "اقتطاع نقدي يلزم الأفراد بشكل إجباري و نهائي و بدون مقابل و ذلك من أجل تعاطيه الأعباء العامة"

فيمكن تعريف الضريبة على أنها: استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين و الاعتباريين وفقا لقدراتهم التكليفية، بطريقة نهائية و بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة و لتحقيق تدخل الدولة و مساهمة الأشخاص في النهوض بالاقتصاد الوطني.

و بناء على ما سبق يمكن استخلاص خصائص الضريبة و التي تتمحور فيما يلي:

- الضريبة اقتطاع نقدي:

- إجباري (تفرض بالقانون):

فاستنادا للمادة 78 من الدستور فإنه لا يمكن استحداث أو تعديل أية ضريبة بدون القانون، و هذه الخاصية تجعل الضريبة أداة من الأدوات التي تبرز سيادة الدولة في فرض و تكليف الأشخاص.

فالضريبة بخاصيتها السلطوية لا يمكن أن تؤسس أو تحصل إلا عندما يكون القانون المتعلق بها مصادقا عليه من طرف البرلمان .

وهو ما تؤكدته المادة 82 من التعديل الدستوري لسنة 2020 حيث تنص " لا تحدث اية ضريبة الا بمقتضى القانون . كل المكلفين بالضريبة متساوون امام الضريبة ، ويحدد القانون حالات و شروط الاعفاء الكلي او الجزئي منها. الضريبة من واجبات المواطنة . لا تحدث باثر رجعي ، اية ضريبة او جباية او رسم او اي حق كيفما كان نوعه . كل فعل يهدف الى التحايل على مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة يعد مساسا بمصالح المجموعة الوطنية ..."

- الضريبة اقتطاع نهائي:

ذلك ان المكلف بالضريبة بعد دفعها لا ينتظر استرجاع ذلك المبلغ المالي ، لان مبلغ الضريبة المدفوع يدخل الخزينة العمومية بصفة نهائية

- بدون مقابل:

إن المكلف بالضريبة لا ينتظر أي مقابل أي مقابل خاص تعويضا لما دفعه و لا يتلقى أية خدمة، بل المقابل الوحيد لهذا الدفع يتمثل أساس في الانتفاع بالنفقات العامة، و باعتبار المكلف عضوا في المجتمع، فهو يستفيد بها.

ثانيا -مبادئ الضريبة:

إن خصائص الضريبة مستمدة من مجموعة من المبادئ الأساسية التي يتعين على أي مشرع جبائي مراعاتها و إتباعها قصد تأسيس نظام جبائي فعال و عادل .

و ذلك في اطار الموزنة بين مصالح كل من المكلفين بالضريبة من خلال حمايتهم من جهة و من جهة أخرى و الدولة أو الخزينة العمومية، و إن بعض هذه المبادئ قد أبرزها آدم سميث سنة 1776 و تتمثل هذه المبادئ فيما يلي:

(1) مبدأ العدالة و المساواة:

و يقصد بالعدالة أن يوزع العبء المالي للدولة على أفراد المجتمع كلا حسب مقدرته التكاليفية (مستوى الدخل و الحالة الاجتماعية لهذا الشخص). بحيث تكون مساهمة اعضاء الجماعة في الأعباء العامة متناسبة مع دخولهم.

في العدالة عند آدم سميث مثلا: "هي بأن يساهم كل أعضاء المجتمع في تحمل نفقات الدولة حسب مقدرتهم، أي أن مساهمتهم متناسبة مع دخولهم.

(2) مبدأ الوضوح و اليقين :

إن علم المكلف بالضريبة بالالتزامات الواقعة عليه علما قاطعا لا شك فيه، يجعل الضريبة واضحة و محددة بصورة قاطعة دون أي غموض أو لسبب، و كذلك جزاءات التخلف عن أدائها و الإجراءات الجبائية التي يمكن الرجوع إليها للدفاع عن حقوقه.

