

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أمحمد بوقرة يومرداس

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

المعالجة الجبائية والمحاسبية للضرائب المباشرة

دراسة حالة مؤسسة سونلغاز

تحت إشراف الأستاذ:

براغ محمد

من إعداد الطالبات:

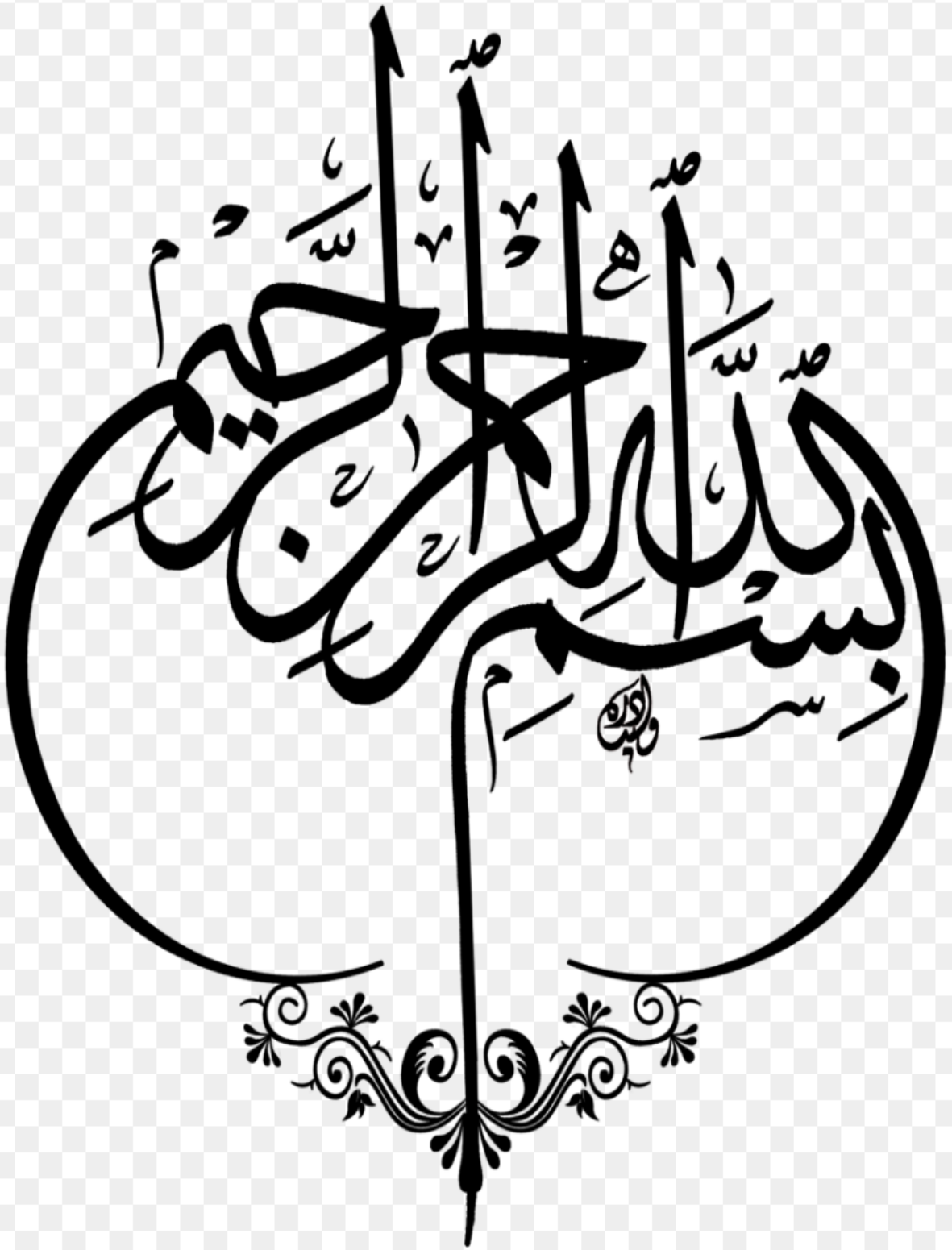
توزوتي تتهينان

مزالي يسرى

رقم المذكرة 195

دفعة 2022

السنة الجامعية: 2022/2021



شكر وتقدير

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات الحمد لله الذي
وفقنا لإكمال هذا العمل على هذا النحو.

نبادر بشكرنا إلى أستاذنا الفاضل براهيم محمد الذي حرص
على إتمام هذا العمل على أكمل وجه سواء بنصائحه
وتوجيهاته.

كما نتوجه بالشكر كذلك إلى جميع أساتذة كلية العلوم
الاقتصادية ، التجارية وعلوم التسيير ، الذين شاركوا
مسيرتنا الجامعية بجلوها ومرها.

كما لا ننسى كل من ساعدنا وشجعنا ولو
بالكلمة الطيبة والابتسامة.

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى من علمني أن الدنيا كفاح و سلاحها العلم
والمعرفة إلى الذي لم يبخل عليا بشيء و سعى لأجل راحتي و نجاحي و غرس

في قلبي حب العلم و التعلم إلى الرجل الطاهر الكريم أبي الغالي
إلى من سهرت الليالي تنير دربي و شاركتني أفراحي أحزاني إلى أروع
إنسانة في الوجود إلى نبع العطف و الحنان و قدوتي في الحياة أمي

الحبيبة

إلى من شاركوني طفولتي وأحبوني بصدق و إخلاص و تناخمت حياتي
معهم أخواتي وإخوتي

إلى أغلى إنسان على قلبي الذي وقف إلى جانبي ولم يبخل في تقديمه
يد العون عند الحاجة

إلى صديقة العمر و زميلتي في العمل يسرى

إلى كل لم يذكر اسمه في السطور فهو في القلب محفور

تنهينان

الإهداء

أولاً وقبل كل شيء، أحمد الله عز وجل على توفيقتي
وعلى نعمه الكثيرة والصلاة والسلام على أشرف المرسلين
سيدنا محمد عليه الصلاة والسلام

أما بعد

أقدم أحر تحياتي إلى كل من ساندني وساعدني في مشواري
هدى هذا العمل المتواضع خاصة إلى أمي العزيزة الغالي مصدر قوتي

حفظها الله وأطال عمرها

وإلى سندي ومن أدين له كل النجاح أبي العزيز

وإلى إخوتي وأخواتي

وإلى زوجي الغالي حفظه الله ورحمته وزاده الله خيراً

إلى صديقتي الغالية صديقتي في العمل هذا " تنهينان توروتي "

يسرى

المخلص

المخلص

تتمحور هذه الدراسة حول إشكالية المعالجة الجبائية والمحاسبية للضرائب المباشرة، حيث تعتبر المعالجة المحاسبية للضرائب حلقة وصل بين المبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي المالي والأنظمة والقوانين الجبائية، ورغم أن هذي الأخيرين طرأت عليهما عدة تعديلات حسب الحاجة والمعايير والمتطلبات الجبائية، إلا أنه يوجد انسجام بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي، ومن خلال الدراسة تبين أن مؤسسة سونلغاز تقوم بتسجيل الضرائب المباشرة بمختلف أنواعها وتواريخ إيداعها ومعدلاتها، وفق النظام المحاسبي المالي وبناء على المراسيم والقوانين والتشريعات،

الكلمات المفتاحية: المعالجة الجبائية والمحاسبية، الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي.

This study focuses on the problem of fiscal and accounting treatment of direct taxes. the accounting treatment of taxes is a link between the accounting principles of the Financial Accounting System and the regulations and regulations of the Penal Code; Although the latter had several modifications according to need, criteria and fiscal requirements, compatibility between the fiscal system and the financial accounting system, Through the study, SONLGAS records direct taxes of various types, dates of deposit and rates, in accordance with the financial accounting system and based on decrees, laws and legislation.

Keywords: fiscal and accounting processing, corporate earnings tax, gross income tax.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

شكر وتقدير

الإهداء

الملخص

فهرس المحتويات

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الملاحق

المقدمة العامة أ،ب

1 الفصل الأول: عموميات حول النظام الضريبي والضريبة

2 تمهيد:

3 المبحث الأول: مدخل للنظام الضريبي

3 المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي

4 المطلب الثاني: أركان النظام الضريبي

5 المطلب الثالث: أهداف النظام الضريبي

8 المطلب الرابع: محاور النظام الضريبي

9 المبحث الثاني: ماهية الضريبة والضرائب المباشرة

9 المطلب الأول: مفهوم وخصائص الضريبة

10 المطلب الثاني: مبادئ وأنواع الضريبة

15 المطلب الثالث: التنظيم الفني والأساس القانوني للضريبة

20 المطلب الرابع: مفهوم، مزايا وعيوب الضرائب المباشرة

22 خلاصة الفصل:

فهرس المحتويات

23	الفصل الثاني: معالجة الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل.....
24	تمهيد:
25	المبحث الأول: معالجة الضريبة على أرباح الشركات.....
25	المطلب الأول: مفهوم وخصائص الضريبة على أرباح الشركات.....
25	المطلب الثاني: الإعفاءات والالتزامات والعقوبات
28	المطلب الثالث: معدلات الضريبة على أرباح الشركات وآلية تسديدها
30	المطلب الرابع: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات وتسجيلها المحاسبي.....
33	المبحث الثاني: معالجة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
33	المطلب الأول: مفهوم وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.....
34	المطلب الثاني: المداخل والأشخاص الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي
38	المطلب الثالث: إعفاءات وتخفيضات، معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي
43	المطلب الرابع: آلية دفع الضريبة على الدخل الإجمالي.....
44	المبحث الثالث: معالجة الضريبة على الدخل الإجمالي-الرواتب والأجور-
44	المطلب الأول: الأجور والرواتب الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.....
44	المطلب الثاني: الإعفاءات والتخفيضات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي-الرواتب والأجور- ...
45	المطلب الثالث: تحديد الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي والمعدلات الخاصة به
48	المطلب الرابع: آلية تسديد اقتطاع الضريبة على الدخل وتسجيلها محاسبيا
51	خلاصة الفصل:
52	الفصل الثالث: معالجة الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل في مؤسسة سونلغاز
53	تمهيد:
54	المبحث الأول: تقديم مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز"
54	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة

فهرس المحتويات

57	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.....
62	المطلب الثالث: مهام قسم المالية والمحاسبة
64	المبحث الثاني: معالجة الضريبة على أرباح الشركات في مؤسسة سونلغاز
64	المطلب الأول: كيفية حساب جدول النتائج حسب الطبيعة.....
69	المطلب الثاني: كيفية تحديد النتيجة الجبائية والضريبة عليها
72	المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات
74	المبحث الثالث: معالجة الضريبة على الدخل الإجمالي في مؤسسة سونلغاز
74	المطلب الأول: كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي في مؤسسة سونلغاز
77	المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور والرواتب
80	خلاصة الفصل:
81	الخاتمة العامة
84	قائمة المراجع

الملاحق

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
29	معدلات الإقتطاع من المصدر الضريبة على أرباح الشركات	01
30	تواريخ تسديد التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات	02
41	سلم الضريبة على الدخل الإجمالي	03
48	سلم الضريبة على الدخل الشهري للرواتب والأجور	04
68	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة	05
70	تحديد النتيجة الجبائية	06

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	الرقم
58	الهيكل التنظيمي للإدارة العامة	01
60	تنظيم الإدارة العامة للتوزيع	02
61	تنظيم الإدارة الإقليمية لبومرداس	03
62	تنظيم قسم المحاسبة والمالية	04

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

العنوان	الرقم
جدول حساب النتائج حسب الطبيعة	01
سلم الأجر القاعدي	02
مبالغ التعويض الجزافي للنقل	03
تعويض الخبرة المهنية	04
مبالغ تعويض الفقة	05
كشف الأجر للعاملة (x)	06

مقدمة عامة

مقدمة عامة

عملت الجزائر منذ استقلالها على التخلص من التبعية الاقتصادية والتي تعتبر الآن بمثابة سلاح تفرض الدول المتقدمة على الدول المتخلفة، لذا قامت الجزائر بمجهودات كبيرة من أجل تعيين وتطوير اقتصادها بغية التخلص من شبح التبعية فقامت على الحد من البطالة والفقر اللذان خلفتهما السياسة الاقتصادية المتبعة سابقا غير أن معادلتها التنموية التي قامت بها لم تحقق الكثير بسبب نقص الإطارات والإمكانيات في هذا المجال مما أدى بها في كل مرة إلى اتخاذ سياسة جديدة لتصحيح آليات اقتصادها.

تعتبر الضرائب من أهم موارد الدولة في العصر الحديث، فتأثيرها لا يقتصر على الخزينة العامة، بل لها تأثير أيضا على الجانب السياسي، الاقتصادي والاجتماعي على الدولة، هذا وأصبحت الضرائب أداة في يد الدولة تستخدمها للتأثير على الحياة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

لذلك فالدولة الجزائرية رأّت أن الضريبة هي الوسيلة من أجل التخلص من أزمته وتحسين اقتصادها أمام التطورات الاقتصادية العالمية التي لا تسمح بالاعتماد على الغير فبعدها كانت الضريبة تكتسي طابعا اختياريا في العصور القديمة أصبحت تكتسي طابعا إلزاميا من قبل الأفراد.

وفي سنة 1992 عرف النظام الجبائي الجزائري عدة إصلاحات وذلك لمسايرة الإصلاحات الاقتصادية والتحويلات التي يشهدها الاقتصاد العالمي، حيث مست هذه الإصلاحات العديد من الضرائب لغرض التكيف مع الديناميكية الجديدة وفي هذا المجال قد أنشأت ضرائب جديدة تتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات ، حيث اهتمت هذه الإصلاحات اهتماما بالغا بالضرائب المباشرة، وذلك للتأثير في بنية الضغط الضريبي بتقليص العبء الضريبي الملقى على الكائن الفئات الدنيا أو ذوي الدخل المحدود.

الإشكالية:

ولتحديد موضوع الدراسة سنقوم بطرح الإشكالية التالية:

كيف تتم المعالجة الجبائية والمحاسبية للضريبة المباشرة؟

من خلال التساؤل الرئيسي يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي الضريبة؟

مقدمة عامة

- ما هي خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي؟
- ما مفهوم الضريبة على أرباح الشركات؟
- كيف يتم اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي من الأجور في مؤسسة "سونلغاز"؟

الفرضيات:

- 1- الضريبة هي مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.
- 2- هي ضريبة: شخصية، سنوية، وحيدة، تصريحية.
- 3- الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية تفرض على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات والأشخاص المعنوية الأخرى.

أهمية الدراسة:

- دراسة وتحليل المعالجة الجبائية والمحاسبية للضرائب المباشرة.
- التعرف على مختلف الإلتزامات الخاصة بالمؤسسة اتجاه مصلحة الضرائب.

أهداف الدراسة:

تمثل أهداف البحث فيما يلي:

- تشخيص النظام الضريبي.
- معرفة مضمون النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل.
- محاولة معرفة مدى تطابق الجانب النظري للدراسة مع الواقع التطبيقي في الميدان.
- التطرق إلى أهم التغييرات في القوانين الجبائية في قانون المالية لسنة 2022.

دوافع اختيار الموضوع:

ترجع دوافع اختيار الموضوع إلى أسباب ذاتية وأخرى موضوعية:

1. الأسباب الذاتية:

- ارتباط الموضوع بالتخصص.
- السعي لتنمية القدرة المعرفية في هذا الميدان.
- الرغبة والميل الشخصي في معالجة ودراسة المواضيع الجبائية.

2. الأسباب الموضوعية:

- الأهمية التي أصبحت تولى لضرائب الدخل في الجبائية خاصة بعد تراجع الجبائية البترولية.
- التغيير المستمر في القواعد والقوانين الجبائية ما يحدث اختلافات متجددة

صعوبات البحث:

- نقص المراجع خاصة الكتب التي تتناول المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة.
- كثرة التغيرات الضريبية التي تطرأ على المنظومة الجبائية.
- صعوبة الحصول على الإحصائيات والمعلومات الدقيقة.

حدود البحث:

- الحدود المكانية: انحصرت دراسة المعالجة الجبائية والمحاسبية للضرائب المباشرة، والدراسة التطبيقية كانت في مؤسسة سونلغاز فرع ولاية بومرداس.
- الحدود الزمنية: قمنا بدراسة المعالجة الجبائية للضرائب المباشرة في ظل التغيرات الضريبية في المنظومة الجبائية لسنة 2022.

منهج البحث:

اعتمدنا في هذه الدراسة على الأسلوب الوصفي التحليلي في الجانب النظري وأسلوب دراسة حالة في الجانب التطبيقي وهذا لإسقاط الجانب النظري للدراسة على أرض الواقع من خلال دراسة ميدانية بمؤسسة سونلغاز فرع ولاية بومرداس.

الدراسات السابقة:

- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي حالة الجزائر، أطروحة دولة مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002، حيث ركزت هذه الدراسة على دراسة فعالية النظام الضريبي مع تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي.
- حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2006، ركزت هذه الدراسة على التحديات التي تواجه النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاح الاقتصادي.
- بن نابي حسين، طيبي أحمد عبد الجبار، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة الجيلالي بونعامة، خميس مليانة، 2017، هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إيضاح مفهوم المحاسبة الجبائية بصفة عامة من خلال دراسة تشخيصية لأهم الضرائب والرسوم المكونة للنظام الجبائي الجزائري الحالي الذي عرف العديد من التعديلات، وكيفية معالجتها محاسبيا.

هيكل الدراسة:

قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول وهذا للإجابة عن الإشكالية المطروحة واختبار مدى صحة الفرضيات. حيث قسمنا:

الفصل الأول: الذي يحمل عنوان "عموميات حول النظام الضريبي والضريبة" تم تقسيمه إلى مبحثين وفيه تطرقنا من خلال المبحث الأول إلى مفهوم، أركان، أهداف ومحاور النظام الضريبي، أما في المبحث الثاني سوف نتطرق إلى مفهوم وخصائص، أنواع ومبادئ الضريبة، التنظيم الفني والأساس القانوني للضريبة وكذا مفهوم، عيوب ومزايا الضرائب المباشرة.

الفصل الثاني: الذي يحمل عنوان "معالجة الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل" تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث وفيه تطرقنا من خلال المبحث الأول إلى مفهوم وخصائص الضريبة على أرباح الشركات، الإعفاءات والالتزامات والعقوبات، معدلات الضريبة على أرباح الشركات وآلية تسديدها وكذا مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات وتسجيلها المحاسبي، أما في المبحث الثاني سوف نتطرق إلى مفهوم

وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي، المداخل والأشخاص الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، إعفاءات وتخفيضات ومعدلات الضريبة على الدخل الإجمالي وكذا آلية دفع الضريبة على الدخل الإجمالي، أما فيما يخص المبحث الثالث فسنتناول فيه الأجور والرواتب الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، الإعفاءات والتخفيضات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي -الرواتب والأجور- وكذا آلية تسديد اقتطاع الضريبة على الدخل وتسجيلها محاسيباً.

الفصل الثالث: والذي يحمل عنوان "معالجة الضريبة على الأرباح والضريبة على الدخل في مؤسسة سونلغاز" تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث وفيه تطرقنا من خلال المبحث الأول إلى لمحة تاريخية عن المؤسسة، الهيكل التنظيمي للمؤسسة، مها قسم المالية والمحاسبة أما في المبحث الثاني نتطرق إلى كيفية حساب جدول النتائج حسب الطبيعة، كيفية تحديد النتيجة للضريبة على أرباح الشركات، التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات أما في المبحث الثالث فتطرقنا إلى كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي في مؤسسة سونلغاز، التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور والرواتب.

الفصل الأول: عموميات حول النظام الضريبي والضريبة

تمهيد:

تعتبر الضريبة أداة فعالة في يد الدولة، نظرا إلى السيادة التي تمنحها هذه الوسيلة لها بتبنيها سياسات جبائية وفق ما تراه مناسبا لسياستها ويطرق مختلفة عن غيرها من الدول، كما تعتبر المورد المالي الأساسي الذي تعتمد عليه الدولة للتدخل أكثر في المجالات الاقتصادية والاجتماعية. ويتجلى دور النظام الضريبي من خلال الضرائب المختلفة في رفع الحصيلة الضريبية والتأثير في المتغيرات الاقتصادية كالادخار والاستهلاك وحجم الاستثمارات وكذا العمالة، مما يؤدي إلى انتعاش الاقتصاد الوطني وتمميته. ومنه سوف نتطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: مدخل النظام الضريبي.

المبحث الثاني: ماهية الضريبة والضريبة المباشرة.

المبحث الأول: مدخل للنظام الضريبي

سنحاول في هذا المبحث تقديم نظرة عامة للنظام الضريبي، وهذا من خلال أربعة مطالب تشمل كل من مفهوم النظام الضريبي، أركانه، وكذا أهدافه ومحاوره.

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي

يعتبر النظام الضريبي مجموعة من العناصر والعلاقات، إذ العناصر هي الأجزاء المكونة له أما العلاقات فهي التي تربط تلك العناصر، وفي هذا الصدد يوجد مفهومان للنظام الضريبي، المفهوم الضيق والمفهوم الواسع.

أولاً: المفهوم الضيق للنظام الضريبي: النظام الضريبي بالمفهوم الضيق يعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة من مفاضلة بين أنواع الضرائب إلى الربط هذه الضرائب إلى الطرق العملية لتحصيلها.¹

ثانياً: المفهوم الواسع للنظام الضريبي: النظام الضريبي بالمفهوم الواسع هو مجموعة العناصر الإيديولوجية، الاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكمها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والتي تختلف ملامحه العامة من مجتمع متقدم اقتصادياً إلى مجتمع أقل تقدماً.

وقد عرفه المرسي سيد حجازي على أنه مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضرائب (ضرائب موحدة أو نوعية على الدخل، ضرائب الثروة، ضرائب المبيعات، ضرائب جمركية، ضرائب الدمغة) لتلائم والواقع الاقتصادي، السياسي والاجتماعي للمجتمع، وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبياً متكاملاً يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

وعليه يعد النظام الضريبي الصياغة الفنية لتحقيق أهداف السياسة الضريبية. وتعرف السياسة الضريبية على أنها مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث اقتصادية، اجتماعية وسياسة مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع.