و بالتالي يعتبر هذا المبدأ عنصرا جوهريا من عناصر ترشيد النظام الجبائي و يرتبط كذلك بمدى نشر الوعي الجبائي و بالتالي الشفافية التامة في تحديد قيمة الضريبة وفقا للقانون و في هذا الصدد كان و لا بد من توضيح بعض المفردات:

- **وعاء الضريبة:** و نقصد به نوع المال الخاص للضريبة، فمثلا وعاء الضريبة على أرباح الشركات، هو ربح الشركة.

- **طريقة دفعها:** على اعتبار أن النظام الجبائي الجزائي هو نظام تصريحي، فإن الضريبة تدفع من المكلف بالضريبة إلى مصلحة الضرائب بناء لتصريحات هذا الأخير. و كاستثناء لهذا النظام، قد يتم اقتطاع هذه الأخيرة من المنبع كما هو الحال بالنسبة للأجور.
 - **موعد تحصيلها:** و هو الموعد القانوني لدفع المكلف بالضريبة يحدد هذا الأخير بالقانون و لا يمكن أن يكون سابقا لموعد تحقيق الدخل.
 - **الملائمة في الدفع:** إن الضريبة تحصل بالكيفية الأكثر تيسيرا للمكلف، و بالتالي يعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضريبة فمثلا/
للشخص الأجير لا تفرض عليه ضريبة قبل تحقيق أجرته.
- يعد ظهور نتائج الشركات في آخر السنة تدفع الضريبة على الأرباح.
- **الاقتصاد في النفقات:** و يقصد بهذا المبدأ أن تكون النفقات التي تنفقها الدولة في سبيل الحصول على الإيرادات الجبائية أقل ما يمكن، لأن الهدف من تحصيل الضريبة ليس تغطية نفقات تحصيلها، بل المساهمة في النفقات العامة، و ذلك باعتبار أن الضريبة من أهم مصادر التمويل الداخلي.

ثالثا- أهداف الضريبة:

للضريبة عدة أهداف و أغراض، حيث كانت فيما سبق أداة لتحصيل الأموال، إذ كان الهدف الوحيد للضريبة هو الهدف المالي، إلا أن التطور الاقتصادي قد وسع من نطاقها و بالتالي فإن أهداف الضريبة أصبحت تتمحور في:

- الهدف المالي

إن الهدف المالي، هو الهدف التقليدي الأساسي من دفع الضريبة خاصة و أن الضريبة هي اقتطاع نقدي يهدف تغطية الأعباء العامة

- الهدف الاقتصادي

فباعتبار أن الضريبة هي وسيلة تمويل للخزينة العمومية، اضحت هذه الأخيرة أداة هامة للتنمية أي الحث على الاستثمار و تشجيعه و توجيهه.

-الهدف السياسي

و هي من الأهداف التي برزت في العصر الحالي، حيث ارتبط هذا الهدف من خلال استغلال الضريبة لتحقيق أهداف سياسية انتخابية، كما يبرز هذا الهدف السياسي من خلال تشجيع الاتفاقيات الجبائية الدولية و المعاملة بالمثل، تطبقا من الدولة للسياسة الداخلية.

- الهدف الاجتماعي

على اعتبار أن الضريبة اقتطاع نقدي لتغطية النفقات العامة، فإن الهدف الاجتماعي للضريبة هو أيضا من أهم الأهداف حيث يكمن هذا الأخير في التقليل من الفوارق الاجتماعية الموجودة، و لهذا عمدت الأنظمة الجبائية إلى تحسين طرق فرض الضرائب، فمثلا: الضريبة التصاعدية التي تتوافق مع مداخيل الأفراد و كذلك عمدت جميع الأنظمة الجبائية على تحقيق العدالة الاجتماعية و ذلك مثلا من خلال منح أرباح العمل إعفاءات جبائية في حالة توظيف عدد معين من الأشخاص.

من المعروف وفق لمبادئ الضريبة، فإن هاته الأخيرة لا تفرض و لا تعدل و لا تلغى إلا بناء على قانون أي بناء على قرار سياسي على أعلى مستوى، فالنظام الضريبي في دولة دكتاتورية لا بد و أن يختلف عنه في دولة ديمقراطية، كما أن النظام الضريبي في دولة مستقلة لا بد و أن يختلف عن النظام الضريبي في دولة مستعمرة سواء أكان ذلك الاستعمار عسكريا أو اقتصاديا.

رابعا - الفرق بين الضريبة و الرسم:

إن الرسم هو عبارة عن اقتطاع نقدي يحول الخزينة العامة للدولة، فهو يدفع من كل شخص يكون بحاجة إلى خدمة نقدية من طرف الدولة، و إن هذه الخدمة تعود عليه بالذات بالنفع الخاص.

و بالتالي تكمن أوجه الاختلاف في أن الضريبة تفرض بدون مقابل كمساهمة من أشخاص في تغطية جزء من النفقات العامة.

بينما الرسم، يفرض مقابل خدمة معينة يطلبها الشخص و يحصل من خلالها على منفعة خاصة تشبع حاجاته مباشرة، بالإضافة إلى المنفعة العامة التي تعود على المجتمع ككل بصورة غير مباشرة.

كذلك فالضريبة تحديد قيمتها يتم على أساس المقدرة التكليفية أو المالية للمكلف بالضريبة.

أما الرسم، تحدد قيمته - عادة - يتم على أساس قيمة الخدمة التي يحصل عليها الشخص.

خامسا - أنواع الضرائب:

اختلفت وجهات النظر في تصنيف الضرائب، إذ نجد من صنفها من حيث نكف عبئها، من حيث المادة الخاضعة لها و كذلك من حيث الواقعة المنشئة لها و ... الخ.

• من حيث النقل العبء الضريبية

الضرائب المباشرة و الضرائب الغير مباشرة:

الضرائب المباشرة:

الضرائب المباشرة هي ضرائب تقتطع مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات و التي يتم تحصيلها بواسطة قوائم اسمية، و التي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية، فهي تمس الدخل، الملكية و المهن.

الضرائب الغير المباشرة:

هي عكس الضرائب المباشرة، فهي ضرائب تقع في معظم الأحيان على عناصر الاستهلاك أو الخدمات المؤداة، و بالتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود استهلاك هذه الأشياء أو استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة مثل الضرائب على الواردات، البيع، النقل... الخ.

فمن حيث معايير التفرقة بين الضريبتين:

أ. معيار طريقة التحصيل:

تحصل الضرائب المباشرة بناءا قوائم اسمية أو جداول، تحمل كل المعلومات المتعلقة بالمكلف بالضريبة و التزاماته الضريبية و فترة الخضوع للضريبة، و المهلة الممنوحة للتسديد.

بينما تحصل الضرائب المغير مباشرة بمناسبة السلوكات الاقتصادية التي يقوم بها المكلفون بالضريبة كاستهلاك الموارد المتاحة أو الاستفادة من الخدمات المقدمة.

ب. معيار نقل العبء الضريبي :

تكون الضريبة مباشرة إذا تحمل عبئها من قام بأدائها للدولة، بمعنى آخر المكلف بها قانونا هو الذي يتحملها.

و تكون الضريبة غير مباشرة إذا تمكن نقل عبئها إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية، يسعى الأخير بالمكلف الفعلي.

ج. معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة:

تكون الضريبة مباشرة، إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات و الاستمرار كالضريبة عن الدخل الإجمالي.

بينما تكون الضريبة غير مباشرة، إذا كانت تستهدف أحداث و سلوكات اقتصادية عارضة و متقطعة كالإنفاق مثلا.

• من حيث المادة الخاضعة

ضرائب على الأشخاص: إن هذا النوع من الضرائب هو السابق إلى الظهور و أقدمهم وجودا، حيث تدفع من أشخاص مقدمين في إقليم معين.