¹ قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرزات العولمة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل درجة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، جامعة أمحمد بوقرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بومرداس، 2009/2008، ص16.

بما أن النظام الضريبي ما هو إلا الترجمة العملية للسياسة الضريبية، فقد تترجم هذه الأخيرة بعدة نظم ضريبية، لذا فإن اختلاف النظم الضريبية بين الدول قد لا يعني اختلاف السياسة الضريبية لهذه الدول، أو بعبارة أخرى فإن النظام الضريبي الذي يصلح لتحقيق أهداف سياسة ضريبية معينة في مجتمع معين قد لا يصلح لتحقيق أهداف نفس السياسة الضريبية في مجتمع آخر، حيث رغم تشابه الأهداف الاقتصادية والسياسات الضريبية بين الدول إلا أننا قد نجد اختلافات جوهرية في مستويات التقدم الاقتصادي، الهياكل الاقتصادية، الإيديولوجيات، العادات والثقافة.¹

المطلب الثاني: أركان النظام الضريبي

وفقا للمفهوم الواسع للنظام الضريبي، فإن النظام الضريبي يرتكز على ركنين هما:²

أولا: الهدف: يسعى أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف محددة، هي نفسها أهداف السياسة الضريبية التي تحددها الدولة وفق سياستها الاقتصادية، لذلك تختلف هذه الأهداف من دولة إلى أخرى، فههدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة يكمن في اعتباره أحد المصادر الرئيسية للتمويل ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه النشاط الاقتصادي، ويتخذ التدخل الضريبي صورا عديدة منها ما يقوم على أساس التمييز في المعاملة الضريبية بين مختلف النشاطات الاقتصادية لتشجيع بعضها دون الأخر، أو من خلال إعادة توزيع الدخل، حيث تقتطع الدولة جزءا من الدخل والثروات المرتفعة ثم تعيد توزيعها عن طريق الخدمات العامة، أو تقرير إعانات عائلية لفائدة الدخل المحدودة.

أما بالنسبة للدول النامية فإن أهم هدف للنظام الضريبي يكمن في تشجيع الادخار والاستثمار، من خلال فرض الضرائب التي تحد من الإنفاق الاستهلاكي، وتعمل على تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها لأغراض التنمية، إذ تشكل الضريبة أحد أدوات الادخار الإجباري لتمويل مشروعات التنمية. وعلى هذا الأساس تتشكل أهداف النظام الضريبي لمختلف الدول وفقا لواقعها السياسي والاقتصادي والاجتماعي.

ثانيا: الوسيلة: يرتكز النظام الضريبي على مجموعة الوسائل الضريبية لتحقيق أهدافه والتي تندرج ضمن عنصرين، أحدهما فني والآخر تنظيمي، يشكلان ما يعرف بالنظام الضريبي بمفهومه الضيق.

¹ نوي نجاه، محاضرات في مقياس النظم الضريبية الدولية، السنة الأولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية معقدة، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، 2022/2021، ص 5_6.

² ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي (دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002، ص 37_38.

1. العنصر الفني: هو مجموعة الضرائب المختلفة المطبقة في زمن معين وفي بلد معين، وبالتالي تشكل الضريبة وحدة ذلك البناء. هذا ويتجسد العنصر الفني في صياغة الأصول العلمية للضرائب المختلفة في إطار القانون الضريبي الذي يركز على سيادة الدولة في فرض الضرائب عن طريق التشريع الضريبي ومساهمة ممثلي الشعب في إقرارها من خلال البرلمان.

2. العنصر التنظيمي: يكتسي العنصر التنظيمي أهمية بالغة، حيث توجد الضريبة ضمن مزيج ضريبي متنوع، مما يقتضي وجود تنظيم إداري يتكفل بمهمة الإقرار والربط والتحصيل، ويزداد حجم هذا التنظيم كلما تعقد الكيان الضريبي، وتبرز أهمية العنصر التنظيمي عند فرض ضريبة جديدة أو عند تحديد عناصر وعائها، إذ يجب أن تكون هذه الضريبة متفقة مع جميع الضرائب الموجودة قبلها أي مراعاة التنسيق الضريبي، وذلك حفاظا على وحدة الهدف للنظام الضريبي.

المطلب الثالث: أهداف النظام الضريبي

تسعى الدولة من خلال ممارسة السياسة الاقتصادية إلى تحقيق الأهداف النهائية المتمثلة في النمو الاقتصادي والتشغيل الكامل ومحاربة التضخم "استقرار الأسعار" وتوازن ميزان المدفوعات، مستعملة في ذلك العديد من الأدوات والتي من بينها السياسة الضريبية التي يبقى لها تحقيق بعض الأهداف العملية التي تساهم في تحقيق الأهداف النهائية للسياسة الاقتصادية، وطالما أن النظام الضريبي هو الواجهة التطبيقية والعملية للسياسة الضريبية فإن أهدافه هي أهداف التي يرجى تحقيقها من وراء إتباع سياسة ضريبية معينة والتي تتمحور حول ما يلي:

أولاً: الأهداف المالية:¹

يتحقق هذا الهدف في الحصول على موارد مالية وحصيلة ضريبية من أجل أن تستعملها الدولة في القيام بنشاطاتها التدخلية في الحياة الاقتصادية، ويعتبر هذا الهدف أقدم الأهداف الضريبية ويمثل الهدف الأساسي المراد تحقيقه من وراء فرض الضرائب في ظل النظرية التقليدية، فالكلاسيك يعتبرون أن دور الضريبة وهدفها هو تغطية النفقات العمومية لا غير نظرا لسيادة مذهب عدم تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي.

وتغطية النفقات العمومية يرتبط ارتباطا وثيقا بمفهوم التوازن المالي للدولة، والذي من دعائمه توازن الموازنة وتأطير التضخم والتخفيف من المديونية، فتوازن الميزانية يعني تساوي وقدرة إجمالي الإيرادات على تغطية حجم النفقات الموضوعية، وبمفهوم المخالفة فإن عجز الموازنة يعني عدم قدرة الإيرادات الجبائية على الإيفاء

¹ قاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 21.

بمبالغ النفقات العمومية الموضوعة والمخططة، من جهة أخرى فإن الحصول على موارد مالية كافية في الحصيلة الضريبية يؤدي بالدولة إلى صرف النظر عن الاتجاه إلى التمويل عن طريق الإصدار النقدي "التمويل بالتضخم"، ومن جهة ثالثة فإن اتساع حجم العجز الموازي الناتج عن قلة الإيرادات الجبائية يؤدي إلى زيادة الطلب واللجوء إلى التمويل عن طريق المديونية وما له من آثار سلبية على التنمية الاقتصادية.

ثانياً: الأهداف الاقتصادية:¹

كانت الضريبة في الفكر الاقتصادي التقليدي حيادية إلا أنه اليوم فمن مغالطة الواقع أن نسلم بفكرة الحيادية، فالضريبة لها تأثير وانعكاسات على كل المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية ومن الأهداف الاقتصادية للنظام الضريبي نذكر ما يلي:

1. تحقيق الاستقرار الاقتصادي: تعتبر السياسة الضريبية ومن خلالها النظام الضريبي من بين الأدوات الهامة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي، ويكون ذلك بالتأثير على الطلب الكلي في حالة الانتعاش وزيادة الضرائب على الإنفاق وعلى الدخل يؤدي إلى تخفيض الاستهلاك، ورفع معدل الضرائب على أرباح الشركات وتغيير نظام حساب الاهتلاك والحد من الإعفاءات الضريبية يؤدي إلى تخفيض الاستثمارات الأمر الذي ينعكس على انخفاض الطلب الكلي، وبالتالي التأثير على مستويات التضخم الناتج عن الدخل النقدي المتاح للأفراد، وفي حالة الركود فإن ذلك يستدعي تخفيض معدلات الضرائب على الدخل والإنفاق والأرباح من أجل بعث النشاط الاقتصادي والعودة إلى حالة الاستقرار المرغوبة.

2. توجيه عوامل الإنتاج والمشاريع الإنتاجية في الاتجاه المرغوب: إن الموارد الاقتصادية تسعى دائماً إلى التنقل حيث يمكن استغلالها في أكثر الوجوه ربحية، فإذا فرضت الدولة ضرائب مرتفعة على نشاط معين فإن عوامل الإنتاج سوف تبدأ في الانسحاب من هذه المشاريع ذات الوطأة الضريبية الكبيرة وتتجه نحو الأنشطة التي تقرض فيها ضرائب منخفضة ويكون التوجيه القطاعي للاستثمارات ذو فعالية أكبر بالنسبة لموارد الإنتاج الجديدة والتي تتحول بسهولة إلى الأنشطة التي توجد فيها ضرائب منخفضة، أما موارد الإنتاج التي كانت تمارس نشاطها فإنه يصعب عليها تغيير وجهتها خاصة إذا كانت مشاريع تعتمد على البنية الضخمة من مصانع وآلات ومباني معدة خصيصاً لنوع معين من الإنتاج.

¹ نفس المرجع السابق، ص 21.

3. زيادة تنافسية المؤسسات: حيث أن معدلات الضرائب تؤثر على رأس المال واليد العاملة والمواد المستعملة في الإنتاج، فارتفاع الضرائب سواء مباشرة أو غير المباشرة يؤثر على حجم أرباح المؤسسات ويؤدي إلى تقليصها ما ينعكس على نقص الحافز على زيادة وتوسيع الإنتاج.
4. تصحيح إخفاقات السوق: إخفاق السوق يعني عجزه عن تخصيص الموارد بكفاءة، هذا العجز يجد مصدره في الآثار الخارجية التي تعمل على تقليل التكاليف الخاصة التي تتحملها المؤسسات حيث القيام بنشاطاتها مقارنة بالتكلفة التي يتحملها المجتمع، هذه التكاليف تعود إلى التلوث الصناعي واختناق حركة المرور وتقلص المساحات الخضراء... الخ، أي الآثار السلبية التي تتركها الأنشطة الاقتصادية، كما أن إخفاق السوق قد يأخذ أشكالا أخرى مثل عدم القدرة على تحقيق العمالة الكاملة أو الوصول إلى معدلات نمو ممكنة أو عدم كفاية نمو قطاع ما... الخ، وعلى إثر ذلك تتدخل السياسة الضريبية من أجل تصحيح هذه الإخفاقات التي تعجز قوى السوق الحر عن تحقيقها، فيتم وضع ضرائب نمطية (مرتفعة المعدل أو منخفضة) تبعا للأثر المراد علاجه.

ثالثا: الأهداف الاجتماعية:¹

- إن أهداف النظام الضريبي لا تقتصر على الأهداف المالية والاقتصادية بل هناك جانبا من الأهداف الاجتماعية يسعى إلى تحقيقها النظام الضريبي ومنها ما يلي:
1. إعادة توزيع الدخل: إن رفاهية المجتمع لم تعد اليوم قاصرة على الحجم العالي من الدخل الوطني فحسب، بل تتحقق كذلك من خلال التوزيع العادل للدخل بين أفراد المجتمع ويكون توزيع الدخل ملائما إذا كانت النسبة التي يحصل عليها أصحاب الموارد الإنتاجية مناسبة وكافية لتحقيق مستوى استهلاكي وادخاري ملائم، ويتحقق هدف توزيع الدخل عن طريق تأثير السياسة الضريبية بتكليف العبء الضريبي على أحجام الدخل المختلفة وبصرف النظر عن هذه الدخل أو مصدرها عن طريق تبني سياسة ضريبية تعتمد على تصاعدية النسب الضريبية المفروضة على مختلف المكلفين بالضريبة ومراعاة الظروف الشخصية للمكلفين.
2. توجيه المعطيات الاجتماعية: يلعب النظام الضريبي دورا هاما في معالجة بعض المشاكل الاجتماعية، فمثلا يمكن استخدام الضريبة في معالجة بعض الأزمات الاجتماعية مثل إعفاء رأس المال المستثمر في قطاع السكن من الضرائب إذا كان السكن يعتبر مشكلة اجتماعية، كما تستخدم الضريبة في الحد من

¹ نفس المرجع السابق، ص 22-23.

بعض الآفات الاجتماعية عن طريق فرض ضرائب عالية على السلع التي تتسبب في هذه الآفات مثل فرض ضرائب عالية على استهلاك أنواع معينة من المواد الاستهلاكية كالتبغ والمشروبات الكحولية... الخ.

3. حماية البيئة: لم يعد الأمر يقتصر في وقتنا في وقتنا الراهن على فرض الضرائب على الأنشطة الإيجابية فقط "النشاط الاقتصادي ومختلف أوجه الإنفاق" بل أصبح التوجه أكثر فأكثر إلى فرض الضرائب على المساوي "حماية البيئة والإنسان من المخاطر التلوثية والمؤثرات الخارجية غير المحببة"، فالنظم الضريبية أصبحت تتجه إلى فرض هذا النوع من الضرائب والتي تسمى الضرائب الخضراء بهدف المساعدة على حماية البيئة مثل الضرائب على الكربون المنبعث جراء النشاط الإنتاجي من قبل المؤسسات... الخ.¹

المطلب الرابع: محاور النظام الضريبي

يرتكز أي نظام ضريبي على المحاور التالية:

أولاً: محور التنظيم الفني: يضم السياسات والترتيبات والإجراءات المقررة التي يتم إعدادها واتخاذها بصدد فرض ضريبة معينة تحقيقاً للأهداف التي حددتها الدولة، وبالتالي فإن النظام الضريبي هو ترجمة عملية للسياسة الضريبية.

ثانياً: المحور التشريعي: يضم التشريعات التي تحدد فلسفة وأهداف ووسائل النظام الضريبي في المجتمع والتي تعكس طبيعة الدولة السياسية وخياراتها الاجتماعية والاقتصادية.

ثالثاً: المحور التنفيذي: يضم الأجهزة الفنية والإدارية التي تعمل على تنفيذ السياسة الضريبية عن طريق قيامها بعمليات الحصر والفحص والربط والتحصيل من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين.

يتوقف نجاح أي نظام ضريبي على تكامل هذه المحاور في ظل وجود:

- سياسة ضريبية متجانسة ومتوازنة ويراعي فيها كل القواعد الفنية الأصولية.
- تشريع ضريبي مستقر وواضح يعبر عن تلك السياسة.
- جهاز ضريبي كفؤ يتولى تطبيق التشريع وتنفيذ السياسة الضريبية على أكمل وجه.²

¹ نفس المرجع سابق، ص 23.

² د. زواق الحواس، محاضرات في النظم الضريبية، الأولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية معقدة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2020/2019، ص 2.

المبحث الثاني: ماهية الضريبة والضرائب المباشرة

يقوم النظام الضريبي أساساً على الضريبة، حيث سنقوم في هذا البحث بالتطرق إلى الضريبة وكذا الضرائب المباشرة من خلال أربعة مطالب تشمل كل من مفهوم وخصائص الضريبة بالإضافة إلى مبادئها وأنواعها، التنظيم الفني والأساس القانوني للضريبة، وكذا مفهوم الضرائب المباشرة بالإضافة إلى العيوب والمزايا.

المطلب الأول: مفهوم وخصائص الضريبة

أولاً: مفهوم الضريبة

لقد أدى اختلاف وجهات نظر الباحثين إلى تعدد تعاريف الضريبة بحيث يرى كل فقيه نظريته في زاوية خاصة لكن أكثر هذه التعاريف شيوعاً هو تعريف الأستاذ جاستون جيز حيث عرفها بأنها «أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة».¹

أما عن أكثر التعاريف شيوعاً في المفهوم الحديث هو اعتبارها «فريضة مالية يدفعها الأفراد جبراً إلى الدولة، أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة».

فالضريبة إذن فريضة نقدية يدفعها المكلف وجوباً حسب قدرته التكليفية، بصفة نهائية دون مقابل للدولة مساهمة منه في تحقيق أهدافها.²

ثانياً: خصائص الضريبة

1) الضريبة فريضة نقدية: هي اقتطاع نقدي يستهدف ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، ففي النظم الاقتصادية القديمة كانت الضريبة تفرض وتحصل في صور عينية، نظراً لأن الظروف الاقتصادية السائدة آنذاك كانت تقوم على أساس التعامل بالصورة العينية، لكن مع التطور أصبحت النقود هي وسيلة وأداة التعامل الأساسية الأكثر انتشاراً، مما أدى بصورة حتمية أن تدفع الضرائب في شكل نقدي باعتبار أن كافة المعاملات على مختلف جوانب النشاط الاقتصادي تتم بصورة نقدية.

¹ أحمد حمدي العناني، اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق، دار المعرفة اللبنانية، مصرن 1992، ص 261.

² سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2000، ص 11.

- (2) **الضريبة فريضة إلزامية:** فليس للفرد من خيار في دفع الضريبة بل هو مجبر على دفعها إلى الدولة بغض النظر عن رغبته في الدفع، فإذا امتنع أو تهرب من دفع الضريبة فإنه يقع تحت طائلة العقاب، وحصلت الدولة على حقها بالحجز على أموال المكلف واستخدام طرق التنفيذ الجبرية.
- (3) **الضريبة تدفع بصفة نهائية:** ويقصد بها أن الفرد الذي يلتزم بدفع الضريبة، إنما يدفعها للدولة بصفة نهائية فلا تلتزم الدولة برد قيمتها عليه بعد ذلك.
- (4) **الضريبة تدفع بدون مقابل:** ويعني ذلك أن المكلف دافع الضريبة لا يمتنع بمقابل أو بمنفعة خاصة من جانب الدولة، وإن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة باعتباره فرداً في الجماعة.
- (5) **حصيلة الضرائب تمكن الدولة من تحقيق النفع العام:** ذلك أن الدولة لا تلتزم بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة، بل أنها تحصل على حصيلة الضرائب بالإضافة إلى غيرها من الإيرادات العامة من أجل القيام باستخدامها في مصاريف الإنفاق العام الذي يترتب عليه تحقيق منافع عامة للمجتمع.¹

المطلب الثاني: مبادئ وأنواع الضريبة

أولاً: مبادئ الضريبة

يقصد بالمبادئ الضريبية تلك الأسس التي تلتزم بها الدولة عند التنظيم الفني للضريبة وتهدف هذه المبادئ إلى التوفيق بين مصلحتي الدولة (الخزينة العمومية) ومصلحة الممولين.

ولقد صاغ آدم سميث هذه المبادئ في: العدالة، اليقين، الملائمة في التحصيل والاقتصاد في النفقات الجبائية.

- أ. **مبدأ العدالة:** يقصد بالعدالة أن يوزع العبء المالي على أفراد المجتمع كل حسب مقدرته، أي مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بين الأفراد.
- ب. **مبدأ اليقين (الوضوح):** إن مضمون مبدأ اليقين هو أن تكون الضريبة محددة بوضوح من حيث أسس حسابها (وعاؤها، سعرها) وميعاد الوفاء بها.

¹ ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، تخصص تدبير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011، ص 9_10.

- ج. مبدأ الملائمة في التحصيل: ويقصد بها أن تجبى الضريبة في الأوقات والطرق الأكثر ملائمة للممول، وهذا يعني أن يتلاءم ميعاد تحصيل الضريبة مع موعد تحقيق الدخل وهو الوقت الذي يكون فيه المكلف أكثر تقبلا للعبء الضريبي.
- د. مبدأ الاقتصاد في النفقات: يقصد بهذا المبدأ أن تكون نفقات جباية الضريبة ضئيلة مقارنة بحصيلتها قدر الإمكان، وإلا أصبح فرضها عديم الأهمية وذلك عندما تصبح التكاليف الجبائية أكثر من حصيلتها.

وقد أضاف كتاب المالية الحديثين إضافة للمبادئ التي وضعها آدم سميث ما يلي:

- هـ. مبدأ الثبات: ويقصد به أن لا تتغير حصيللة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية، وخصوصا في أوقات الكساد وذلك أن حصيللة الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخل والإنتاج، بينما نجد أن حصيللة الضريبة تقل عادة في أوقات الكساد مما يعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة بالنسبة لمسؤولياتها التي تزداد في هذه الأوقات.
- و. مبدأ المرونة: ويقصد بها أن يكون تغير الدخل مصحوبا من الناحية الزمنية وقدر الإمكان بتغير في الحصيللة الضريبية وفي نفس الاتجاه، وبمعنى آخر فالضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة لازدياد معدلاتها مع عدم انكماش وعائها ومن ثم إلى انخفاض حصيلتها.¹

ثانيا: أنواع الضريبة

تقوم التصنيفات المختلفة للضرائب على عدة أسس من بينها تحديد كافة الوضعيات والإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها، على ضوء المبادئ القانونية والاقتصادية التي يجب مراعاتها، كذلك المشاكل التقنية المؤثرة في الإطار ابتداء من تفكير الدولة في فرض ضريبة معينة إلى غاية تسديدها من طرف المكلف بها إلى الخزينة العمومية، ويمكن تصنيف الضرائب بالاستناد إلى عدة معايير:

1. من حيث معيار وعاء الضريبة:

- أ. الضريبة الوحيدة: ويقصد بالضريبة الوحيدة أن فرض ضريبة موحدة على الدخل المتولد على مختلف المصادر، بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل، وبعبارة أخرى يجمع ما يحصل عليه الشخص الواحد من الدخول المختلفة على أنها وعاء واحد وقد لقي نظام الضريبة الوحيدة في الماضي

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجزائرية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007، ص 9_11.

أنصارا كثيرون خاصة عند الطبيعيين الذين نادوا بفرض ضريبة واحدة على الناتج، من الأرض الزراعي، وذلك باعتقادهم أن الأرض هي المصدر الوحيد للثروة، وتمتاز هذه الطريقة بما يلي:

– سهولة تحصيلها وقلة نفقات جبايتها.

– تأخذ بعين الاعتبار كل نفقات المكلف، وكذا مختلف أعبائه.

ويأخذ عليها ما يلي:

– لا تصيب الأجزاء من الثروة أو مظهرها واحدا من مظاهر النشاط الاقتصادي.

– الضريبة الوحيدة ثقيلة العبء على المكلفين، حيث تؤدي إلى إرهاب وعاء الضريبة وتجعل المكلفين يتهربون من دفعها.

ب. الضرائب المتعددة: يعني نظام الضرائب المتعددة إخضاع الممولين لأنواع مختلفة من الضرائب فحسب هذا النظام تعتمد الدولة على أنواع متعددة من الضرائب التي يخضع لها المكلفين، ومن ثم تعدد وتختلف الأوعية الضريبة.