ضرائب على الأموال:

إن أساس هذه الضريبة هو ما يملكه الشخص، و ليس الشخص في حد ذاته، و هذا الأخير قد يملك دخلا أو رأس المال أو كليهما و بالتالي فإن أساس الفرض هذه الضريبة هو الدخل و رأس المال.

• من حيث الواقعة المنشئة للضريبة

فندكر على سبيل المثال:

واقعة تملك المال: بمعنى إما انتقال المال من شخص إلى آخر يترتب عنه تكلف ضريبي، تسمى بحقوق التسجيل.

و إما تملك شخص لأموال قد تكون ثروة معبرة كلوحات و أثاث ذو قيمة، الأمر التي ينتج عنه فرض ضريبي تسمى بالضريبة على الثروة.

واقعة تحقق الدخل: فبمجرد تحقق الدخل بالنسبة للشخص الطبيعي أو المعنوي يجعله مكلفا بدفع الضريبة.

واقعة الاستهلاك: إن التكاليف الضريبي الناتج عن واقعة الاستهلاك، مجسد في مختلف أنواع الضرائب الغير مباشرة و على رأسها الرسم على القيمة المضافة التي يتحملها و يدفعها المستهلك الأخير.

• من حيث السعر

(طريقة تطبيق الاقتطاع)

الضرائب النسبية: إن الضريبة النسبية تمثل ذلك الاقتطاع الضريبي الذي يفرض بنسبة واحدة و مثال ذلك الضريبة على أرباح الشركات التي تكون عادة بنسب

الضرائب التصاعديّة: و يرى البعض أنها الأكثر عدلا إذ تتناسب هذه الأخيرة مع مداخيل الأشخاص، فكلما زاد الدخل زادت الضريبة، و مثال هذا النوع من الفرض: الضريبة على الدخل الإجمالي و التي تكون بعدة معدلات و نسب تتوافق و الدخل المحقق.

المحور الثاني : الضرائب المباشرة

الضرائب المباشرة هي ضرائب تورّد إلى الخزّانة من قبل المكلف بها قانونيا، بمعنى أن العبء الضريبي يستقر على المكلف بها.

أما الضرائب الغير مباشرة فإن العبء الضريبي فيها ينتقل من المكلفين بها قانونيا إلى المستهلك الأخير، و أبرز مثال على ذلك هي الرسم على القيمة المضافة، لذا ستنمحر دراستنا في الضرائب المباشرة على ضريبتى IRG و IBS.

أولا: الضريبة على أرباح الشركات:

استنادا للمواد من 135 إلى 167 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

المادة 136 : تخضع للضريبة على أرباح الشركات:

1- الشركات مهما كان شكلها و غرضها: باستثناء

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

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

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

د- ملغى

2- المؤسسات والهيات العمومة ذات الطابع الصناع والتجاري .
كما تخضع لهذه الضريبة:

- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 .

-الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138."

• تعريف الضريبة على ارباح الشركات

استنادا لنص المادة 135 من ق ض م ر م ، (قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة) فإنه تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين و تسمى هذه الضريبة بالضريبة على ارباح الشركات
Impôt Bénéfices
des Sociétés = IBS .

فإن الضريبة على ارباح الشركات هي ضريبة مباشرة، وحيدة سنوية تقع على ارباح الشركات يمكن استخلاص الخصائص الآتية:

ضريبة وحيدة: أي تدفع مرة واحدة في السنة، لأن الأشخاص المعنويين ملزمين بدفع ضريبة واحدة على ارباحهم.

ضريبة نسبية: أي تعتمد على معدل واحد يفرض على الربح.

ضريبة تصريحية: لأن المكلفين بدفع الضريبة مجبورين على التصريح بالربح السنوي.