ولهذا النوع عدة مزايا:

✓ يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي حيث إذا أفلح الممول من التهرب من الضريبة الوحيدة لم يتجمل نصيبه من الأعباء العامة، في ظل هذا النظام يستحيل عليه التهرب من كافة الضرائب.

✓ يقلل من العبء الضريبي على المكلفين إذ لا يؤدي إلى إرهاب الممول كما هو الشأن في الضريبة الوحيدة.

وبالرغم من هذه المزايا يسجل على هذا النوع من الضرائب ما يلي:

✓ إن الإفراط بتعدد الضرائب يؤدي إلى تعقيد النظام وإلى عرقلة سير النشاط الاقتصادي وزيادة النفقات الجبائية.¹

2. من حيث تحمل العبء الضريبي:

تتقسم الضرائب من حيث تحمل العبء الضريبي إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة.

أ. **الضرائب المباشرة:** سنتطرق إليها في المطلب الرابع.

¹ حسن مصطفى حسن، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص52-53.

ب. الضرائب الغير المباشرة: هي أن تفرض الضريبة بصورة غير مباشرة على عناصر الثروة، والدخل ورأس المال وليس على ذات وجود الثروة، ومنها ما يفرض على الإنفاق أو الاستهلاك أو التداول وبعض الوقائع كالاستيراد والبضائع.

❖ المقارنة بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير المباشرة:

- ✓ تمتاز الضرائب الغير المباشرة بأنها تمد الخزينة بالإيرادات بسرعة وباستمرار أما المباشرة فتتأخر حصيلتها عادة.
- ✓ تمتاز الضرائب الغير المباشرة أنها تصيب جميع فئات المكلفين حتى أصحاب الدخل المنخفضة لأنها تفرض على الاستهلاك أما المباشرة فلا تصيب جميع المكلفين فيعفى منها أصحاب الدخل المنخفضة.
- ✓ الضرائب المباشرة تلائم الدول الرأسمالية المتقدمة، أما الضرائب الغير المباشرة تلائم الوضع الاقتصادي في الدول المتخلفة.
- ✓ تتسبب الضرائب الغير مباشرة في مضايقة حركة الإنتاج لأنها تتطلب رقابة دقيقة على المنتجين، أما الضرائب المباشرة فلا تعيق حركة الإنتاج.
- ✓ جباية الضرائب المباشرة أيسر وأقل تكلفة من الضرائب الغير المباشرة.
- ✓ تعتبر الضرائب المباشرة أكثر إشعاراً للمكلفين في تحمل الأعباء الضريبية، أما غير المباشرة فتتميز بعدم إشعار الفرد بعبئها لأنها تدفع من قبل المستوردين والمنتجين وتنتقل إلى المستهلك.
- ✓ تعتبر الضرائب المباشرة أكثر عدلاً من الضرائب الغير المباشرة لأنها تفرض على المكلفين ذات القدرة التمويلية.
- ✓ تتميز الضرائب المباشرة والغير المباشرة بإمكانية زيادة حصيلتها في وقت ندعوا الحاجة إلى ذلك، مثل الضريبة الغير مباشرة على الدخان.
- ✓ يمكن استعمال الضرائب المباشرة والغير المباشرة لتحقيق أغراض اجتماعية واقتصادية مثل الحد من استهلاك بعض السلع المستوردة الضريبة غير المباشرة أو التقليل من التفاوت في الدخل.¹

3. من حيث الواقعة المنشأة:

ويقصد بالواقعة المنشأة للضريبة، أن الالتزام بالضريبة ينشأ بمجرد توفر تلك الظروف الموضوعية الشخصية التي تؤدي إلى ظهور الالتزام بالضريبة وتنقسم إلى ما يلي:

¹ فؤاد توفيق ياسين، المحصلة الضريبية، دار البازوري الصلعية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة العربية، 2005، ص13-14.

أ. **ضرائب على رأس المال:** التي تنشأ عن واقعة لملك رأس المال، ويقصد بها من الناحية الضريبية مجموع الأموال المنقولة (الأسهم والسندات) والعقارية (المبينة وغير المبينة) التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة القابلة للتقدير بالنقود، سواء كانت تدر دخلاً أم لا، ومن أمثلتها حقوق التسجيل المدفوعة بمناسبة تلك العقارات.

ب. **الضرائب على الدخل:** التي تتولد عن واقعة تحقق الدخل ويفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيراد مقابل السلع التي تنتجها أو الخدمة التي تقدمها وبالتالي مصادر الدخل الأساسية هي:

– العمل، رأس المال، العمل ورأس المال معاً، وللعمل عائد الأجر الذي تفرض عليه الضريبة على الأجر بينما عائد رأس المال للفوائد التي تفرض عليها الضريبة على الدخل ويدر العمل ورأس المال معاً ربحاً تفرض عليه الضريبة على الأرباح.

ج. **الضرائب على الاستهلاك:** هذه الضرائب نتاج واقعة الاستهلاك التي مفادها الالتزام بدفع الضريبة ينشأ بمجرد شراء السلعة، ويقصد بالضرائب على الاستهلاك كالضرائب التي تفرض على الدخل عند استعماله في أوجه معينة تتمثل في الحصول على السلع الاستهلاكية وضرائب الاستهلاك قد تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع أي في صورة نوعية على الاستهلاك كالرسم الداخلي عن الاستهلاك، وقد تفرض على جميع أنواع السلع في صورة ضريبة عامة على الاستهلاك كالرسم على القيمة المضافة.

4. من حيث سعر أو معدل الضريبة:

يعرف معدل الضريبة بأنه مبلغ الضريبة في علاقته لوعاء الضريبة، ويتحدد معدل الضريبة بشكل عام من طرف السلطات العامة بناءً على احتياجاتها لتغطية أعبائها وتنقسم إلى ضريبة وتصاعدية:

أ. **الضريبة النسبية:** يقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت مهما كان حجم الدخل المادة الخاضع للضريبة.

ب. **الضريبة التصاعدية:** تعني ارتفاع المعدل مع تزايد حجم المادة الخاضعة للضريبة وتأخذ الشكلين التاليين:

➤ **التصاعدية الإجمالية:** وفق هذه الحالة يتم تقسيم دخول الممولين إلى عدة طبقات وترتب هذه الطريقة تصاعدياً، ثم تفرض الضريبة.

➤ **التصاعدية بالشرائح:** وجود نوع التصاعدية بالشرائح تجنب لعيوب التصاعدية الإجمالية حيث تتضمن التصاعدية بالشرائح إعفاء الحد الأدنى الضروري للمعيشة أي مراعاة أوضاع المكلف الشخصية، ويتم لتقسيم الدخل إلى شرائح تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى.¹

المطلب الثالث: التنظيم الفني والأساس القانوني للضريبة

أولاً: التنظيم الفني للضريبة

1. تحديد الوعاء الضريبي (ربط وعاء الضريبة)

إن ربط الضريبة أو ما يعرف بتحديد الوعاء الضريبي يتضمن تحديد كل من الواقعة المنشئة للضريبة أو مناسبة فرضها، إضافة إلى المادة الخاضعة لها.

1. تحديد الواقعة المنشأة للضريبة (مناسبة فرض الضريبة):

إن دين الضريبة لا يتحقق بذمة شخص لمجرد صدور قانون الضريبة، وإنما يتطلب الأمر أن يتحقق بالنسبة له الشرط الذي حدده قانون الضريبة وهو ما يعرف بالواقعة المنشئة للضريبة، والتي تتمثل في الحصول على الدخل في نهاية السنة بالنسبة للضريبة على الدخل أو تملك رأس المال بالنسبة للضريبة على رأس المال، وتحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف بالضريبة له أهمية كبرى من الوجهة القانونية، إذ تبدأ المواعيد القانونية في تلك اللحظة التي تتحقق فيها الواقعة المنشأة.

2. تحديد المادة الخاضعة للضريبة: يتضمن تحديد المادة الخاضعة للضريبة أسلوبين أولهما التحديد

الكيفي، أما الأسلوب الثاني فيتمثل في التحديد الكمي لوعاء الضريبة:

أ. التحديد الكيفي:

إن الاتجاه الحديث في المالية العامة يأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة عند فرضها، وهذا يستدعي التفرقة بين الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية، فالضريبة الحقيقية تفرض على الدخل بغض النظر عن شخصية المكلف أو ظروفه العائلية والشخصية، ولا تتطلب هذه الضريبة جهداً كبيراً من جانب الإدارة الضريبية في تحديدها، فهي تتميز ببساطتها وسهولة تطبيقها وكذا بغزارة حصيلتها، كما أنها لا تقر أي إعفاءات وهي غير مرنة.

¹ عبد الناصر، الضرائب وحساباتها، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الطبعة الثانية، 2008، ص 17-18.

أما الضريبة الشخصية، فهي التي تفرض على الدخل وتأخذ بعين الاعتبار المركز الشخصي والظروف الشخصية للمكلف بالضريبة، حيث لا يقتصر الأمر على تحديد مقدار الدخل الذي يحصل عليه، لكن لا بد من الأخذ بعين الاعتبار عدة ظروف شخصية تتعلق بذات الخاضع للضريبة تتمثل في:

• المركز الاجتماعي والعائلي للمكلف بالضريبة.

• مصدر الدخل.

ب. **التحديد الكمي:**

إن حجم الضريبة يتوقف على طريقة تحديد الوعاء الضريبي، أو طريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة، وهناك عدة طرق لتقدير هذه المادة الخاضعة للضريبة:

ب-أ **طريقة المظاهر الخارجية:** في هذه الطريقة تلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الاستناد إلى بعض المظاهر الخارجية، كأن تعتمد في تقدير دخل الممول أو ثروته على أساس القيمة الإيجارية لمنزله أو عدد النوافذ والأبواب في منزله... الخ، فكلما زاد العدد اعتبر ذلك قرينة على ارتفاع دخل الممول. وتتميز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة والاقتصاد في نفقات الجباية وعدم تدخلها في شؤون الممول ومضايقته بالاطلاع على دفاتره وسجلاته، كما أن هذه الطريقة لا تتطلب من الممول أي قرارات أو مستندات، مما يجعلها صالحة للمجتمعات التي ترتفع فيها الأمية، فضلا عن انخفاض احتمالات التهرب الضريبي، خاصة إذا ما أحسن اختيار المظاهر الخارجية التي يعتمد عليها في التقدير، مما يجعلها صالحة أيضا للدول التي تنخفض فيها درجة الوعي الضريبي. إلا أن أهم عيوب هذا الأسلوب هو انخفاض درجة الدقة في التقدير، فلا يخفى أن هذه المظاهر الخارجية كثيرا ما تتناقض مع الحقيقة، فهناك الشخص الذي يحب الظهور وحياء الترف والشخص المقتر البخيل والشخص المتواضع، كل أولئك لا تتناسب مظاهرهم الخارجية مع إيراداتهم.

ب-ب **طريقة التقدير الجزافي:** وفقا لهذه الطريقة تقدر قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقديرا جزافيا على أساس بعض القرائن التي تعتبر دالة على مقدار دخل المكلف، ويكمن الفرق بين هذه الطريقة وسابقتها في كون أن العنصر الذي يتم الاعتماد عليه في التقدير الجزافي ذو علاقة مباشرة بالثروة أو الدخل الخاضع للضريبة.

ب-ج **طريق التقدير المباشر:** تعتبر أكثر دقة من الطرق السالفة الذكر، إذ أنها تستند مباشرة على معرفة المادة الخاضعة للضريبة، وتتم هذه المعرفة بصورتين إما بالتصريح وإما عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة الضريبية:

- ❖ **التصريح:** ويتمثل التصريح في شكلين أساسيين:
 - **تصريح المكلف بالضريبة:** ومضمون هذه الطريقة أن يقوم المكلف بالضريبة بتقديم التصريح في موعد يحدده القانون، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة، باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح، ولضمان دقة وصحة التصريح فإن الإدارة تحتفظ لنفسها بالحق في الرقابة على التصريح وتعديله إذا بني على غش.
 - **تصريح الغير:** ويلتزم من خلاله شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب، بشرط أن تكون هناك علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة وشخص الغير، مثل ذلك أن يكون الغير مدينا للمكلف بمبالغ.
- ❖ **التقدير بواسطة الإدارة الضريبية:** يخول القانون لإدارة الضرائب حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أي تنفيذ بقرائن أو مظاهر معينة ومحددة، ولذا تسمى هذه الطريقة بالتقدير أو التفتيش الإداري، ويكون للإدارة حرية واسعة في اللجوء إلى كافة الأدلة للوصول إلى تحديد سليم لوعاء الضريبة.

II. تصفية الضريبة

بعد ربط الضريبة، تأتي المرحلة التالية وهي تصفية الضريبة أي تحديد دين الضريبة عن طريق تطبيق الأسعار الواردة في القانون على قيمة الوعاء الضريبي، وقد يحدد المشرع معدل الضريبة وفق أحد الأسلوبين:

أ. أسلوب التحديد المقدم لحصيلة الضريبة (الضرائب التوزيعية):

يتمثل التصوير العلمي لهذه الطريقة في قيام السلطة التشريعية عند التصويت على الميزانية بتحديد الحصيلة الكلية التي يتعين لأن تدرها ضريبة معينة، بعد ذلك تقوم الإدارة الضريبة بتقسيم عبء الضريبة على الأقسام الإدارية نزولاً على السلم التنظيمي الهرمي للإدارة حتى تصل إلى أدنى مستوى في هذا التنظيم فمبلغ الضريبة يحصل أي كان مستوى النشاط الاقتصادي، سواء كان مرتفعاً أو منخفضاً، وبالتالي أياً كانت قيمة المادة الخاضعة للضريبة، الأمر الذي يعني عدم مرونة الضريبة وعدم مراعاة المقدرة التكاليفية للأفراد مما يعني انعدام في العدالة التوزيعية، وهذا ما دعا إلى الاتجاه لترك هذه الطريقة التي كانت مستخدمة في القرن التاسع عشر واستخدام طريقة تحديد سعر الضريبة.

ب. أسلوب تحديد سعر الضريبة:

يقوم المشرع وفقا لهذه الطريقة بتحديد السعر الضريبي في صورة نسبة أو نسب مئوية من قيمة المادة الخاضعة للضريبة، أو في صورة مبلغ محدد على كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة، ويتلافى هذا الأسلوب كل عيوب الأسلوب السابق، فهو يتميز بمرونته وحساسيته للتقلبات الاقتصادية، كما يمكن من الاقتراب من تحقيق قواعد العدالة الضريبية.

1. وقت تحصيل الضريبة:

يستلزم قيام الدولة بالإنفاق في كل الأوقات على مدار السنة أن يوجد دائما تحت تصرفها كميات مناسبة من الإيرادات النقدية لتغطية النفقات، وإذا كانت حصيلتها بعض الضرائب غير المباشرة تنتزع على مدار السنة، فإن الأمر يختلف بالنسبة للضرائب المباشرة التي يسبق تحصيلها القيام بعمليات تقدير المادة الخاضعة للضريبة وتحديد مقدار الضريبة، هذه الضرائب تحدد لها فترة منية معينة من السنة تحصل فيها، الأمر الذي قد يؤدي إلى تقلب في إيرادات الدولة على مدار السنة، من أجل هذا وجب أن يتم تحديد وقت تحصيل الضريبة على النحو الذي يمكن معه تقادي التقلبات في الإيرادات، وذلك لضمان حد أدنى من التوافق بين الإيراد والإنفاق على مدار السنة، إلا أن يجب كذلك أن يراعي اعتبار آخر، يتمثل في أن تحصل الضريبة بقدر الإمكان في أكثر الأوقات مناسبة للمكلف.

2. طرق تحصيل الضريبة:

يتم تحصيل الضريبة وفق عدة طرق أهمها:

- **التوريد المباشر:** تلجأ الإدارة الضريبية وفق الطريقة إلى تحصيل الضريبة عن طريق التوريد المباشر بقيام الممول بسداد قيمة الضريبة المستحقة مباشرة إلى الإدارة بعد إتمام الربط النهائي لها.
- **الأقساط المقدمة:** تتبع الإدارة طريقة الأقساط المقدمة التي يقوم الممول بمقتضاها بدفع أقساط دورية خلال السنة الضريبية طبقا لقرار يقدمه عن دخله المحتمل، أو حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة، على أن تتم التسوية النهائية للضريبة بعد ربطها، بحيث يسترد الممول ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المربوطة أو يدفع ما قد يقل عنها.
- **الحجز من المنبع:** كما تلجأ الإدارة الضريبية بصدد تحصيل الضريبة إلى طريقة الحجز من المنبع التي تتميز عن غيرها من طرق الجباية من ناحية لجوء الإدارة الضريبية إلى تطبيقها في اللحظة التي يحصل فيها الممول على الدخل الأمر الذي يؤدي إلى تزويد الدولة بياعا بحصيلة ضريبية مستمرة. (تكاليف شخص ثالث تربطه بالمول علاقة، فيقوم بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها رأسا للخزينة العامة).

III. المشكلات المرتبطة بالتنظيم الفني للضرائب

نقصد بها المشكلات التي يجب على المشرع أخذها في الحسبان عندما يكون بصدد إقرار القواعد الفنية للضرائب، من ربط وتصفية وتحصيل، وتتمثل أهم هذه المشكلات في كل من الازدواج والتهرب الضريبيين. أ. الازدواج الضريبي: عبارة عن فرض ضريبتين من نوع واحد على الوعاء نفسه خلال فترة واحدة، وبالتالي اقتطاع هاتين الضريبتين من مال مكلف واحد، وقد يكون إما داخليا أو دوليا لاختلاف النظم الضريبية في الدول.

ب. التهرب الضريبي: التهرب من الضريبة هو ظاهرة يحاول فيها المكلف بالضريبة عدم دفعها كليا أو جزئيا بعد تحقق واقعها المنشئة، والتهرب قد يكون مشروعاً أو غير مشروع وهو الذي يتضمن مخالفة قانونية.¹

ثانياً: الأساس القانوني للضريبة

إن طبيعة الضريبة لا يمكن أن تتجلى إلا بعد ما نتعرف على أساسها القانوني وهو ما يعرف بالتكليف القانوني للضريبة.

كما نشير بأن فرض الضريبة يدخل في السيادة السياسية للدولة، وأن فرض أو تبديل أو إعفاء أي ضريبة يجب أن يتم من قبل السلطة التشريعية، أو من يقوم مقامها. ومن ثم فإن الأساس القانوني للضريبة كان محل جدل بين نظريات كثيرة انتشرت في القرن الثامن والتاسع عشر من طرف العديد من كتاب المالية من أمثال "هويس لوك" و"الفيزيوقراط" و"ساي" وغيرهم. فمنهم من يرى بأن فرض الضريبة يستند إلى العلاقة التعاقدية بين الدولة والفرد، ومنهم من اعتبر فرض الضريبة واجبا وطنيا "نظرية التضامن".

1. النظرية التعاقدية للضريبة: أصحاب هذه النظرية أكدوا بأن الضريبة علاقة تعاقدية بين الدولة والفرد وأن هناك عقد ضمني بينهما، بحيث تلتزم الدولة بتقديم خدمات للأفراد على أن يقوم الأفراد بسداد مبلغ مالي يمثل الضريبة.

فالبرغم من اتفاق أصحاب هذه النظرية على أن الضريبة عبارة عن عقد ضمني، إلا أنهم اختلفوا في تفسير هذا العقد بحيث اعتبر بعضهم الضريبة "عقد بيع" وآخرون اعتبروا الضريبة "عقد إيجار" وفريق آخر اعتبر الضريبة على أنها "عقد تأمين".

¹ حمدي فلة، محاضرات في مقياس قانون جبائي، سنة ثالثة ليسانس، تخصص إدارة مالية، جامعة عبد الحفيظ بوالصوف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ميله، 2022، ص 1_4.

2. نظرية التضامن الاجتماعي: هذه النظرية تمثل لدى مؤيديها بأنها عبارة عن تضامن المجتمع الذي يخضع لسلطة سياسية واحدة، وهذا يدل على أن هذه الفكرة مستمدة من التطور التاريخي للضريبة، بحيث كانت الضريبة تمثل "فكرة تضامنية" بين مختلف العشائر والقبائل، وبعدها أصبحت تمثل مساعدة مالية يقدمها الأفراد للحاكم من تغطية النفقات العامة، ثم تحولت نتيجة للظروف الاقتصادية والاجتماعية كفريضة واجبة الدفع من طرف الأفراد، وذلك في إطار اجتماعي وتضامني.

وهكذا يمكننا القول أن نظرية التضامن الاجتماعي هي الأكثر موضوعية وواقعية لأنها لا تقوم على أساس عقد ضمني بين الدولة والأفراد وإنما على أساس التضامن الاجتماعي ورغبة الدولة والأفراد للتعايش وتحمل الأعباء الاجتماعية معا.¹

المطلب الرابع: مفهوم، مزايا وعيوب الضرائب المباشرة

أولاً: مفهوم الضرائب المباشرة

التعريف الأول: هي الضرائب التي يتحملها المكلف مباشرة ولا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر بأي حال فمثلا ضريبة الدخل سواء كانت على الأشخاص كما هو الحال بالنسبة (IRG)، وكذلك الشركات كما هو الحال بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات (IBS) يتحملونها مباشرة دون استطاعتهم نقل عبئها إلى غيرهم.

التعريف الثاني: هي ضرائب تسري على القيمة التي يحققها المكلف من الدخل أو ما يملكه من الثروة، وتقدير قيمة العناصر الخاضعة لضرائب الدخل على أساس ما يحققه المكلف من خلال فترة زمنية معينة سواء كانت شهر أو سنة، وهي تلك الضريبة التي يتحمل عبئها في النهاية من يقوم بتوزيعها إلى الخزينة العمومية.

فهي اقتطاع مباشر من الدخل أو رأس المال وتفرض على عناصر تتمتع بالدوام والاستقرار ومن أمثلتها ضريبة على الدخل، الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية...، وتفرع إلى نوعين:

❖ **الضريبة النوعية:** التي تتناول نوعا معينا من الدخول دون آخر، مثل: تتميز ببساطة وسهولة التطبيق ولكن لا تحقق العدالة في توزيع عبء الضريبة.

❖ **الضريبة العامة:** على الدخول بحيث تتناول جميع عناصر الدخل المكلف على اختلاف أنواعها أو تمس الوعاء دون الأخذ بعين الاعتبار الشخص أو المكلف، وتتطلب الضرائب إدارة جبائية ذات كفاءة

¹ محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية-دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، 2010/2009، ص 17-18.

ودرجة عالية من التنظيم وأغلب الدول تعتمد على الضريبتين ودرجة الاعتماد تختلف وفق النظم

المتواجدة في الدول من نظام سياسي واجتماعي واقتصادي.¹

ثانيا: مزايا وعيوب الضرائب المباشرة

نجد في الضرائب المباشرة العديد من المزايا والعيوب:

أ) مزايا الضرائب المباشرة:

- العدالة في التكاليف بحيث تنظر في المقدرة المالية للمكلف وتتناول الأفراد المالية وتصرفات المكلف، وبالتالي فهي قابلة للتكاف والتساعد.
- ذات حصيلة ثابتة لأنها تفرض على عناصر معروفة مسبقا لدى الإدارة الضريبية حيث أن الضرائب المباشرة تتميز بالبساطة، ووضوح عناصرها لدى أعوان الضرائب.
- وضوح الضرائب المباشرة وتأثير بالنسبة للمكلفين لأنهم يشعرون بثقلها وهذا ما يحفزهم على الاشتراك في النشاط السياسي للدولة ومراقبتهم للحكومة في اتجاهاتها لإنفاقاتها العامة.
- ذات حصيلة مباشرة ثابتة لأنها تفرض على عناصر ثابتة نسبيا، فلا تتأثر بالتقلبات الاقتصادية.

ب) عيوب الضرائب المباشرة:

- الضرائب المباشرة لها حصيلة ثابتة بالنسبة لهم عبء فهو يضر بنمو الاقتصاد أوقات الرخاء ولا يساعد على توفير رؤوس المال في أوقات الكساد.
- عدم ملائمتها يحمل الأفراد على محاولة التهرب من دفعها ويساعد على ذلك وضوحها مما يزيد من نفقات الجباية بسبب ضرورة مراقبتها.
- تعارض الضرائب المباشرة مع الضرورية الشخصية كأسرار المكلف ونوعية مهنته وظروفه المالية مما يسبب له الإحراج ويدفعه ذلك إلى عدم التعاون مع الإدارة.
- تأخر حصيلتها على الخزينة العامة لأنها تفرض على أساس سنوي في الغالب.
- تعارضها مع قواعد العدالة نظرا لخضوع فرضها أحيانا إلى أهواء شخصية والمحسوبية كتقرير إعفاءات معينة لأشخاص محددين لتعارض المصالح المتباينة.²

¹ د. بوعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية دروس وتطبيقات محلولة، Pages Bleus، ص 99.

² د. بوعون يحيوي نصيرة، مرجع سبق ذكره، ص 100.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل نستنتج، أن النظام الضريبي هو مجموعة من القواعد والإجراءات التي تحددها الدولة والرامية إلى تحصيل إيرادات مالية ويكون ذلك بداية من الربط والتشريع إلى التحصيل، والنظام الضريبي ما هو إلا ترجمة عملية للسياسة الضريبية، كما يجدر الإشارة أن النظام الضريبي يختلف من دولة إلى أخرى لا لاختلاف الأهداف وإنما لاختلافات جوهرية في مستويات التقدم الاقتصادي، الهياكل الاقتصادية، الإيديولوجيات، العادات والتقاليد.

تعد الضريبة مكونا من مكونات النظام الضريبي فهي تعتبر فريضة نقدية يخضع لها كافة المكلفين سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو اعتباريين، وقد تطورت أهداف الضريبة من اقتصارها على تحقيق هدف الحصيلة إلى استعمالها كأداة لتحقيق أهداف اقتصادية، اجتماعية وسياسية، وذلك بالموازنة مع تطور وظيفة الدولة وتدخلها في النشاط الاقتصادي.

الفصل الثاني: معالجة الضريبة

على أرباح الشركات والضريبة

على الدخل

تمهيد:

تشكل الضرائب أهم مصادر تمويل خزينة الدولة والوفاء بمتطلبات السياسة المالية الحكومية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، والضريبة تعكس سيادة الدولة حيث أنها تتميز بميزة الجبر والإخضاع أو التحصيل، لذلك تسعى الدولة لعمل كل ما في وسعها من سن القوانين والتشريعات التي تنظم عملية جباية وتحصيل الضرائب، بما يحافظ على وفرة الجباية لخزينة الدولة مع تحقيق العدالة وعدم زيادة العبء الضريبي على المكلفين.

ومن بين أهم الضرائب التي مسها الإصلاح الجبائي في الجزائر هي الضرائب المباشرة بصفة عامة والضرائب على الأرباح والدخل بصفة خاصة.

وعلى هذا الأساس فإنه من بين أهم أهداف ومحاور الإصلاح الاقتصادي في الجزائر هو وضع المؤسسات العمومية موضع المؤسسات الخاصة وإخضاعها لمنطق وقواعد السوق، ولتكريس هذا الهدف تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات.

تمثل الضرائب على الدخل أهم الضرائب التي يتشكل منها الهيكل الجبائي لأي دولة، وذلك لما لها من عبء مباشر وثقيل على أي اقتصاد.

ومن أجل الإحاطة بالضرائب على الأرباح والضرائب على الدخل تطرقنا في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: معالجة الضريبة على أرباح الشركات.

المبحث الثاني: معالجة الضريبة على الدخل الإجمالي.

المبحث الثالث: معالجة الضريبة على الدخل الإجمالي-الرواتب والأجور.-.

المبحث الأول: معالجة الضريبة على أرباح الشركات

المطلب الأول: مفهوم وخصائص الضريبة على أرباح الشركات

1. تعريف الضريبة على أرباح الشركات:

تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية سنة 1991 حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى هذه الضريبة "بالضريبة على أرباح الشركات"²⁰

2. خصائص الضريبة على أرباح الشركات

- ضريبة وحيدة: حيث تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين
- ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها
- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة
- ضريبة نسبية: لكونها تعتمد على معدل واحد يفرض على الربح الضريبي
- ضريبة تصريحية : حيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب وذلك كآخر أجل نهاية شهر أفريل للسنة التي تلي سنة الاستغلال.²¹

المطلب الثاني: الإعفاءات والالتزامات والعقوبات

أولاً: الإعفاءات

1. الإعفاءات الدائمة:

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
- صناديق التعاون الفلاحية بعنوان العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط.
- التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا اتحاداتها المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين الغير الشركاء.
- الشركات التعاونية للإنتاج والتحويل وحفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه، والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيروها، العمليات الآتية: (أ) مبيعات محققة في المحلات التجزئة المنفصلة عن مؤسساتها الرئيسية.

²⁰وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 135، ص37.

²¹ سكاك مراد، دروس التسيير والتدقيق الجبائي ألقيت للسنة أولى ماستر اقتصاد وتسيير مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف1، الجزائر، 2020/2019.

(ب) عمليات التحويل التي تخص المنتوجات أو المنتوجات الفرعية باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوان أو التي يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة والصناعة.
 (ج) عمليات محققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو ألزمت لقبولها.
 ويطبق هذا الإعفاء على العمليات المحققة من طرف التعاونيات الحبوب واتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب والمتعلقة بشراء أو بيع أو تحويل أو نقل الحبوب.
 ويطبق نفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج يعدها الديوان أو بترخيص منه.

- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته.
- عمليات تصدير السلع والخدمات، باستثناء تلك المنجزة من طرف النقل البري والبحري و الجوي و عمليات إعادة التأمين والبنوك و كذا بالنسبة لمعاملي الهاتف النقال وحاملي تراخيص إقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الانترنت و المؤسسات الناشطة في مجال القبلي أو البعدي للإنتاج في القطاع المنجمي مقارنة مع عمليات تصدير المنتجات المنجمية على حالها الخام أو بعد تحويلها.

يحدد الربح المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.
 ترتبط الاستفادة من أحكام هذه الفقرة، بتقديم الشركة إلى المصالح الجبائية المختصة، وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك موطن بالجزائر، وفقا للشروط والأجال المحددة في التنظيم الساري المفعول.²²

2. الإعفاءات المؤقتة:

- الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، لمدة ثلاث سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في استغلالها.
 ترفع مدة الإعفاء إلى ست (6) سنوات، إذا كانت الأنشطة ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
 وتمدد فترة الإعفاء هذه بسنتين (2)، عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث عمال على الأقل لمدة غير محددة.

إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، في منطقة بالجنوب، وتستفيد من مساعدة "صندوق تسيير عمليات الاستثمارات العمومية

²² وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 138، ص 38-39.

- المسجلة في ميزانية التجهيز للدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا "، تمتد مدة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- المؤسسات السياحية المنشأة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء وكالات السياحة والأسفار لمدة عشر (10) سنوات.
 - وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية، لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط.
 - تستفيد من الإعفاءات العمليات المدرة بالعملة الصعبة لاسيما:
 - عمليات البيع الموجهة للتصدير.
 - تأدية الخدمات الموجهة للتصدير.²³

ثانيا: العقوبات

1. العقوبات الناجمة عن التأخير في دفع (IBS):

- حسب البند 1 من المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يترتب ما يلي:
- تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات. وبضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%، تخفض هذه الزيادة إلى 10% أو 20% ضمن الشروط المحددة في المادة 322.
 - إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدره ثلاثين يوم (30) اعتبارا من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام والقاضي بوجوب تقديم هذا التصريح بهذا الأجل، تطبق زيادة بنسبة 35%.
 - يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الآجال المحددة، أو عند إثبات تصريحه، الوثائق والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و153 و180 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، دفع غرامة جبائية قدرها 1000 دج وهذا في كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها.
 - في حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ الإنذار الموجه إلى المعني بالأمر، في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام، تفرض الضريبة تلقائيا وبضاعف مبلغ الحقوق إلى غاية 25%.
 - يترتب على عدم تقديم أو الإيداع الغير الكامل للوثائق المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، خلال أجل قدرة ثلاثون يوما (30) يوما من تاريخ التبليغ، في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام، تطبيق غرامة بمبلغ 2000000 دج. إذا لم تحترم المؤسسة إلزامية التصريح

²³ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 138، ص39.

- وتعرضت للمراقبة، فإنه زيادة على الغرامة السالفة الذكر، يتم فرض غرامة إضافية تساوي 25% من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة، وذلك بمفهوم أحكام المادة 141.
- تفرض غرامة جبائية بنسبة 25% تحسب على النتيجة الجبائية، دون أن تتعدى هذه الغرامة 1000000، تطبق على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادتين 18 و 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الذين لم يقدموا الكشف التلخيصي السنوي إلكترونياً قبل تاريخ 20 ماي. وفي حالة تسجيل عجز في النتيجة الجبائية المصرح بها، تطبق غرامة قدرها 100000 دج. تطبق على هذه غرامة جبائية زيادة بنسبة 35% عندما لا يكتب المكلفون بالضريبة المعنيون الكشف التلخيصي السنوي بعد انقضاء أجل ثلاثين (30) يوماً ابتداءً من تاريخ استلام الأخطار الرسم.
- تفرض على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادتين 18 و 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الذين اكتتبوا كشفاً تلخيصياً سنوياً يحتوي على بيانات مختلفة عن تلك الواردة في التصريح السنوي للنتائج والكشوف المرفقة، غرامة جبائية بقيمة 10000 دج لكل بيانات غير مطابقة دون أن يتعدى إجمالي مبلغ الغرامات الجبائية المطبقة 100000 دج.²⁴

2. العقوبات الناجمة عن عدم التصريح بـ IBS حقيقي

- عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلاً أو ربحاً ناقصاً أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أحل بها نسبة:

- 10%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50000 دج أو يساويه؛
- 15%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50000 دج ويقل عن مبلغ 200000 دج أو يساويه؛
- 25%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000 دج.

- عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الأخطاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة. توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة. لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50%. وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة بـ 100%. تطبق نسبة 100% كذلك، عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.²⁵

المطلب الثالث: معدلات الضريبة على أرباح الشركات وآلية تسديدها

أولاً: معدلات الضريبة على أرباح الشركات IBS

²⁴وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 192، ص 59.

²⁵وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 193، ص 59-60.

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية، حيث أنها تفرض على أساس نسبة معينة، وفي هذا المجال حددت المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التالية:

(1) المعدل العادي Le taux normal

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.²⁶

(2) المعدلات الخاصة Les taux spécifiques

تحديد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (01): معدلات الاقتطاع من المصدر الضريبة على أرباح الشركات

النشاط الخاضع للضريبة	المعدل
-بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات. -بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية (تخضع لمبدأ المعاملة بالمثل).	10%
- بالنسبة للمداخيل التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات. -المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر؛ العائدات المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، بموجب امتياز رخصة استغلال براءتهم.	30%
- بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها.	40%
-بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر.	20%

المصدر: وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 150، ص 47.

²⁶ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 150، ص 26.

ثانيا: آلية التسديد الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات بطريقتين،

1) نظام الدفع التلقائي

تعتبر هذه الطريقة من أهم الطرق لتسديد الضريبة، حيث يتم حساب الضريبة حسب هذا النظام من المكلف نفسه، وتسدّد تلقائيا لخزينة الضرائب دون إنذار مسبق من إدارة الضرائب.

2) نظام الاقتطاع من المصدر

يشمل هذا النظام بعض المداخل المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، مثلما تمّ عرض لها سابقا في المعدلات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

يتكون نظام الدفع التلقائي من ثلاثة تسيّقات مؤقتة، تسدّد خلال السنة المالية نفسها، ورصيد التسوية يسدّد بعد قفل السنة المالية.

الجدول الاتي يوضح تواريخ تسديد التسيّقات المؤقتة:

جدول رقم (02): تواريخ تسديد التسيّقات للضريبة على أرباح الشركات

التسيّقات	تاريخ التسديد
التسيّيق الأول	من 20 فبراير إلى 20 مارس
التسيّيق الثاني	من 20 ماي إلى 20 جوان
التسيّيق الثالث	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر
رصيد التسوية	30 أبريل من السنة الثانية كآخر أجل

يتم حساب قيمة التسيّقات على أساس 30% من الربح الجبائي المصرح به في السنة المالية الماضية، مع علم أن التسيّيق الأول يحسب على أساس السنة المالية قبل الماضية في حالة عدم تحديد الربح الجبائي للسنة المالية الماضية، ويتم تعديله عند التسيّيق الثاني.²⁷

المطلب الرابع: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات وتسجيلها المحاسبي

أولاً: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

أ) الشركات الخاضعة إجباريا:

²⁷. لطفي شعباني، جباية مؤسسة، دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، تم طبع من طرف متيجة للطباعة 594 شارع مصطفى

تفرض على الأرباح المحققة من طرف شركات الأموال والمذكورة في القانون التجاري وهي شركات ذات الأسهم، شركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات التوصية بالأسهم، المؤسسات العمومية ذات طابع الاقتصادي، صناعي وتجاري.

(ب) الشركات الخاضعة اختياريًا:

- شركات التوصية البسيطة.
- شركات التضامن.
- شركات المساهمة.
- الشركات المدنية.²⁸

يجب أن يرفق طلب الاختيار بتصريح الضريبة على أرباح الشركات، ولا يمكن التراجع عن هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

ثانياً: التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات (IBS)

تتم المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:²⁹

²⁸. المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022

²⁹ عريوة رشيد، محاضرات في مقياس محاسبة الشركات ألقيت على طلبة سنة أولى ماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بوضياف مسيلة، الجزائر، 2015/2016.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
Xxx	Xxx	N/03/20 ح/ الدولة-الرسوم على رقم الأعمال ح/ البنك (دفع التسبيق الأول على الضريبة على نتيجة السنة N)	512	445
		N/06/20 ح/ تسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ البنك (دفع التسبيق الثاني على الضريبة على نتيجة السنة N)	512	4442
Xxx	Xxx	N/11/20 ح/ تسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ البنك (دفع التسبيق الثالث على الضريبة على نتيجة السنة N)	512	4442
		N/12/31 ح/ الضريبة على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية ح/ الدولة الضرائب على النتائج (الضريبة على أرباح السنة N)	4441	695
Xxx	Xxx	N+1/04/xx ح/ الدولة الضرائب على النتائج ح/ تسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ البنك (تسوية الضريبة على أرباح السنة N)	4442 512	4441

المبحث الثاني: معالجة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

المطلب الأول: مفهوم وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

أولاً: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

استخلاصاً من نص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين وتسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي في الإجمالي للمكلف بالضريبة".³⁰ وعليه تعرف الضريبة على الدخل الإجمالي، بأنها ضريبة وحيدة سنوية تأسس على الدخل الصافي وهي ضريبة متزايدة تدخل ضمن الضرائب المحصل عليها لصالح الخزينة.³¹

ثانياً: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:

1. **ضريبة سنوية:** بمعنى أنها تفرض سنوياً على الربح أو الدخل الذي يحققه المكلف بالضريبة، ما عدا المداخيل المحصلة شهرياً كالأجور فهي تقتطع من أجورهم شهرياً وفقاً لما يحدد في القانون.
2. **ضريبة وحيدة:** بمعنى أنها تفرض مرة واحدة على مجموع المداخيل الصافية لأصناف الدخل الخاضعة لها.
3. **ضريبة تصاعدية:** حيث تحتسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق جدول تصاعدي يقسم فيه الدخل إلى شرائح، ما عدا المداخيل الخاضعة للاقتطاع من المصدر.
4. **ضريبة تفرض على الأشخاص الطبيعيين دون المعنويين.**
5. **ضريبة شخصية:** بمعنى أنها تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف به.
6. **ضريبة إجمالية:** بمعنى أنها تخص الدخل الإجمالي الصافي الذي يتم الحصول عليه بعد خصم جميع التكاليف المسموح بها قانوناً.
7. **ضريبة تصريحية:** بمعنى أن تحصيل الضريبة يتم بعد تقديم المكلف بها لتصريح يتضمن ما حققه من دخل إجمالي صافي خاضع للضريبة، غير أن هناك استثناء فبعض المداخيل تقتطع منها الضرائب من المصدر دون الحاجة إلى تصريح.³²

³⁰ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة الأولى، ص10.

³¹ بن أعمار منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية- الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص61.

³² عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2015/2016، ص121.

المطلب الثاني: المداخل والأشخاص الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

أولاً: المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

1. الأرباح الصناعية والتجارية: تعتبر أرباحاً صناعية وتجارية لتطبيق الضريبة على الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة نشاط تجاري أو صناعي أو حرفي، وكذا الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها.³³ بالإضافة إلى الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين:
 - يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.
 - يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو بالتقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم.
 - يؤجرون:
 - مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها الأثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان الإيجار يشمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أو لا.
 - القاعات المخصصة لإحياء الحفلات أو لتنظيم اللقاءات والملتقيات والتجمعات.
 - يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر حقوق البلدية.
 - يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح.
 - كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق ضريبة الدخل، المداخل المحققة من قبل التجار الصيادين، الرابطة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.³⁴
2. أرباح المهن غير التجارية: تعتبر كمداخل متأتية من ممارسة مهنة غير تجارية، أرباح المهن الحرة والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، وكذا كل المهن والمستثمرات المدرة للأرباح، والتي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح والمداخل.

وتتضمن هذه الأرباح أيضاً:

 - ربوع عائدات حقوق المؤلف التي يتقاضاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون، وورثتهم والموصى لهم بحقوقهم.
 - الربوع المحققة من قبل المخترعين، سواء من منح رخصة استغلال شهادتهم أو بيع علامات الصنع أو طرق أو صيغ الإنتاج أو التنازل عنها.³⁵

³³ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 11، ص 11.

³⁴ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 12، ص 11-12.

³⁵ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 22، ص 14.

3. **المدخيل الفلاحية:** تعتبر مدخيل فلاحية، المدخيل المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، مهما كان طبعها عصريا أو تقليديا.

- كم تعتبر مدخيل فلاحية المدخيل الناتجة عن:
- أنشطة تربية الدواجن والنحل والأرانب والحلزون.
- استغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض.
- المنتوجات الغابية المتعلقة بالفلين ولحاء الشجر واستخراج المادة الصمغية.
- استغلال المشاتل التي تمارس حصريا نشاط إنتاج النباتات الشجرية وزراعة الكروم.
- استغلال الحلفاء.³⁶

4. **المدخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية:**

- تعتبر كمدخيل عقارية المدخيل المتأتية من:
- إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها.
- إيجار المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعنادها إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية.
- تدرج كذلك في صنف الربوع العقارية الإيرادات الناتجة عن إيجار أملاك غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية.³⁷
- يوزع حاصل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الربوع العقارية كما يلي:
- 50% لفائدة ميزانية الدولة.
- 50% لفائدة البلدية التي يقع فيها العقار.³⁸

5. **ربوع رؤوس الأموال المنقولة:**

- ❖ **ربوع الأسهم أو حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها:** تتمثل ربوع الأسهم وحصص الشركة والإيرادات المماثلة لها في الإيرادات التي توزعها:
- شركات الأسهم بمفهوم القانون التجاري.
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
- الشركة المدنية المتخذة شكل شركة أسهم.
- شركات الأشخاص وشركات المساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال.³⁹

³⁶ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 35، ص16.

³⁷ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 42، ص17.

³⁸ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 42 مكرر، ص17.

³⁹ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 45، ص18.

❖ إيرادات الديون والودائع والكفالات: تعد مداخيل من الديون والودائع والكفالات والفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل والأرباح وكافة الحواصل الأخرى:

- الديون الرهنية الممتازة منها والعادية وكذا الديون المماثلة للأسهم والسندات العامة وسندات القرض الأخرى القابلة للتداول باستثناء كل عملية تجارية لا تكتسي الطابع القانوني للقرض.
- الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد، مهما كان المودع ومهما كان تخصيص الوديعة.
- الكفالات نقداً.
- الحسابات الجارية.
- سندات الصندوق.