• مجال تطبيق الضريبة على ارباح الشركات:

بالرجوع لنص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن مجال تطبيق الضريبة على ارباح الشركات IBS هي:

1. الشركات مهما كان شكلها و غرضها باستثناء:

- شركات الأشخاص: إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع لضريبة IBS، على أن يكون هذا الاختيار نهائياً.

- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة مساهمة.

- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة.

2. تخضع كذلك للضريبة على أرباح الشركات المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، و كما تخضع لهذه الضريبة، الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها.

• الأرباح الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات:

تستحق الضريبة سنويا على الأرباح المحققة خلال السنة المنصرمة أو أثناء مدة اثني عشر (12) شهرا. و تستحق الضريبة على الأرباح المحققة بالجزائر، و التي يمكن اعتبارها/

- الأرباح المحققة في شكل شركات، و أرباح المؤسسات.

• نسب الضريبة على ارباح الشركات :

بحسب المادة 150 من ق ض م ر م ، معدل الضريبة على ارباح الشركات

كما يأتي:

19% بالنسبة لانشطة انتاج السلع

23% بالنسبة لانشطة البناء والاشغال العمومية والري وكذا الانشطة السياحية والحمامات ، ما عدا وكالة الاسفار

26% بالنسبة لباقي المجالات

و يتعين على الأشخاص المعنويين (المذكورين في المادة 136) أن يكتتبوا قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة او الاقامة الرئيسية لها تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة

يمكن للقوة القاهرة تمديد أجل تقديم التصريح بناء على قرار من المدير العام للضرائب، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز تمديد هذا الأجل ثلاثة (03) أشهر.

• الإعفاءات:

المادة 138 من ق ض م ر م

وضع المشرع الجبائي بعض الإعفاءات على الضريبة على أرباح الشركات لغرض تشجيع المؤسسات والشركات على الاستثمار في أنشطة معينة و وفق سياسة معينة لترقية و دعم الاستثمار، حيث يستفيد:

1. تستفيد النشاطات التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الوكالة الوطنية لدعم تنمية المقاولاتية " أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" ... من إعفاء لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

و ترفع هذه المدة إلى ست سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها و ذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

و تمدد فترة الإعفاء هذه إلى سنتين، عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.

2. تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات.

3. تعفى بصفة دائمة من الضريبة على أرباح الشركات المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة، مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق و الأجهزة الممارسة لنشاط مسرحي و كذلك صناديق التعاون الفلاحي و التعاونيات الفلاحية.

كما تعفى استنادا لنص المادة 175 من ذات القانون، الأرباح التي تحققها مؤسسات الملاحة البحرية أو الجوية المقيمة بالخارج و التي تنتج عن استغلال بواخر أو طائرات أجنبية من الضريبة، شريطة أن تكون مؤسسات جزائرية من نفس النوع تتمتع من إعفاء مماثل و مساوي.

ثانيا: الضريبة على الدخل الإجمالي

المواد من 1 إلى 134 من ق ض م ر م

1. تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي

بالرجوع إلى المادة 01 من ق ض م ر م، فإنه تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الإجمالي" و تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقا لأحكام المواد 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

و من خلال هذا التعريف فإن الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة سنوية إجمالية تصاعدية وحيدة و تصريحية.

لكن هناك استثناء فيما يخص بعض خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:

- أ. يقال أنها سنوية، و لكن تدفع شهريا على أجور العمال أي أنه استثناء هي تدفع شهريا.
- ب. يقال أنها تصريحية، لكن بالنسبة للأجور فهي تقتطع من المنبع دون تصريح.

و بالتالي يكن استخلاص ما يلي:

- **ضريبة وحيدة:** أي تدفع مرة واحدة في السنة إلا فيما يتعلق بـضريبة الدخل الإجمالي للأجراء.
- **ضريبة تصاعدية:** لقد رأينا سابقا بأن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة نسبية، أي بنسب محددة.