- الودائع في حسابات الاستثمار المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية.⁴⁰

6. المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية: سنتطرق إليها في المبحث الثالث.

7. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة: تعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن:

أ. بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، تعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية فوائض القيمة المحققة فعلاً من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني، عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية، وكذا الحقوق العقارية المتعلقة بهذه الأملاك.

تعد كذلك تنازلات بمقابل، الهيئات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وإلى غير الأقارب.⁴¹

ب. فوائض قيمة ناتجة عن التنازل عن الأسهم، الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، فوائض القيمة المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين الذين يبيعون خارج إطار نشاطهم المهني كل أو جزء من الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة التي يحوزها.

تعد كذلك تنازلات بمقابل، الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وإلى غير الأقارب.⁴²

❖ تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة:

• فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغي المبنية والحقوق العقارية الحقيقية المرتبطة بهذه الأملاك:

⁴⁰ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 55، ص 19.

⁴¹ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 77، ص 23.

⁴² وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 77 مكرر، ص 23.

يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة بعنوان التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية، من الفارق الإيجابي بين:

– سعر التنازل عن العقار.

– سعر الاقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل.

يخفض سعر التنازل عن من مبلغ الحقوق والرسوم المدفوعة والمصاريف المثبتة قانوناً، التي يتحملها البائع أثناء هذه العملية.

تضاف إلى سعر الاقتناء أو قيمة الإنشاء، مصاريف الاقتناء والصيانة والتحسين المثبتة قانوناً، وذلك في حدود 30% من سعر الاقتناء أو قيمة الإنشاء.

عندما يكون العقار المتنازل عنه ناتجاً من هبة أو ميراث، فإن القيمة التجارية للعقار بتاريخ الهبة أو

الميراث تحل محل قيمة الاقتناء بالنسبة لحساب فائض قيمة التنازل الخاضع للضريبة.

فضلاً عن ذلك، يمكن للإدارة أن تعيد تقييم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية على أساس القيمة التجارية الحقيقية وذلك في إطار احترام الإجراءات التناقضية المنصوص عليه في أحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.⁴³

يستفيد الدخل الخاضع للضريبة من تخفيض 5% سنوياً، ابتداءً من السنة الثالثة من تاريخ حيازة العقار

وذلك في حدود 50%.⁴⁴

• **فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة:**

يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة بعنوان التنازل بمقابل عن الأسهم والحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة، من الفرق الإيجابي بين سعر التنازل أو القيمة الحقيقية للأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة وسعر الشراء أو اكتتاب الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المالية المتنازل عنها. يخفض سعر التنازل من مبلغ الحقوق والرسوم المدفوعة والمصاريف المثبتة قانوناً، التي يتحملها البائع أثناء هذه العملية.

بالنسبة للأسهم والحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المتنازل عنها الناتجة عن هبة أو ميراث،

تعوض القيمة السوقية الحقيقية لهذه الأوراق عن تاريخ الهبة أو الميراث بقيمة الاقتناء، من أجل حساب فائض قيمة التنازل الخاضعة للضريبة.⁴⁵

ثانياً: الأشخاص الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

يخضع للضريبة على الدخل:

⁴³ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 78، ص 23.

⁴⁴ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 79، ص 23.

⁴⁵ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 79 مكرر، ص 23.

- الأشخاص الذين يوجد موقع تكليفهم في الجزائر على كافة مداخيلهم.
- يخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر، يعتبر موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:
- (أ) الأشخاص الذين تتوفر لديهم مسكن بصفته مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقيات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة على الأقل.
- (ب) الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.
- (ج) الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا.
- يعتبر كذلك موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.⁴⁶
- يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.⁴⁷
- يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة تناسيبا مع حقوقهم فيها:
- الشركاء في شركات الأشخاص.
- شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي شريطة ألا تشكل هذه الشركات في شكل شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية، أو تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.⁴⁸

المطلب الثالث: إعفاءات وتخفيضات، معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي

أولا: الإعفاءات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي

➤ الإعفاءات الدائمة:

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

⁴⁶ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 3، ص10.

⁴⁷ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 4، ص10.

⁴⁸ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 7، ص11.

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.
 - مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
 - المداخل المحققة المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته.
 - المداخل الناتجة عن عمليات تصدير السلع والخدمات.
 - المداخل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها، في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع والأشغال والخدمات.⁴⁹
 - المبالغ المحصلة في شكل أتعاب وحقوق المؤلفين والمخترعين المتعلقة بالأعمال الأدبية والعلمية والفنية والسينمائية، من قبل الفنانين والمؤلفين والملحنين والمخترعين الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.⁵⁰
 - المداخل الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور.
 - مداخل المستثمرات التي تقل أو تساوي مساحتها ستة (6) هكتار للمستثمرات الواقعة في الجنوب، ستة (6) هكتار بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الهضاب العليا، هكتاران (2) بالنسبة للمستثمرات الواقعة في المناطق الأخرى.⁵¹
 - أرباح الودائع في حسابات الاستثمار المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية.⁵²
 - ملك عقاري مرتبط بتركة من أجل تصفية ميراث شائع موجود.
 - ملك عقاري في إطار عقود تمويل المرابحة والإجارة المنتهية بالتملك.⁵³
- **الإعفاءات المؤقتة:**
- الأنشطة التي يمارسها الشباب أصحاب الاستثمارات أو الأنشطة أو المشاريع، للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل، التي تسيرها "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر" وذلك لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- عندما تمارس هذه الأنشطة في المناطق الواجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، ترفع فترة الإعفاء إلى ست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- وتتمدد هذه الفترة بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة.

⁴⁹ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 13، ص12.

⁵⁰ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 25 مكرر، ص14.

⁵¹ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 36، ص16.

⁵² وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 56 مكرر، ص19.

⁵³ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 80 مكرر، ص24.

عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة الجنوب تستفيد من مساعدة "صندوق تسيير عمليات الاستثمار العمومي المسجلة بعنوان ميزانية تجهيز الدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا"، تمدد فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى شر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

- المداخل الناجمة عن ممارسة نشاط حرفي تقليدي أو نشاط حرفي فني لمدة عشر (10) سنوات.⁵⁴
- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشرة (10) سنوات المداخل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا بداية من تاريخ منحها، الأراضي الجبلية، بداية من تاريخ بداية النشاط.

ثانيا: التخفيضات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي

يطبق تخفيض بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي على الأنشطة التالية:

- يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواه، تخفيض نسبة 35%.
- يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30% فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للشروط التالية:
- يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الاهتلاكية (المنقولات أو العقارات) باستثناء السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط خلال السنة المالية لتحقيقها أو خلال السنة المالية الموالية، يجب على المستفيدين من هذا الامتياز اكتاب التزام بإعادة الاستثمار دعما لتصريحاتهم السنوية.
- يجب أن يمك المسفيدون محاسبة منتظمة، فضلا عن ذلك يجب أن يبينوا بصورة مميزة في التصريح السنوي للنتائج الأرباح التي يمكنها الاستفادة من التخفيض وإلحاق قائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول وكذا سعر كلفتها.
- يجب على الأشخاص في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي حدث في أجل أقل من 35 سنوات ولم يتبع باستثمار فوري أن يدفعوا القابض الضرائب مبلغا يساوي الفرق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض وتطبق على الحقوق الإضافية المفروضة على هذا النحو زيادة قدرها 5%.
- كما تؤسس ضريبة تكميلية ضمن نفس الشروط في حالة عدم احترام الالتزام المذكورة في الفقرة 30 من هذه المادة مع زيادة قدرها 15%.⁵⁵
- يستفيد الزوجان اللذان يختاران نظام فرض الضريبة المشترك من تخفيض بنسبة 10% من الدخل الخاضع للضريبة.⁵⁶

⁵⁴ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 13 مكرر، ص12.

⁵⁵ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 21، ص13.

ثالثاً: معدلات فرض الضريبة على الدخل الإجمالي

تخضع المداخل والإيرادات لجدول الضريبة على الدخل أو للاقتطاع من المصدر:
الجدول رقم (03): سلم الضريبة على الدخل الإجمالي

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

المصدر: المادة 104 من قانون المالية لسنة 2022

❖ معدلات الاقتطاع من المصدر:

1. المداخل الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية:

- 7% محررة من الضريبة، بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار ذا طابع سكني.
- 15% محررة من الضريبة، بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار ذي طابع تجاري أو مهني غير مزود بأثاث أو معدات ضرورية لاستغلاله، كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع الشركات.
- 15% محررة من الضريبة، بالنسبة للأملك غير المبنية، يخفض هذا المعدل إلى 10% بالنسبة للإيجارات الفلاحية.

2. المداخل رؤوس الأموال المنقولة:

أ. عائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية والمداخل المماثلة:

- معدل الاقتطاع من المصدر المطبق على عائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية والمداخل المماثلة
- ب 15% محررة من الضريبة.

⁵⁶ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 6، ص11.

ب. إيرادات الديون والودائع والكفالات:

تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر المطبق على عائدات الديون والودائع والكفالات ب 10%. يمثل هذا الاقتطاع دينا ضريبيا يتم خصمه من الإخضاع النهائي.

تحدد نسبة 50% محررة من الضريبة، بالنسبة لعائدات الأوراق غير الاسمية أو لحاملها.

بالنسبة للفوائد الناتجة عن المبالغ المدونة في دفاتر أو حسابات الادخار أو الأفراد، تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر كما يلي:

– 1% محررة من الضريبة، بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل أو يساوي خمسين ألف دينار (50.000 دج).

– 10% فيما يخص قسط الفوائد الذي يزيد عن خمسين ألف دينار (50.000 دج) ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذا القسط من الدخل دينا ضريبيا يخصم من الإخضاع النهائي.

3. فوائض القيم الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية العينية وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة:

– تخضع فوائض القيم الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية لمعدل 15% محررة من الضريبة.

تستفيد من تخفيض ضريبي قدره 50% التنازلات عن السكنات الجماعية التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي.

– تخضع فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة لمعدل 15% محررة من الضريبة.

تطبق نسبة مخفضة تقدر ب 5% في حالة إعادة استثمار مبلغ فائض القيمة.

➤ بالنسبة للمداخل التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد موطن تكليفهم الجبائي خارج الجزائر:

– 24% محررة من الضريبة، بالنسبة للمداخل المدفوعة من قبل مدينين مقيمين بالجزائر لمستفيدين لهم موطن جبائي خارج الجزائر، فيما يتعلق:

✓ المبالغ المدفوعة مقابل نشاط مؤدى بالجزائر في إطار ممارسة إحدى المهن.

✓ ربوع عائدات حقوق المؤلف التي يتقاضاها الكاتب أو المؤلفون الموسيقيون وورثتهم والموصى لهم بحقوقهم.

✓ الربوع التي يتقاضاها المخترعون من منح رخصة استغلال شهاداتهم أو بيع علامات صنع أو صيغ أو التنازل عنها.

– 15% محررة من الضريبة، بالنسبة لعائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية وكذا المداخل المماثلة.

– 20% محررة من الضريبة، بالنسبة لفوائض القيم الناتجة عن عمليات التنازل على الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة.

– 15% محررة من الضريبة، بالنسبة للمبالغ المدفوعة على شكل أتعاب أو حقوق التأليف للفنانين الذين لديهم موطن تكليفهم الجبائي خارج الجزائر.⁵⁷

المطلب الرابع: آلية دفع الضريبة على الدخل الإجمالي

يتم دفع الضريبة وفق ما يلي:⁵⁸

❖ التسبيقات على الحساب:

يتم دفع الضريبة على 3 أقساط تحدد قيمتها بناء على الضريبة المدفوعة في السنة الماضية إلى قباضة الضرائب لمكان التكليف الضريبي.

التسبيقات	الآجال	مبالغ التسبيقات
التسبيق الأول	20 فيفري إلى 20 مارس	30% من ضريبة السنة الأخيرة
التسبيق الثاني	20 ماي إلى 20 جوان	30% من ضريبة السنة الأخيرة
رصيد التصفية	اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي لشهر إدراج الجداول في التحصيل.	الضريبة المستحقة للسنة مطروح منها مجموع التسبيقات

❖ نظام الاقتطاع من المصدر: إن الخاضعين لهذا النظام يجب دفع الاقتطاعات المتعلقة بالمبالغ أثناء

شهر معين خلال 20 يوم من الشهر الموالي لصندوق محصل الضرائب الذي يتبع له المكلف وهذا بواسطة استمارة التصريح (سلسلة ج50) المسلمة من قبل الإدارة الجبائية.⁵⁹

⁵⁷ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 104، ص 29-31.

⁵⁸ شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 87.

⁵⁹ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 110، ص 32.

المبحث الثالث: معالجة الضريبة على الدخل الإجمالي-الرواتب والأجور-

المطلب الأول: الأجور والرواتب الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

- تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع العمرية في تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساسا لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي.⁶⁰
- المداخيل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات المسؤولية المحدودة والشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة.
- المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير، وهذا مقابل عملهم.
- علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية، بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين.
- المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كإساتذة مساعدين لفترة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.⁶¹

المطلب الثاني: الإعفاءات والتخفيضات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي-الرواتب

والأجور-

أولاً: الإعفاءات

- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في اتفاق دولي.
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك.
- الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.
- التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة.
- تعويضات المنطقة الجغرافية.
- المنح ذات الطابع العائلي.
- التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم.

⁶⁰ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 66، ص 20.

⁶¹ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 67، ص 20.

- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين.
- الريع العمري المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني سبب للضحية عجزا دائم كلي ألزمت اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة.
- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع الحرب التحريرية.
- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي.
- تعويضة التسريح.
- التعويضات المرتبطة بالشروط الخاصة بالإقامة والعزلة، في حدود 70% من الأجر القاعدي.⁶²
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.⁶³

ثانيا: التخفيضات

- تستفيد المرتبات، الأجور، الأتعاب، التعويضات والريع العمري من تخفيض قدره 40% شريطة أن لا يقل هذا التخفيض عن 1.000 دج شهريا وأن لا يتجاوز 1.500 دج شهريا.
- تستفيد مت تخفيض ثاني إضافي المداخل التي تفوق مبلغ 30.000 دج وتقل عن 35.000 دج، تحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل حسب الصيغة التالية:

الضريبة على الدخل الإجمالي = الضريبة على الدخل الإجمالي (حسب التخفيض الأول) ×

$$(8/27925) - (51/137)$$

- تستفيد المداخل التي تفوق 30.000 دج وتقل عن 42.500 دج بالنسبة للعمال ذوي الإعاقة الحركية أو العقلية أو المكفوفين أو الصم البكم، وكذا العمال المتعاقدين الخاضعين للنظام العام من تخفيض إضافي على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي على ألا يتراكم مع التخفيض الثاني المذكور أعلاه، وتحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل وفقا للصيغة التالية:

الضريبة على الدخل الإجمالي = الضريبة على الدخل الإجمالي (حسب التخفيض الأول) × (61/193) -

$$64 (41/81.213)$$

⁶² وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 68، ص 20-21.

⁶³ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 5، ص 10.

⁶⁴ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 104، ص 30-31.

المطلب الثالث: تحديد الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي والمعدلات الخاصة به

أولاً: تحديد الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي

قبل تحديد قيمة الدخل الخاضع ارتأينا من الضروري التطرق إلى المفاهيم الأساسية لمكونات الأجر والتمثلة في:

- الأجر (Salaire): هو مبلغ مالي يتقاضاه شخص يدعى العامل. وهو مبلغ الأجر، وذلك لعدة اعتبارات منها كفاءته وخبرته في ذلك العمل، وبالتالي فالأجر متغير، وغالبا ما تحتسب أجور العمال مقابل الساعة، كما أن المؤسسة التي يعمل فيها مستقلة ماليا عن الدولة.
- الراتب (Traitement): هو مبلغ مالي يتقاضاه شخص يدعى الموظف، ويكون هذا الراتب محدد في جدول منصوص عنه في قانون الوظيفة العمومية، فالموظف هو شخص يملك وظيفة عمومية في المؤسسات التابعة للدولة، وبالتالي فالراتب ثابت.
- العلاوة (Prime): هو المبلغ النقدي المدفوع للعامل زيادة عن أجره العادي تعويضا عن الجهد الإضافي وتشجيعا لرفع إنتاجيته.
- التعويضات (Indemnité): هي مبالغ مالية تمنح للعامل تعويضا له عن طبيعة وظروف العمل وتكاليف ممارسة المهنة.
- تعويض الخبرة المهنية: مكافأة الأقدمية في العمل المولدة للخبرة المهنية، وتقيم قيمتها للاتفاقات الجماعية.
- تعويض عمل المنصب: يمنح عند القيام بعمل تناوبي على منصب ما، منصب إداري.
- تعويض الضرر: تمنح على العمل الذي يمتاز بالمشاق (المهن الشاقة أو المعدية).
- الساعات الإضافية (Heures supplémentaire): يسمح قانون العمل القيام بساعات إضافية زيادة على الحدود القانونية والمقدرة بـ 173 ساعة شهريا، أي ما يقابل 40 ساعة في الأسبوع، على أن لا يتعدى حجم الساعات الإضافية نسبة 20% من المدة القانونية مع مراعاة أن لا تتعدى مدة العمل 12 ساعة في اليوم.
- حساب الساعات الإضافية هو متغير من مؤسسة إلى أخرى (حسب ما أتفق عليه).
- الامتيازات العينية: والتمثلة في:
 - تعويض المسكن، تعويض النقل، الألبسة، التدفئة والإنارة: يقدر مبلغها من طرف المستخدم حسب القيمة الحقيقية للعناصر المقدمة.
 - تعويض السلة: تمنح للعمال لقاء عدم توفير المؤسسة الإطعام لهم، وحسب المادة 71 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لا يمكن أن تقل قيمتها عن 400 دج عن كل وجبة إلا في حالة تقديم مبرر مقنع.

لتحديد الدخل الخاضع للضريبة نتبع الخطوات التالية:

1. **تحديد الأجر الأساسي (Salaire de base):** يحسب استناداً إلى المؤشر الوسيط أو الرقم الاستدلالي الخاص بمنصب العمل أو درجة الشهادة... الخ
 2. **تحديد أجر المنصب (Salaire de poste):**
أجر المنصب = الأجر الأساسي + الساعات الإضافية + العلاوات والتعويضات الخاضعة للضمان الاجتماعي.
 - **تعويض الخبرة المهنية:** النسبة المئوية × الأجر الأساسي
 - **تعويض الضرر:** النسبة المئوية × الأجر الأساسي
 - **المردودية الفردية والجماعية:** النسبة المئوية × الأجر الأساسي
 - **تعويض المنطقة الجغرافية:** وهي متغيرة حسب طبيعة ومكان منصب العمل. 3. **تحديد الأجر الإجمالي الخاضع:**
الأجر الإجمالي الخاضع = أجر المنصب + العلاوات والتعويضات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي - اقتطاعات الضمان الاجتماعي (9% من أجر المنصب) - تعويض المنطقة الجغرافية
 4. **تحديد الأجر الصافي:**
الأجر الصافي = الأجر الإجمالي الخاضع = + المنح والتعويضات غير الخاضعة للضريبة على الدخل (تلك المعفية من الضريبة) - قيمة الضريبة - التسبيقات - الاقتطاعات.⁶⁵
- ثانياً: المعدلات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي
تخضع الرواتب، التعويضات والأجور لاقتطاع من المصدر تسدد ن طرف أرباب العمل، وتحتسب على أساس جدول الضريبة على الدخل الإجمالي الشهري.

⁶⁵ نوي نجا، محاضرات في مقياس الجباية المعمقة للمؤسسة، السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية معقدة، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2021/2020، ص10.

الجدول رقم (4): سلم الضريبة على الدخل الشهري للرواتب والأجور

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 20.000 دج
23%	من 20.001 دج إلى 40.000 دج
27%	من 40.001 دج إلى 80.000 دج
30%	من 80.001 دج إلى 160.000 دج
33%	من 160.001 دج إلى 320.000 دج
35%	أكثر من 320.000 دج

المصدر: وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 104، ص 30.

وتخضع لاقتطاع من المصدر المداخيل:

- 10% بالنسبة لعلاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين.
- 10% بالنسبة للمبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط التدريس، أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة.
- 15% بالنسبة للرواتب المتأتية من جميع الأنشطة الزرفية ذات الطابع الفكري.⁶⁶

المطلب الرابع: آلية تسديد اقتطاع الضريبة على الدخل وتسجيلها محاسبيا

أولاً: آلية تسديد اقتطاع الضريبة على الدخل

- يجب أن تدفع الاقتطاعات المستحقة عن شهر معين، خلال العشرين يوماً (20) الأولى التي تلي الشهر أو الثلاثي لدى صندوق قابض الضرائب المختلفة.
- يتوجب على المكلفين بالضريبة للمكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، دفع المبالغ المستحقة عن المدفوعات المستحقة خلال العشرين يوماً (20) الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي أجريت فيه الاقتطاعات.⁶⁷

⁶⁶ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 104، ص 31.

⁶⁷ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022، المادة 129، ص 35.

ثانيا: التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي-الرواتب والأجور-⁶⁸

1. إثبات تسجيل الكشف الإجمالي للأجور خاص بالعامل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	ح/ أجور المستخدمين		63
Xxx		ح/ المستخدمين-أجور مستحقة	421	
Xxx		ح/ الضمان الاجتماعي (9%)	431	
Xxx		ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	
Xxx		ح/ اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور	4421	
xxx		ح/ المستخدمين-التسيقات على الحساب الممنوحة	425	

2. إثبات الاشتراكات الاجتماعية: خاص بالمؤسسة بنسبة 26% من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	Xxx	ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية		6351
	xxx	ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية الأخرى		6358
Xxx		ح/ الضمان الاجتماعي (9%)	431	
xxx		ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	

⁶⁸ عمران عبد الحكيم، محاضرات في مقياس ندوة أقيمت على طلبة السنة الثانية ماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2016.

3. تسجيل التسديد للأجور الصافية المستحقة:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	ح/المستخدمون-الأجور المستحقة		421
xxx		ح/البنك	512	

4. تسديد الاشتراكات الاجتماعية:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	Xxx	ح/الضمان الاجتماعي		431
	Xxx	ح/الهيئات الاجتماعية الأخرى		432
xxx		ح/البنك	512	

5. تسديد الضرائب المقتطعة IRG/S من خلال السلسلة G50:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	ح/اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور		4421
xxx		ح/البنك	512	

خلاصة الفصل:

ومن خلال هذا الفصل يتضح لنا أن معالجة الضرائب على الأرباح والضرائب على الدخل يتم وفقا لما يتطلبه النظام الجبائي من خلال تقديم المعلومات اللازمة، وهنا تبرز أهمية الضرائب على الأرباح والضرائب على الدخل حيث نجد أن المشرع الجزائري خصص لها قانون خاص ألا وهو قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ويتم تحديثه بشكل دوري عن طريق قوانين المالية، بالإضافة إلى أن النظام المحاسبي المالي قد تطرق لكيفية المعالجة المحاسبية لهذا النوع من الضرائب وذلك من خلال معلومات يقدمها النظام الجبائي للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وتحديد المعالجات اللازمة لذلك.

الفصل الثالث: معالجة الضريبة على أرباح
الشركات والضريبة على الدخل في مؤسسة
سونلغاز

تمهيد:

تدعيما للدراسة النظرية في الفصلين السابقين، قمنا بدراسة تطبيقية لمطابقة المعرفة النظرية على ما هو موجود في الواقع، من خلال تطبيق المفاهيم على مؤسسة اقتصادية، والاستفادة من تجربة وخبرة العاملين في الميدان، حيث تم الاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة وكذا المعلومات المقدمة شفويا من طرف المسيرين.

سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز"

المبحث الثاني: معالجة الضريبة على أرباح الشركات في مؤسسة سونلغاز

المبحث الثالث: معالجة الضريبة على الدخل الإجمالي في مؤسسة سونلغاز

المبحث الأول: تقديم مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز"

من خلال هذا المبحث سنقوم بتعريف مؤسسة سونلغاز من خلال تقديم بطاقة حول المؤسسة موضوع الدراسة مع إظهار هيكلها التنظيمي وأهم أهدافها.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة

أولاً: تقديم المؤسسة:

إن مؤسسة الكهرباء والغاز، أو كما تعرف سونلغاز هي من أهم الشركات في الجزائر فبعد عملية التأميم أصبحت تسمى بالشركة الوطنية للكهرباء والغاز، فضلا على الإنتاج، التوزيع ونقل الكهرباء توسعت صلاحياتها إلى البيع، التركيب والصيانة. كما يسعى موظفوها على السير الحسن لجميع العمليات، وخدمة زبائنها والسعي المستمر لتلبية حاجياتهم المتزايدة من الكهرباء والغاز، وهذه الزيادة ناتجة عن تطور الوضع السياسي والاقتصادي في الوطن، كذا التحولات الجارية في الصعيد الدولي أي عولمة التبادلات فسونلغاز:

- هي المسير التاريخي أمام متغيرات المحيط الاقتصادي والاجتماعي.
- هي المسير التاريخي في مجال الكهرباء، وتوزيع الغاز، هي مؤسسة ذات خدمة عمومية.
- تحتل مكانة مرموقة في الاقتصاد الوطني والمجتمع الجزائري.
- يجب أن تأخذ بعين الاعتبار كل المتغيرات الجذرية التي تمس محيطها من جراء الإصلاحات الاقتصادية وتحول في الجزائر من اقتصاد مغلق إلى اقتصاد السوق.

ثانياً: نشأة المؤسسة:

بدأ إنتاج الكهرباء في الجزائر عام 1929 بالمرسوم رقم (1002\47) في 05 جوان 1945 وأوكلت هذه المهمة إلى المؤسسة العمومية ذات خاصية صناعية وتجارية سميت بكهرباء وغاز الجزائر (EGA) والتي احتكرت إنتاج، توزيع الكهرباء والغاز في الجزائر. في عام 1946 قسمت (EGA) طبقا لقانون الوطني التابع للقانون الفرنسي آنذاك إلى مؤسسات إنتاج وتوزيع هي (LEBON)، (EAC)، (EIC) وقامت بتخصيصها بعد الاستقلال بسنوات قليل ويفضل جهود كبيرة في التكوين والتأطير أصبح الفرد الجزائري قادرا على التسيير مما سمح بإجراء عدة تغييرات عليها في مختلف المستويات وتغير بذلك اسمها وأصبحت المؤسسة الوطنية للكهرباء

والغاز " سونلغاز " التي تم انشاؤها بمرسوم رقم (59\65) في 28\07\1969 الذي نشر على الجريدة الرسمية في 01\08\1969 حاملة معها انحلال الشركة العمومية للكهرباء و الغاز في الجزائر، قد حدد المرسوم لها مهمة رئيسية في الادمج بطريقة منسجمة في سياسة الطاقة الداخلية للبلد.

إن احتكار إنتاج ونقل وتوزيع واسترداد الطاقة الكهربائية المخصصة لسونلغاز قد عزز من مكانة الشركة، كما أن سونلغاز وجدت نفسها قد أسند إليها احتكار تسويق الغاز الطبيعي داخل الوطن وهذا لجميع أصناف الزبائن (الصناعيين، محطة توليد الطاقة الكهربائية، زبائن المنزل). وقد تطلب ذلك إنجاز وتسيير قنوات للنقل وشبكة للتوزيع.

أما في سنة 1983 فقد مست استراتيجية إعادة الهيكلة معظم المؤسسات الوطنية ومنها سونلغاز حيث

تم تحويل وحداتها إلى مؤسسات عمومية مستقلة هذه العملية أدت إلى ميلاد ستة مؤسسات:

1. كهريف KAHRIF : أشغال الكهرباء.
2. كهركيب KAHRAKIB : تركيب البنية التحتية و الإنشاءات الكهربائية.
3. كناغاز KANAGAZ : انجاز قنوات نقل وتوزيع الغاز.
4. انرغا INERGA: اشغال الهندسة المدنية.
5. التركيب ETTRKIB: التركيب الصناعي.
6. AMC: صناعات العدادات وآلات القياس والمراقبة.

وفي سنة 1991 تغيرت الطبيعة القانونية للشركة الوطنية للكهرباء والغاز وأصبحت المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري (CIPE) وفق المرسوم التنفيذي رقم (475/91) المؤرخ في 14 ديسمبر 1991 وذلك من اجل التحكم اكثر في مهمتها الأساسية وهي خدمة الشعب وكذلك من أجل تسيير الاقتصاد واعطائها الصبغة التجارية.

في سنة 1995 سونلغاز (EPIC) تعلن القرار تنفيذي رقم (280/95) ليوم 17 سبتمبر 1995 ويؤكد على طبيعة:

1. سونلغاز كمؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري.
2. سونلغاز وضعت تحت وصاية الوزير المكلف بالطاقة (المادة 2).
3. سونلغاز تمنح شخصية المعنوية تتمتع باستقلال المالي (المادة 4).

4. سونلغاز تخضع لقواعد القانون العام في علاقتها مع الدولة. وتعرف كتاجر في تعاملاتها مع الآخرين (المادة 5).

نفس القرار يعرف في مادته (6) مهمات سونلغاز:

1. تأمين الإنتاج، النقل وتوزيع الطاقة الكهربائية.
2. تأمين توزيع العمومي للغاز، وذلك بالمحافظة على شروط الجودة والأمن وبأقل الأسعار وهذا في إطار مهمتها للخدمات العامة.

في سنة 2002 وفي إطار إصلاحات التي مست مؤسسة سونلغاز و بأمر رئاسي رقم (195/02) في 2002/06/01 تم تأسيس شركة سونلغاز ذات الأسهم SPA. SONALGAZ برأس مال قدره 150000000000 دج موزعة على 150000 دج سهم، قيمة كل سهم يساوي 100000 دج تكتبها وتحررها الدولة دون سواها.

بين سنتي (2006/2004) ظهرت في سونلغاز ما يسمى بشركة الشركات (HOLDING) بحيث سونلغاز أصبحت تملك أسهم الشركات الأخرى وتشرف على أعمالها. هذه التطورات أعطت لسونلغاز إمكانية توسيع أعمالها في ميادين أخرى وانعاش قطاع الطاقة حتى تواصل مؤسسة سونلغاز تحقيق أهدافها المنشودة عمدت الى تنظيم فروعها كالتالي:

- الإدارة الإقليمية (المجموعة الصناعية لسونلغاز).
- سونلغاز للإنتاج الكهرباء (SPA).
- نقل الغاز (GRTG).

وفي سنة 2006 لتسهيل عمل المؤسسة أكثر قامت بتقسيم معامل التوزيع والبناء إلى أربع مناطق:

- الجزائر (SDA)
- الوسط (SDC)
- المنطقة الشرقية (قسنطينة) (SDE)
- المنطقة الغربية (وهران) (SDO)

ثالثا: أهداف المؤسسة

تتمثل أهداف سونلغاز في مايلي:

- تدعيم حصصها في السوق وبروزها على مختلف النشاطات في مجال الكهرباء وتوزيع الغاز في الجزائر.
- تنويع مختلف الفروع الطاقوية للكهرباء النووي والطاقات المتجدد
- التطوير والتنويع على المستوى العالمي
- الوصول الى أحد المجتمعات الصناعية المرجعية وهذا على مستوى المتوسط والقارة الإفريقية
- انتاج الكهرباء سواءا بالجزائر أو الخارج ونقلها وتوزيعها و تسويقها.
- نقل الغاز لتلبية حاجيات السوق الوطنية.
- توزيع الغاز عن طريق القنوات سواءا في الجزائر أو الخارج وتسويقه.
- تطوير وتقديم الخدمات الطاقوية بكل أنواعها.
- دراسة كل شكل ومصدر الطاقة وترقيته وتنميته.
- تطوير كل الأعمال المشتركة في الجزائر او خارجها مع شركات جزائرية أو أجنبية.
- انشاء فروع وأخذ مساهمات وحياسة حقيقية اسهم وغيرها من القيم المنقولة في كل شركة موجودة أو سيتم انشائها في الجزائر أو الخارج.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

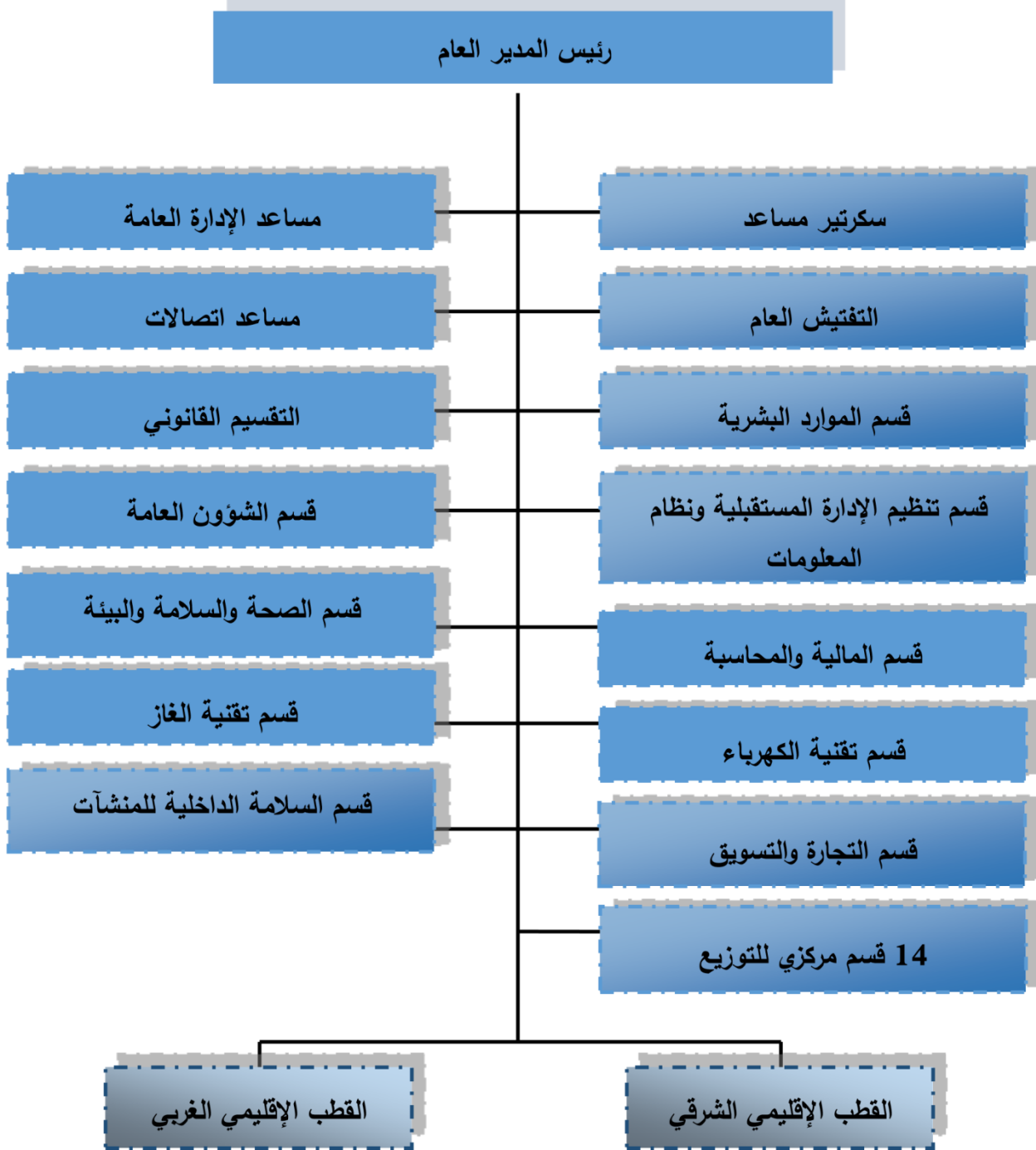
يتمثل الهيكل التنظيمي لسونلغاز في الإدارة العامة وإدارة التوزيع والإدارة الإقليمية.

أولا: الإدارة العامة لسونلغاز

1. مخطط البياني لمؤسسة سونلغاز:

يمكن توضيح الإدارة العامة لسونلغاز من خلال مخطط عام يبين مختلف الأقسام والفروع للمؤسسة من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم 01 : الهيكل التنظيمي للإدارة العامة



المصدر: وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

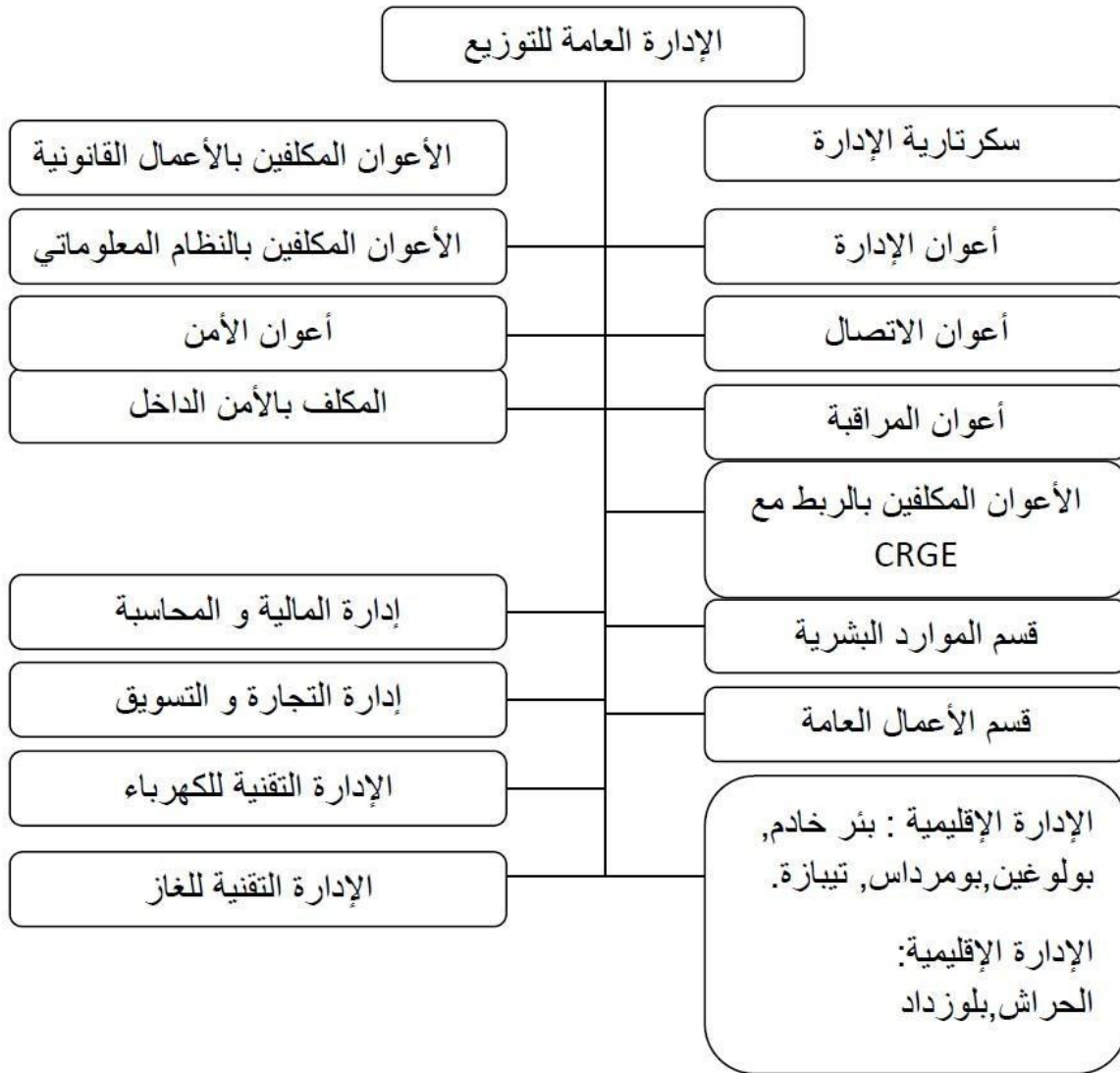
في إطار مهمتها كخدمة عمومية، فإن سونلغاز تؤدي المهام الأساسية التالية:

- تضمن إنتاج الكهرباء ونقلها وتوزيعها وتسويقها، تضمن توزيع العمومي للغاز الطبيعي.
- صيانة منشآت الاستغلال وترميمها وتجديدها والحفاظ عليها.
- تخطيط وتطبيق البرامج السنوية وعلى مدى سنوات متعددة (الكهرباء، توزيع العمومي للغاز).... وضمن تمويلها.
- إعداد المخططات الرئيسية لتطور المنشآت التي محل نشاطها.
- المشاركة في تحديد المعايير المطبقة (العتاد، الأجهزة، المنشآت).
- إعداد وضع خطة عمل السياسة التجارية طبقا لدفتر البنود العامة.
- الإدراك لكل التصنيفات وإنشاء البنية التحتية الأساسية حسب إتمام مهامها.
- ضمان توجيه خطة العمل لتطوير البنية التحتية الكهربائية والغازية وخاصة البرامج الكهربائية وتوزيع الغاز العمومي، وضمن التمويل الضروري لتنفيذ برامجها.

ثانيا: الإدارة العامة للتوزيع

الإدارة العامة للتوزيع تتخصص في توزيع الكهرباء والغاز، الكهرباء تقوم بتوزيعه بعد ان تحصل عليه من طرف مؤسسة إنتاج الكهرباء أما الغاز فتتحصل عليه من طرف شركة سونطراك.

الشكل رقم 02 : تنظيم الإدارة العامة للتوزيع



المصدر: وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

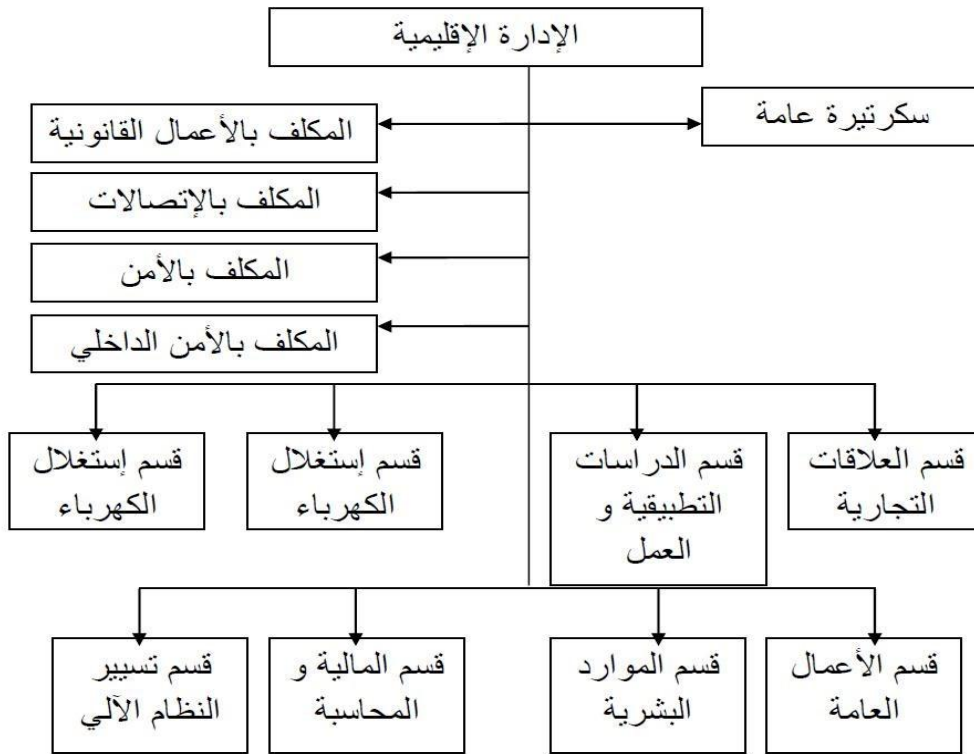
- وتتمثل المهام الأساسية لمؤسسة التوزيع فيما يلي:
- المشاركة في اعداد السياسة التجارية للفرع واشرافها على عملية التوزيع.
- السهر على متابعة السياسة التجارية وسير تطبيقها في الميدان.
- تنشيط وتنسيق الشبكات التجارية.
- تطبيق القواعد التسييرية الخاصة بالزبائن والتجارة و الأنظمة الإعلامية المرتبطة بالعلاقات التجارية مع الزبائن ومراقبة التنفيذ.
- وضع وتسيير عقود الشراء والبيع للطاقة.