خلافًا لما عليه الحال في الضريبة على الدخل الإجمالي و التي تكون تصاعدية، التي كلما زاد الدخل زادت نسبة الضريبة. و ذلك وفقا لنص م 104 من ق م ر م و التي ورد فيها:

" تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي الآتي:

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

ضريبة تصريحية: هي ضريبة تتماشى و النظام الجبائي الجزائري أي هي ضريبة تقوم على تصريح المكلفين بالضريبة بمدخلهم السنوية، ما عدا فيما يخص مداخيل الأجراء و التي تقتطع من المنبع.

2. الأشخاص الخاضعون للضريبة:

يخضع لضريبة الدخل، مداخيل كافة الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر. كما يخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر، كما يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة تناسيبا مع حقوقهم فيها:

- الشركاء في شركات الأشخاص.
- شركاء الشركات المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.
- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية و غير محددة فيها.

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

ويتكون الربح او الدخل الخاضع للضريبة من فائض الناتج الاجمالي المحقق فعلا ، بما في ذلك قيمة الأرباح والامتيازات التي يتمتع بها المكلف بالضريبة على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه . مع العلم انه اذا كان لمكلف بالضريبة محل اقامة وحيد تفرض الضريبة في مكان وجود الإقامة و اذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات اقامة في الجزائر فانه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية ملاحظة هامة :

ان طريقة فرض الضريبة حسب نظام الربح الحقيقي (المواد من 17 الى 20 من ق ض م ر م) تكون بتحديد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الاجمالي

ويتعين على المكلفين بالضريبة ان يكتتبوا على الاكثر يوم 30 افريل من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة المالية السابقة . مع العلم انه عندما ينتهي اجل ايداع التصريح يوم عطلة قانونية يؤجل تاريخ الاستحقاق الى اليوم الاول المفتوح الموالي .

3- الإعفاءات من الضريبة على الدخل الاجمالي

أ. الإعفاءات أو الأشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الإجمالي:

حسب المادة 05 من ق ض م ر م، يعفى من IRG:

1. الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.¹

2. السفراء و الأعران الدبلوماسية و القناصل و الأعران القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعران الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين.

ب. النشاطات المعفية من الضريبة على الدخل الإجمالي:

حسب المادة 13 من ق ض م ر م، يعفى من الضريبة على دخل الإجمالي:

1. تنفيذ الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذو المشاريع المؤهلون بالاستفادة من إعانة "الوكالة الوطنية لدعم تنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني" للتأمين على البطالة من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

تحدد مدة الإعفاء بست (06) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.

و تمدد هذه الفترة بسنتين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (03) عمال على الأقل لمدة غير محددة.

2. تنفيذ من الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر سنوات (10) الحرفيون التقليديون و كذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني.

3. تنفيذ من إعفاء دائم بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي.

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذلك الهياكل التابعة لها.

- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالة.

المحور الثالث – المنازعة الجبائية

المنازعة الجبائية معناه وجود خلاف بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة ، تنقسم هذه المنازعات الى منازعات الوعاء ومنازعات التحصيل .

¹ ارجع في ذلك لنص المادة 104 من ق ض م ر م.

في منازعات الوعاء يناقش المكلف بالضريبة الادارة الجبائية في الاساس الذي حسبت بمقتضاه الضريبة ، اما في منازعات التحصيل فهي تنصب على الاجراءات التي انتهجتها الادارة في تحصيل مبلغ الضريبة .