- ضمان سيرورة الزبائن المؤهلين.
- السهر على وفاء الزبائن بفضل النشاطات التسويقية وتطوير خدمات جديدة.
- المشاركة في تحقيق الدراسات تسعيرية.
- ضمان إتقان العمل وصيانة الأنظمة المتعلقة بالوظيفة.
- تسطير القواعد الأساسية المتعلقة بتوزيع الطاقة بالنسبة للزبائن وضمان احترامها.
- الحرص على إعلام الزبائن والمواطنين بصفة عامة بالإرشادات المتعلقة بالمجال التجاري في نشاط التوزيع.

ثالثا : الإدارة الإقليمية لبومرداس

تم انشاء مركز بومرداس سنة 1984 حسب التقسيم الإداري وأثر انشاء ولاية بومرداس.

الشكل رقم 03: تنظيم الإدارة الإقليمية لبومرداس



مصدر: وثائق من الإدارة الإقليمية لبومرداس.

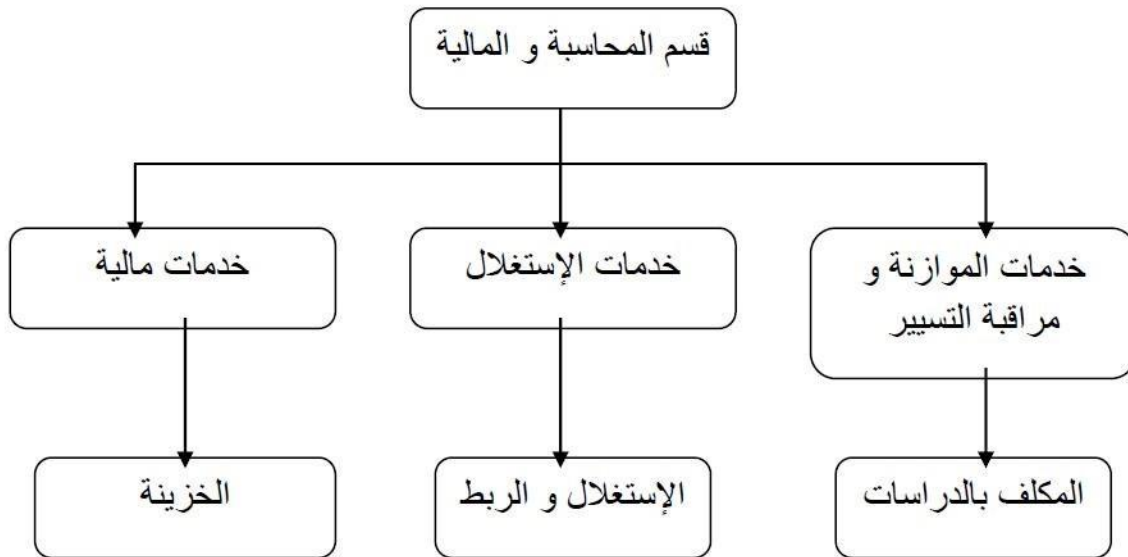
هذا المركز يتخذ القرارات الخاصة بالمساهمات الحيوية من اجل الوصول إلى الأهداف المرجوة وهي كالآتي:

- التحكم في الأسعار.
 - تحسين الخزينة.
 - البحث من أجل تحقيق الفعالية الشاملة.
- أما المهام التي تقوم بها وحدة بومرداس تتمثل فيما يلي :
- المشاركة في إنشاء سياسة الإدارة العامة.
 - تنفيذ السياسة التجارية للمؤسسة ومراقبة التنفيذ.
 - ضمان تقديم سونلغاز على المستوى المحلي.

المطلب الثالث: مهام قسم المالية والمحاسبة

القسم المستقبل هو قسم المالية والمحاسبة للوحدة الإقليمية لبومرداس والذي يتكون من المكاتب الممثلة في الشكل البياني الموالي:

الشكل رقم 04: تنظيم قسم المحاسبة والمالية



المصدر: وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

أولاً : تقديم فرع المحاسبة والمالية

يتضمن هذا الفرع المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية الأقسام و الوحدات، يضمن المراقبة على الأقسام والوحدات الموجودة في مجال العمل بهدف السهر على التطبيق الجيد للقواعد المالية، المحاسبية والجبائية.

(1) قسم المالية

يسعى قسم المالية إلى تحقيق الأهداف التالية :

- ضمان القواعد اللامركزية.
- متابعة حسابات الخزينة و مراقبة الحسابات البنكية والبريدية.
- اعداد الخزينة في المدى القصير.

(2) قسم الاستغلال (مصلحة المحاسبة)

من المهام التي يقوم بها قسم الاستغلال ما يلي:

- يضمن إعادة الرقابة المحاسبية للعمليات.
- يقدم النتائج المحاسبية للإدارة العامة.
- يقرب، يبرر ويؤكد الحسابات.
- مسك الملفات.
- يضمن الربط مع مراكز محاسبية أخرى في اطار الإدارة العامة للتوزيع.
- المراقبة بوسائل داخلية أو خارجية لمختلف العناصر (مخزون، استثمارات، زبائنالخ).

(3) قسم الموازنة ومراقبة التسيير

يقوم قسم الموازنة ومراقبة التسيير ب:

- تقديم الموازنة السنوية للإدارة العامة.
- تحقيق جداول وميزانيات النشاط للإدارة العامة.

المبحث الثاني: معالجة الضريبة على أرباح الشركات في مؤسسة سونلغاز

بعد استعراضنا في الجانب النظري للضريبة على أرباح الشركات، سنحاول في هذا المبحث إسقاط أهم الجوانب المذكورة في الجانب النظري على الواقع العملي وهذا بإجراء دراسة ميدانية في المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز".

نحيطكم علما أن المبالغ المتواجدة في هذا المبحث هي مبالغ غير حقيقية وذلك بسبب عدم توفر هذه المعلومات في فرع سونلغاز بومرداس فهي متواجدة في المؤسسة الأم مقرها البلدية ، ولم نتمكن من الحصول على المعلومات الحقيقية وذلك بسبب الصعوبة التي اصطدمنا بها.

المطلب الأول: كيفية حساب جدول النتائج حسب الطبيعة

جدول حساب النتائج أو بما يسمى (TCR) هو بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، يبرز بالتميز النتيجة الصافية للسنة المالية.

للتوضيح نأخذ مثال جدول حساب النتائج للسنة المالية 2021/12/31 (الملحق رقم 01)

أولاً: حساب إنتاج السنة المالية

نتبع المعطيات الموجودة في الملحق رقم 01:

ح/70: رقم الأعمال = 3931326604,22

التغير في مخزون الانتهاء والعمل الجاري = 83835109,46

إنتاج السنة المالية = رقم الأعمال + التغير في مخزون الانتهاء وإنتاج الموارد

إنتاج السنة المالية = 83835109,46 + 3931326604,22

إنتاج السنة المالية = 4015161713,68

ثانياً: حساب استهلاك السنة المالية

ح/60: المشتريات المستهلكة = 902798682,73

ح/61 وح/62: الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى = 1066638630,62

استهلاك السنة المالية = المشتريات المستهلكة + الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى

استهلاك السنة المالية = 1066638630,62 + 902798682,73

استهلاك السنة المالية = 1969437313,35

ثالثا: حساب القيمة المضافة للاستغلال

القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية

القيمة المضافة للاستغلال = 1969437313,35 - 4015161713,68

القيمة المضافة للاستغلال = 2045724400,33

رابعا: حساب إجمالي فائض الاستغلال

ح/63: أعباء المستخدمين = 1898789419,06

ح/64: الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة = 44186994,74

إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة - (أعباء المستخدمين + الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة)

إجمالي فائض الاستغلال = 2045724400,33 - (44186994,74 + 1898789419,06)

إجمالي فائض الاستغلال = 102747986,48

خامسا: حساب النتيجة العملياتية

ح/75: المنتوجات العملياتية الأخرى = 257794477,96

ح/65: الأعباء العملياتية الأخرى = 43927162,17

ح/68: مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة = 399272564,14

ح/78: استرجاعات خسائر القيمة والمؤونات=207683823,72

النتيجة العملياتية=إجمالي فائض الاستغلال+المنتجات العملياتية الأخرى-الأعباء العملياتية الأخرى-
مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة+استرجاعات خسائر القيمة

النتيجة العملياتية=102747986,48+257794477,96-43927162,17-

207683823,72+399272564,14

النتيجة العملياتية=125029561,85

سادسا: حساب النتيجة المالية

ح/76: المنتجات المالية=2344478,53

ح/66: الأعباء المالية=35928733,67

النتيجة المالية=المنتجات المالية-الأعباء المالية

النتيجة المالية=2344478,53-35928733,67-

النتيجة المالية=33584255,14-

سابعا: حساب النتيجة العادية قبل الضرائب

النتيجة العادية=النتيجة العملياتية+النتيجة المالية

النتيجة العادية=125029561,85+33584255,14

النتيجة العادية=91445306,71

ثامنا: حساب مجموع المنتجات العادية

نقوم بجمع كل أصناف الحساب 7

المنتجات العادية=رقم الأعمال+التغير في مخزون الانتهاء والعمل الجاري+المنتجات العملياتية الأخرى+الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات+المنتجات المالية

$$\begin{aligned} &+257477,96+83835109,46+3931326644,22= \\ &2344478,53+207638823,72 \end{aligned}$$

المنتجات العادية=4482984493,98

تاسعا: حساب مجموع الأعباء العادية

نقوم بجمع كل أصناف الحساب 6

الأعباء العادية=مشتريات مستهلكة+الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى+أعباء المستخدمين+الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة+الأعباء العملياتية الأخرى+المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة+الأعباء المالية+الضرائب المؤجلة على النتائج العادية

$$\begin{aligned} &44186994,79+1898789419,16+1066638630,62+902798682,73= \\ &33768764,69+35928733,67+399272564,17+43924162,17+ \end{aligned}$$

الأعباء العادية=44253079951,87

عاشرا: حساب النتيجة الصافية للأنشطة العادية

النتيجة الصافية للأنشطة العادية=مجموع المنتجات العادية-مجموع الأعباء العادية

$$44253079951,87-4482984493,89=$$

النتيجة الصافية للأنشطة العادية=57676542,08

ولدينا عناصر غير عادية (منتجات) وعناصر غير عادية (أعباء) معدومة

النتيجة الصافية=النتيجة الصافية للأنشطة العادية

النتيجة الصافية=57676542,08

جدول رقم (5): جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

صافي 2021	تعيين الحساب
3931326604.22	رقم الأعمال
83835109.46	التغير في مخزون الانتهاء والعمل الجاري
-	إنتاج مثبت
-	إعانات الاستغلال
4015161713.68	1. إنتاج السنة المالية
902798682.73	مشتريات مستهلكة
1066638630.62	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
(1969437313.35)	2. استهلاك السنة المالية
2045724400.33	3. القيمة المضافة للاستغلال (1-2)
(1898789419.06)	أعباء المستخدمين
(44186994.74)	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
102747986.48	4. إجمالي فائض الاستغلال
257794477.96	المنتجات العملياتية الأخرى
(43927162.17)	الأعباء العملياتية الأخرى
(399272564.14)	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة
207683823.72	استرجاع خسائر القيمة والمؤونات
125029561.85	5. النتيجة العملياتية
2344478.53	المنتجات المالية
(35928733.67)	الأعباء المالية
(33584255.14)	6. النتيجة المالية
91445306.71	7. النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)
-	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية

الفصل الثالث: معالجة الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل في مؤسسة سونلغاز

33768764.69	الضرائب المؤجلة على النتائج العادية
4482984493.98	مجموع المنتوجات للأنشطة العادية
(44253079951.87)	مجموع الأعباء للأنشطة العادية
57676542.08	8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية
-	عناصر غير عادية (منتوجات)
-	عناصر غير عادية (أعباء)
-	9. النتيجة الغير العادية
57676542.08	10. النتيجة الصافية

المصدر: بالاعتماد على الملحق رقم (01)

المطلب الثاني: كيفية تحديد النتيجة الجبائية والضريبة عليها

بعد القيام بجدول حساب الناتج لسنة 2021/12/31 للمؤسسة الوطنية لتوزيع الغاز والكهرباء "سونلغاز" نتطرق لتحديد النتيجة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات لنفس السنة المدروسة.

أولاً: تحديد النتيجة الجبائية

لمعرفة قيمة الضريبة على أرباح الشركات قمنا بإعداد جدول تحديد النتيجة الجبائية كالآتي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء غير القابلة للحسم (الاستردادات) - الأعباء القابلة للحسم (التخفيضات)

جدول رقم (6): تحديد النتيجة الجبائية

المبالغ	البيان
57676542,08	النتيجة المحاسبية للسنة المالية (1)
2568589,99	سيارة سياحية، تحديد السنوات القابلة للخصم على 1000000 دج+ مصاريف الإيجار والصيانة والإصلاح.
-	رسم على سيارات الشركة.
1860925,89	اهتلاكات غير قابلة للخصم.
40037344.15	الغرامات والعقوبات.
1385641,73	رسم التدريبات المستمرة وتلمذة الصناعية.
-	التبرعات.
-	الهيئات والتبرعات الأخرى (تتجاوز الأنشطة الإنسانية مبلغا سنويا قدره 1000000 دج)
-	تكاليف الضيافة بما في ذلك تكاليف تموين الفنادق التي لم تتم تنفيذها مباشرة في تشغيل الشركة.
-	منح ميزانية واحدة FOSC
-	الرعاية (مسموح لما يخص 10% من حجم الأعمال كحد أقصى 3000000 دج).
1419400	رسوم أعباء الإيجار والتأجير (سكن الموظفين).
-	تكاليف البحث والتطوير غير قابلة للخصم.
528100	هدية ليست إعلاني (بما في ذلك التي تحمل طابع إعلاني لا تتجاوز قيمة وحدتها 500 دج) إعادة الفرق.
16062664,27	مصاريف غير موجودة.
21380060,39	توفير حقوق مكتسبة ومعاشات وميداليات.
38930209,47	إجازة غير موجودة.

الفصل الثالث: معالجة الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل في مؤسسة سونلغاز

58196294,89	مكافأة متغيرة لكبار المسؤولين.
1166400	الترقيات والتقييم.
-	مكافأة الأداء.
1049733	الدخل في السنوات السابقة في توفير الترحيل من جديد.
-	رسم على النشاط المهني.
-	التغير في طريقة الاهتلاك.
-	الضريبة على الدخل المستحقة.
33768764,69	الضريبة المؤجلة.
237072381,18	إعادات أخرى (يتم تقليصها في حالة ملحق)
486662712,85	مجموع الأعباء التي يتعين إعادتها (2)
148601953,50	جزء خاضع للضريبة من أرباح رأس مال عند التصرف.
-	التغير في طريقة الاهتلاك.
-	توزيعات أرباح الأسهم على الأوراق المالية.
29347591,34	إدخال مصاريف السنة المالية السابقة في ترحيل من جديد.
14481995,18	رسوم مدفوعة خلال عام ومصرفية مسبقا.
98937677,89	تعويضات وميداليات مدفوعة خلال السنة المالية.
52967951,50	عطلة مدفوعة الأجر (n-1/الإجازة السنوية)
63143677,67	علاوة التحفيز مدفوعة خلال السنة المالية والمفروضة سابقا.
1036800	مكافأة الأداء مدفوعة خلال السنة المالية والمفروضة سابقا.
-	رسم على النشاط المهني الذي قام به خلال سنة مالية مخطط سحب نقدي.
722076,38	حسومات أخرى ليتم تفصيلها في حالة ملحق.
9387962	مجموع الأعباء المخصومة (3)
534951292,9	النتيجة الجبائية (3-2+1)

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على معلومات مقدمة من طرف المؤسسة

ثانيا: تحديد الضريبة على أرباح الشركة لمؤسسة سونلغاز

تعتبر مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز" مؤسسة تجارية، فمعدلها الضريبي هو 23%.

الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية × معدل الضريبة

الضريبة على أرباح الشركات = 534951292,9 × 23%

الضريبة على أرباح الشركات = 123038797,4 دج

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات

حساب مبالغ التسبيقات:

التسبيقات	كيفية الحساب	آجال تسديد التسبيقات
التسبيق الأول	الربح الجبائي (ن-2) × 23% × 30%	من 02/20 إلى 03/20 2021
التسبيق الثاني	الربح الجبائي (ن-1) × 23% × 30%	من 05/20 إلى 06/20 2021
التسبيق الثالث	الربح الجبائي (ن-1) × 23% × 30%	من 10/20 إلى 11/20 2021
رصيد التسوية	123038779.4 - مجموع التسبيقات	قبل تاريخ 30 أبريل 2022

المصدر: من إعداد الطالبات

الفصل الثالث: معالجة الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل في مؤسسة سونلغاز

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2021/03/20		
XXX	XXX	ح/ الدولة-الرسوم على رقم الأعمال ح/ البنك (دفع التسبيق الأول على الضريبة على نتيجة السنة 2021)	512	445
		2021/06/20		
XXX	XXX	ح/ تسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ البنك (دفع التسبيق الثاني على الضريبة على نتيجة السنة 2021)	512	4442
		2021/11/20		
XXX	XXX	ح/ تسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ البنك (دفع التسبيق الثالث على الضريبة على نتيجة السنة 2021)	512	4442
		2021/12/31		
XXX	XXX	ح/ الضريبة على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية ح/ الدولة الضرائب على النتائج (الضريبة على أرباح السنة 2021)	4441	695
		2022/04/11		
XXX	XXX	ح/ الدولة الضرائب على النتائج ح/ تسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ البنك (تسوية الضريبة على أرباح السنة N)	4442 512	4441

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على المعلومات المقدمة

المبحث الثالث: معالجة الضريبة على الدخل الإجمالي في مؤسسة سونلغاز

من أجل التقرب الجيد للواقع لشركة سونلغاز، وأخذ نظرة شاملة حول الطريقة التي يتم بها محاسبة ضرائب الدخل، قمنا بإجراء زيارة ميدانية لمصلحة الموارد البشرية بشركة سونلغاز وارتكزت الدراسة على كيفية معالجة ضرائب الدخل داخل الشركة.

المطلب الأول: كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي في مؤسسة سونلغاز

تتمثل الضريبة على الدخل الإجمالي في المؤسسة الوطنية لتوزيع الغاز والكهرباء "سونلغاز" في الضريبة التي تقتطع من أجور ورواتب العمال ويرمز لها (IRG/S)، تحسب هذه الأخيرة بالطريقة المفصلة التالية:

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي للعامل X:

أولاً: حساب الدخل الخام (Totalgains):

1. الأجر القاعدي (SB): هو محدد في سلم الأجور حيث لكل صنف الدرجة الخاص بها وكذا الأجر الموافق له وهو المبلغ الذي تحسب باقي المنح والتعويضات لذلك سمي بالأجر القاعدي أو الأساسي ويحسب على أساس أيام العمل، نأخذ (الملحق 02) حيث الأجر القاعدي للعامل (X) حسب منصبها (classement 12-1) المتمثل في : 48500 دج.

2. هدية عيد المرأة: 7326 دج.

3. حساب تعويض النقل: يحسب على أساس المسافة بين المسكن ومكان العمل ، نأخذ (الملحق رقم 03) حيث تعويض النقل للعامل (X) حسب المسافة هو : 1183 دج.