بعد تحديد وعاء الضريبة اي تحديد الضريبة الواجبة التسديد يجب على ادارة الضرائب احترام بعض الاجراءات والاجال قبل وضع الضريبة حيز التحصيل وتصبح مستحقة الدفع ، ولذلك منح المشرع لقاibus الضرائب عدة وسائل وبالمقابل وحفاظا على توازن المراكز بين الادارة والمكلف الضريبة ، منح هذا الاخير ما يكفل له الحفاظ على حقوقه ، عن طريق التظلم الاداري المسبق ، سواء تعلق الامر بايقاف التسديد ، او بشأن باقي المتابعات

يتعين من جانب اخر التمييز بين التماس العفو والخصومة الجبائية ، ذلك ان الالتماس يتقدم به المدين طابا من الادارة الجبائية الاخذ بعين الاعتبار ظروف معينة خاصة به وقت استحقاق الضريبة او الغرامات الناجمة عنها ، بالتالي فهو لا يحتج بخصوص اساس فرض الضريبة او اجراءات تحصيلها وانما يثير جوانب خارجة عن الضريبة ، ذلك ان التماس العفو الكلي او الجزئي الموجه للادارة التي اصدرت سند التحصيل والتي لها كامل السلطة التقديرية للنظر في موضوع الطلب بعد اخذ رأي اللجنة المنشأة لهذا الغرض .

في حين ان الخصومة الجبائية فتشكل نزاع حقيقي بين المكلف والادارة يطلب فيها المعني :

- اما استدراك الاخطاء المرتكبة في تقدير وعاء الضريبة او في حسابها
- واما الاستفادة من حق ناجم عن نص تشريعي او تنظيمي .

يتطلب تسوية المنازعة الجبائية وجوبا مرحلتين : مرحلة إدارية ومرحلة قضائية .

فالمرحلة الإدارية تكون في إطار التظلم الإداري المسبق الذي يوجهه المكلف إلى المصلحة الجبائية ممثلة في المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب الذي يتبع مكان فرض الضريبة وذلك من خلال شكوى كإجراء وجوبي سابق للمرحلة القضائية استنادا لما تضمنته المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية يتم هذا الإجراء بمراعاة شكليات معينة وآجال محددة كأن تتضمن عرض موجز لطلبات المكلف وان يكون موضوعها لطبيعة الضريبة المتنازع عليها ..

في حالة الرد السلبي للإدارة الجبائية أو في سكوتها للمكلف الخيار بين تقديم طعنه إلى لجان الطعن المختصة في اجل 4 اشهر من استلام قرار الإدارة أو إنهاء المدة القانونية المخصصة للرد أي بتقديم شكواه إلى رئيس اللجنة المختصة وفقا للشكليات والآجال والإجراءات المطلوبة ويتعين على المكلف في هذا الإطار أن يدفع مبلغ 20% من قيمة الحقوق والعقوبات محل

النزاع .ويتعين على اللجنة ان تثبت في الطعون المقدمة سواء بالقبول او الرفض في اجل لا يتجاوز 4 اشهر من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة.

لتبدأ المرحلة القضائية لتسوية المنازعة الجبائية في حال كان رد اللجنة سلبيا في اجل 4 اشهر من تاريخ استلام قرار لجنة الطعن إذا اختار المكلف مسار لجان الطعن او أربعة اشهر من تاريخ استلام رأي الإدارة الجبائية السلبي .

ولا يعتبر الطعن القضائي حكر فقط على المكلف للإدارة الجبائية كذلك حق مباشرة الدعوى أمام المحكمة الإدارية يتعين أن تستجيب الدعوى المرفوعة إلى الشروط الشكلية المطلوبة من وجوب إمضاء الدعوى من المدعي ومن لزوم إرفاق المدعي دعواه بالقرار الإداري الذي تم الطعن فيه وان تكون المطالب المذكورة في عريضة الدعوى هي نفسها في شكوى المكلف

لا تخرج الإجراءات المتبعة متابعة في الدعوى الجبائية عن سائر الإجراءات المعروفة بالنسبة للمنازعات الإدارية ، وتبقى أهمية الإشارة إلى أهمية الدور الذي يقوم به القاضي الإداري و وما لديه من سلطات واسعة في إدارة المنازعة حيث يمكنه فتح تحقيق من تلقاء نفسه ...