4. حساب تعويض الخبرة المهنية (IEP): معدل الخبرة المهنية 2.6% (الملحق رقم 04)

$$\text{IEP} = \text{الأجر القاعدي} \times (2.6\% \times 10 \text{ سنوات})$$

$$\text{IEP} = 48500 \times 26\%$$

$$\text{IEP} = 12610 \text{ دج}$$

5. مكافأة الإحالة: تمنح هذه المكافأة للموظفين المستقبليين للمترشحين في الشركة، وتحسب على أساس منصب العمل وعدد أيام التريص، وتتمثل هذه المكافأة بالنسبة للعاملة (X) في: 1100 دج.
6. علاوة الإنتاج الفردي (PRI):

$$\text{PRI} = \text{الأجر القاعدي} \times \text{علاوة الإنتاج الفردي}$$

$$\text{PRI} = 48500 \times 14\%$$

$$\text{PRI} = 6790 \text{ دج}$$

7. حساب تعويض السلة: 390 دج لوجبة الغداء (الملحق رقم 05)

$$\text{تعويض السلة} = 390 \text{ دج} \times \text{عدد أيام العمل}$$

$$\text{تعويض السلة} = 390 \text{ دج} \times 20 \text{ يوم}$$

$$\text{تعويض السلة} = 7800 \text{ دج}$$

8. حساب الدخل الخام:

المدخول الخام = الأجر القاعدي + هدية عيد المرأة + تعويض النقل والخبرة المهنية + مكافأة الإحالة + علاوة الإنتاج الفردي + تعويض السلة.

$$\text{الدخل الخام} = 48500 + 7326 + 1183 + 12610 + 1100 + 6790 + 7800$$

$$\text{الدخل الخام} = 85309 \text{ دج}$$

ثانيا: حساب اشتراك العامل في الضمان الاجتماعي:

1. حساب القاعدة الخاضعة للضمان الاجتماعي:

القاعدة الخاضعة للضمان الاجتماعي = الدخل الخام - تعويض النقل - تعويض السلة

$$\text{القاعدة الخاضعة للضمان الاجتماعي} = 85309 - 1183 - 7800$$

القاعدة الخاضعة للضمان الاجتماعي = 76326 دج

2. حساب اشتراك العامل في الضمان الاجتماعي:

اشتراك العامل في الضمان الاجتماعي = القاعدة الخاضعة للضمان الاجتماعي $\times 9\%$

اشتراك العامل في الضمان الاجتماعي = $76326 \times 9\%$

اشتراك العامل في الضمان الاجتماعي = 6869,34 دج

ثانيا: حساب اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي:

1. حساب المبلغ الخاضع للضريبة:

المبلغ الخاضع للضريبة = الدخل الخام - اشتراك العامل في الضمان الاجتماعي

المبلغ الخاضع للضريبة = $85309 - 6869.34 - 7667.66$

المبلغ الخاضع للضريبة = 70772 دج

2. مبلغ المكافأة والهدية الخاضع للضريبة:

مبلغ المكافأة والهدية الخاضع للضريبة = $(7326 + 1100) - (8426 \times 9\%)$

مبلغ المكافأة والهدية الخاضع للضريبة = 7667.66 دج

3. اقتطاع الضريبة لمبلغ المكافأة والهدية:

اقتطاع الضريبة لمبلغ المكافأة والهدية = $7667.66 \times 10\%$

اقتطاع الضريبة لمبلغ المكافأة والهدية = 766.76 دج

4. اقتطاع الضريبة للمبلغ الخاضع: تحسب على أساس الجدول الضريبي للشرائح

اقتطاع الضريبة للمبلغ الخاضع = 11407.90 دج

رابعاً: حساب مجموع الاقتطاعات:

مجموع الاقتطاعات = اقتطاع الضمان الاجتماعي + اقتطاعات الضريبة

$$\text{مجموع الاقتطاعات} = 6869.34 + (766.76 + 11407.90)$$

$$\text{مجموع الاقتطاعات} = 19044 \text{ دج}$$

خامساً: حساب مبلغ الدخل:

1. الدخل الصافي = الدخل الخام - مجموع الاقتطاعات

$$\text{الدخل الصافي} = 85309 - 19044$$

$$\text{الدخل الصافي} = 66265 \text{ دج}$$

2. الاشتراكات الأخرى: لحساب الشركة

$$\text{اشترك المعاش التكميلي} = 69000 \times 3\% = 2070 \text{ دج}$$

$$\text{خصومات الوكيل لحساب MUTEG} = 150 + (69000 \times 2\%) = 1530 \text{ دج}$$

3. الأجر المدفوع = الدخل الصافي - الاشتراكات الأخرى

$$\text{الأجر المدفوع} = 66265 - (1380 + 2070)$$

$$\text{الأجر المدفوع} = 62665 \text{ دج} \quad (\text{الملحق رقم 06})$$

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور

والرواتب

بعد القيام بحساب الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/S) لكشف العاملة X، نتطرق إلى تسجيلها

المحاسبي كما يلي:

الفصل الثالث: معالجة الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل في مؤسسة سونلغاز

1. إثبات تسجيل الكشف الإجمالي للأجور خاص بالعامل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	85309	ح/ أجور المستخدمين		63
62665		ح/ المستخدمين-أجور مستحقة	421	
6869.34		ح/ الضمان الاجتماعي (9%)	43110	
1530		ح/ خصومات الوكيل لحساب MUTEG	43210	
2070		ح/ اشتراك المعاش التكميلي	43211	
12174.66		ح/ اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور	4421	

2. إثبات الاشتراكات الاجتماعية: خاص بالمؤسسة بنسبة 26% من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	19844.76	ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية		635
19844.76		ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	43111	

3. تسجيل التسديد للأجور الصافية المستحقة:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	62665	ح/المستخدمون-الأجور المستحقة		421
62665		ح/البنك	512	

الفصل الثالث: معالجة الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل في مؤسسة سونلغاز

4. تسديد الاشتراكات الاجتماعية:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	6869.34	ح/الضمان الاجتماعي "الموظف"		43110
	19844.76	ح/الضمان الاجتماعي "المؤسسة"		43111
	1530	ح/خصومات الوكيل لحساب MUTEG		43210
	2070	ح/اشتراك المعاش التكميلي		43211
30314.1		ح/البنك	512	

5. تسديد الضرائب المقتطعة IRG/S من خلال السلسلة G50:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	12174.66	ح/اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي الأجرور		4421
12174.66		ح/البنك	512	

خلاصة الفصل:

تتم المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي بنفس المراحل، حيث نبدأ بحساب وتقييم الضرائب وتسجيلها وإثباتها في اليومية هذه هي المرحلة الأولى، أما الثانية فيتم فيها تسوية الضريبة وتسديدها هذا من الناحية المحاسبية، أما من الناحية الجبائية يتم تقديم التصريحات أولاً وبعدها تسديد المستحقات لمصلحة الضرائب ويجب أن يتم هذا في الآجال القانونية، ويجب الأخذ بعين الاعتبار التغيرات الكثيرة في مجال القانون الجبائي ومواكبتها أول بأول.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة

يتكون المحيط الداخلي للمؤسسة من عدة وظائف تتكامل فيما بينها، وكل وظيفة لها دورها الخاص بهان ومن بين هذه الوظائف نجد الوظيفية المحاسبية التي تعتبر الجملة العصبية فيها، فهي تقوم بتسجيل العمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة والتي تتعلق بالوظائف الأخرى أيضا. تعتبر المحاسبة الركيزة الأساسية والوظيفية الحيوية في المؤسسة، لذا يجب أن تحترم المبادئ والقواعد التي تقوم عليها حتى تكون أكثر مصداقية ودقة، وأكثر تعبيراً عن الواقع الذي تعيشه المؤسسة، كما أنه هناك العديد من المهام والأدوار الموجودة في المؤسسة لا يمكن تدقيقها إلا من خلال مسك محاسبة دقيقة ومنتظمة.

كما هو الحال بالنسبة إلى محاسب الضرائب التي تتطلب منه متابعة مستمرة لقوانين المالية المتغيرة باستمرار، ليضمن المعالجة الصحيحة والقانونية لهذه الضرائب خاصة ضرائب المداخل والأرباح لأنها تمثل النسبة الأكبر من الضرائب التي تخضع لها المؤسسة.

حيث أن التصريحات الجبائية تمثل صورة من صور المؤسسة لأن مصداقية هذه التصريحات يعني مصداقية القوائم المالية وهي مرآة عاكسة لحالة المؤسسة.

ويمكن القول أن الهدف الرئيسي من الدراسة التي قمنا بها هو الإجابة عن الإشكالية المطروحة بطريقة تجعلنا نتأكد من أن معالجة الضرائب على المداخل والأرباح تتم عن طريق حسابها وتقييمها ثم تسجيلها وإثباتها في اليومية وأخيرا تسويتها وتسديدها لمصلحة الضرائب.

اختبار الفرضيات:

بالنسبة للفرضية الأولى: «الضريبة هي مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية»، هذه الفرضية صحيحة حيث تعرف الضريبة على أنها فريضة نقدية يدفعها المكلف وجوبا حسب قدرته التكليفية، بصفة نهائية دون مقابل للدولة مساهمة منه في تحقيق أهدافها.

بالنسبة للفرضية الثانية: «الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة: شخصية، سنوية، وحيدة، تصريحية»، هذه الفرضية صحيحة حيث هي ضريبة سنوية، وحيدة، ضريبة تصاعدية، ضريبة تفرض على الأشخاص الطبيعيين دون المعنويين، ضريبة شخصية، ضريبة إجمالية، ضريبة تصريحية.

بالنسبة للفرضية الثالثة: «الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية تفرض على مجمل الأرباح والمداخل التي تحققها الشركات والأشخاص المعنوية الأخرى»، هذه الفرضية صحيحة بموجب المادة 38 من قانون المالية سنة 1991.

نتائج الدراسة:

- كلما تضمن التصريح الجبائي معلومات صحيحة ودقيقة معبرا عن الوضعية الحقيقية للمكلفين كلما جنبهم ذلك أعباء وتكاليف إضافية قد تسلط عليهم.
- تساعد التسجيلات المحاسبية للتصريحات الجبائية المؤسسة على معرفة مالها وما عليها من التزامات وحقوق خزينة الدولة.
- يوجد انسجام بين النظام الضريبي والنظام المحاسبي المالي.

الاقتراحات والتوصيات:

بناء على ما تقدم من نتائج ومن خلال الدراسة الميدانية، يمكن إعطاء بعض الاقتراحات والتوصيات كما

يلي:

- ✓ نشر الثقافة الضريبية بين المكلفين بالضريبة عن طريق المناشير الإعلامية التي تبرز النظام الضريبي المتبع في الجزائر وإعلامهم بحقوقهم وواجباتهم.
- ✓ على المؤسسة الاقتصادية الوفاء بمواعيد إيداع التصريحات الجبائية في الوقت والمكان المناسبين.
- ✓ المتابعة المستمرة من طرف محاسب المؤسسة لقوانين المالية لكونها تتغير من وقت لآخر.
- ✓ ضرورة الإطلاع على المعايير المحاسبية الدولية وتحديثها، وكذا التدريب عليها وعمل دورات حول المعايير وتطبيقاتها.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

1. أحمد حمدي العناني، اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق، دار المعرفة اللبنانية، مصرن 1992.
2. بن أعمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية- الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
3. د. بوعون يحيواوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية دروس وتطبيقات محلولة، Pages Bleus.
4. حسن مصطفى حسن، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
5. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجزائرية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007.
6. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2000.
7. عبد الناصر، الضرائب وحساباتها، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الطبعة الثانية، 2008.
8. لطفي شعباني، جباية مؤسسة، دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، تم طبع من طرف متيجة للطباعة 594 شارع مصطفى جعدي براقى الجزائر.
9. فؤاد توفيق ياسين، المحصلة الضريبية، دار البازوري الصلعية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة العربية، 2005.

ثانياً: الرسائل والأطروحات

1. ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011.
2. قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرزات العولمة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل درجة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، جامعة أمحمد بوقرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بومرداس، 2009/2008.
3. عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2016/2015.
4. محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية-دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، 2010/2009.
5. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي (دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002.

ثالثاً: المحاضرات

1. حمدي فلة، محاضرات في مقياس قانون جبائي، سنة ثالثة ليسانس، تخصص إدارة مالية، جامعة عبد الحفيظ بوالصوف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ميله، 2022.

قائمة المراجع

2. سكاك مراد، دروس التسيير والتدقيق الجبائي أقيمت للسنة أولى ماستر اقتصاد وتسيير مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف1، الجزائر، 2020/2019.
 3. د.زواق الحواس، محاضرات في النظم الضريبية، الأولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2020/2019.
 4. عريوة رشيد، محاضرات في مقياس محاسبة الشركات أقيمت على طلبة سنة أولى ماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بوضياف مسيلة، الجزائر، 2016/2015.
 5. عمران عبد الحكيم، محاضرات في مقياس ندوة أقيمت على طلبة السنة الثانية ماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2016.
 6. نوي نجاة، محاضرات في مقياس النظم الضريبية الدولية، السنة الأولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، 2022/2021.
 7. نوي نجاة، محاضرات في مقياس الجباية المعمقة للمؤسسة، السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2021/2020.
- رابعاً: القوانين والمراسيم
1. وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة 2022.

الملاحق

الملحق رقم 01: جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

SOCIETE SONEGAS-Distribution
CENTRE DD Boumerdes

EXERCICE 2021
DATE 44705.45236111106

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2021
chiffre d'affaire		3 931 326 604,22
Variation des stocks et travaux en cours		83 835 109,46
Production éprouvée		0,00
Subvention d'exploitation		0,00
I - Production de l'exercice		4 015 161 713,68
Achats consommés		902 798 682,73
Services extérieures et autres consommations		1 066 638 630,62
II - Consommation de l'exercice		1 969 437 313,35
III - VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (I-II)		2 045 724 400,33
Charges de personnel		- 1 898 789 419,06
Impôts, taxes et versements assimilés		- 44 186 994,74
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		102 747 986,53
Autres produits opérationnels		257 794 477,96
Autres charges opérationnelles		- 43 927 162,17
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 399 272 564,14
Recouvrement des pertes de valeur et d'entretien		207 683 823,72
V - RESULTAT OPERATIONNEL		125 026 561,90
Produits financiers		2 344 478,53
Charges financières		- 35 928 733,67
VI - RESULTAT FINANCIER		- 33 584 255,14
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		91 442 306,76
Impôts à payer pour les résultats normaux		0,00
Impôts différés sur les résultats normaux		33 768 764,69
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES		4 482 984 493,89
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES		4 425 310 951,82
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		57 673 542,07
Articles inhabituels (produits)		0,00
Éléments inhabituels (fardeaux)		0,00
Résultat inhabituel		0,00
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		57 673 542,07

44705.0

GRILLE DE SALAIRE APPLICATION A PARTIR DE 01 Janvier 2020

	BASE	1	2	3	4	5	6	7	8	9	CHEVRON
5	26 930	28 008	29 128	30 293	31 505	32 765	34 075	35 439	36 856	38 330	41 458
6	29 128	30 405	31 505	32 765	34 075	35 439	36 856	38 330	39 864	41 458	44 841
7	31 505	32 765	34 075	35 439	36 856	38 330	39 864	41 458	43 116	44 841	48 500
8	34 075	35 439	36 856	38 330	39 864	41 458	43 116	44 841	46 635	48 500	52 458
9	36 856	38 330	39 864	41 458	43 116	44 841	46 635	48 500	50 440	52 458	56 739
10	39 864	41 458	43 116	44 841	46 635	48 500	50 440	52 458	54 556	56 739	61 369
11	43 116	44 841	46 635	48 500	50 440	52 458	54 556	56 739	59 008	61 369	66 376
12	46 635	48 500	50 440	52 458	54 556	56 739	59 008	61 369	63 823	66 376	71 793
13	50 440	52 458	54 556	56 739	59 008	61 369	63 823	66 376	69 031	71 793	77 650
14	54 556	56 739	59 008	61 369	63 823	66 376	69 031	71 793	74 664	77 650	83 986
14A	58 375	60 710	63 139	65 664	68 290	71 023	73 863	76 818	79 890	83 086	89 865
15	62 461	64 960	67 558	70 260	73 071	75 994	79 034	82 195	85 483	88 901	96 156
15A	66 834	69 506	72 288	75 179	78 186	81 314	84 566	87 949	91 466	95 125	102 888
16	71 511	74 373	77 348	80 441	83 659	87 005	90 485	94 105	97 869	101 784	110 089
17	76 518	79 579	82 761	86 073	89 515	93 095	96 819	100 693	104 720	108 909	117 795
18	81 874	85 149	88 555	92 098	95 781	99 613	103 596	107 740	112 050	116 533	126 041
19	87 605	91 109	94 754	98 544	102 485	106 585	110 849	115 283	119 894	124 689	134 864
20	93 738	97 488	101 386	105 443	109 660	114 046	118 608	123 353	128 286	133 418	144 305
21	100 299	104 311	108 484	112 823	117 336	122 029	126 910	131 986	137 266	142 756	154 406
22	107 320	111 613	116 078	120 720	125 549	130 571	135 794	141 226	146 875	152 750	165 214
U1	114 833	119 426	124 203	129 171	134 338	139 711	145 300	151 111	157 156	163 443	176 779
U2	122 871	127 785	132 898	138 213	143 741	149 491	155 470	161 690	168 158	174 884	189 154
U3	131 471	136 730	142 200	147 888	153 804	159 955	166 354	173 008	179 928	187 125	202 395
U4	140 675	146 301	152 154	158 240	164 570	171 153	177 989	185 119	192 523	200 224	216 563

الملحق رقم 03: مبالغ التعويض الجزافي للنقل

الإتفاق الجماعي رقم 01 / 2018



9. المبالغ الشهرية لعلوة المسؤولية

المبالغ المطبقة ابتداء من 2019/ 01/ 01		المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 08/ 01		المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 01/ 01		مستوى المسؤولية
المناصب العملياتية	مناصب الدعم	المناصب العملياتية	مناصب الدعم	المناصب العملياتية	مناصب الدعم	
دج 2 925	دج 1 950	دج 2 700	دج 1 800	دج 2 475	دج 1 650	رئيس شعبة
دج 3 900	دج 2 600	دج 3 600	دج 2 400	دج 3 300	دج 2 200	رئيس مصلحة
دج 5 200	دج 3 900	دج 4 800	دج 3 600	دج 4 400	دج 3 300	رئيس قسم
دج 6 500	دج 4 810	دج 6 000	دج 4 440	دج 5 500	دج 4 070	رئيس دائرة
دج 5 850		دج 5 400		دج 4 950		مدير وكالة
دج 13000	دج 10400	دج 12000	دج 9600	دج 11000	دج 8800	مدير
دج 20800		دج 19200		دج 17600		مدير توزيع

10. مبالغ التعويض الجزافي للنقل

المبالغ المطبقة ابتداء من 2019/ 01/ 01	المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 08/ 01	المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 01/ 01	المسافة المسكن - مكان العمل	الشرط
دج 1 183	دج 1 092	دج 1001	> من 01 ≤ 03 كلم	الشرط الأول
دج 1 534	دج 1 416	دج 1298	> من 03 ≤ 08 كلم	الشرط الثاني
دج 2 249	دج 2 076	دج 1903	> من 08 ≤ 12 كلم	الشرط الثالث
دج 2 964	دج 2 736	دج 2508	> من 12 ≤ 25 كلم	الشرط الرابع
دج 4 017	دج 3 708	دج 3399	> من 25 كلم	الشرط الخامس

11. المبالغ اليومية لتعويض تسخير سائقي السيارات

المبالغ المطبقة ابتداء من 2019/ 01/ 01	المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 08/ 01	المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 01/ 01	الدرجة
دج 216	دج 199	دج 183	≤ 5
دج 233	دج 215	دج 197	6
دج 252	دج 233	دج 213	7
دج 273	دج 252	دج 231	8
دج 295	دج 272	دج 250	9
دج 319	دج 294	دج 270	≥ 10

12. المبالغ الشهرية لتعويض مخطط السيارة

المبلغ المطبق ابتداء من 2019/ 01/ 01	المبلغ المطبق ابتداء من 2018/ 08/ 01	المبلغ المطبق ابتداء من 2018/ 01/ 01
دج 10 400	دج 9 600	دج 8 800



الملحقات

1. تعويض الخبرة المهنية

تؤخذ بعين الإعتبار السنوات المؤدات ضمن شعبة التوظيف على أساس 2,6 % من الأجر القاعدي لكل سنة و 1,3 % لكل سنة مؤداه خارج مهنة التوظيف. تطبق هذه النسب حسب الجدول الآتي:

الاقضية	الدرجة الموافقة	نسبة الخبرة المهنية ابتداء من 2018 / 01 / 01	نسبة الخبرة المهنية ابتداء من 2018 / 08 / 01	نسبة الخبرة المهنية ابتداء من 2019 / 01 / 01
1	1	2,2	2,4	2,6
2	2	4,4	4,8	5,2
3	3	6,6	7,2	7,8
4	4	8,8	9,6	10,4
5	5	11	12	13
6	6	13,2	14,4	15,6
7	7	15,4	16,8	18,2
8	8	17,6	19,2	20,8
9	9	19,8	21,6	23,4
10	10	22	24	26
11	11	24,2	26,4	28,6
12	12	26,4	28,8	31,2
13	13	28,6	31,2	33,8
14	14	30,8	33,6	36,4
15	15	33	36	39
16	16	35,2	38,4	41,6
17	17	37,4	40,8	44,2
18	18	39,6	43,2	46,8
19	19	41,8	45,6	49,4
20	20	44	48	52
21	21	46,2	50,4	54,6
22	22	48,4	52,8	57,2
23	23	50,6	55,2	59,8
24	24	52,8	57,6	62,4
25	25	55	60	65
26	26	57,2	62,4	67,6
27	27	59,4	64,8	70,2
28	28	61,6	67,2	72,8
29	29	63,8	69,6	75,4
30	30	66	72	78
31	31	68,2	74,4	80,6
32	32	70,4	76,8	83,2
33	33	72,6	79,2	85,8
34	34	74,8	81,6	88,4
35	35	77	84	91
36	36	79,2	86,4	93,6
37	37	81,4	88,8	96,2
38	38	83,6	91,2	98,8
39	39	85,8	93,6	101,4
40	40	88	96	104
...



الإتفاق الجماعي رقم 01 / 2018

2. مبالغ تعويض القفة أو مساهمة الشركة في مصاريف الطعام

المبالغ المطبقة ابتداء من 2019/ 01/ 01		المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 08/ 01		المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 01/ 01		الشركات
مناطق الجنوب	مناطق الشمال	مناطق الجنوب	مناطق الشمال	مناطق الجنوب	مناطق الشمال	
403	390	372	360	341	330	SDC

3. مبالغ التعويضات مقابل النفقات التي صرفها العامل في مهمة مأمورة داخل التراب الوطني

المبالغ المطبقة في الشمال:

المبالغ المطبقة ابتداء من 2019/ 01/ 01		المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 08/ 01		المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 01/ 01		الشمال
التحكم / التنفيذ	الإطار	التحكم / التنفيذ	الإطار	التحكم / التنفيذ	الإطار	
دج 676	دج 760	دج 624	دج 702	دج 572	دج 644	الوجبة
دج 1183	دج 1352	دج 1092	دج 1248	دج 1001	دج 1144	الإيواء
دج 2535	دج 2873	دج 2340	دج 2652	دج 2145	دج 2431	يوم كامل

المبالغ المطبقة في الجنوب:

المبالغ المطبقة ابتداء من 2019/ 01/ 01		المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 08/ 01		المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 01/ 01		الجنوب
التحكم / التنفيذ	الإطار	التحكم / التنفيذ	الإطار	التحكم / التنفيذ	الإطار	
دج 718	دج 803	دج 663	دج 741	دج 608	دج 679	الوجبة
دج 1 267	دج 1 436	دج 1 170	دج 1 326	دج 1 073	دج 1 216	الإيواء
دج 2 704	دج 3 042	دج 2 496	دج 2 808	دج 2 288	دج 2 574	يوم كامل

4. مبالغ التعويضات مقابل النفقات التي صرفها العامل في تنقل مهني داخل التراب الوطني

المبالغ المطبقة في الشمال:

المبالغ المطبقة ابتداء من 2019/ 01/ 01		المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 08/ 01		المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 01/ 01		الشمال
التحكم / التنفيذ	الإطار	التحكم / التنفيذ	الإطار	التحكم / التنفيذ	الإطار	
دج 423	دج 507	دج 390	دج 468	دج 358	دج 429	الوجبة
دج 761	دج 845	دج 702	دج 780	دج 644	دج 715	الإيواء
دج 1 606	دج 1 859	دج 1 482	دج 1 716	دج 1 359	دج 1 573	يوم كامل



085954 02 2022

Bulletin de Paie

Unité - Service - Localité DRD BOUMERDES DIV F/C			Nom Prénoms [REDACTED]			Matricule 085954		
BG	Code Service	No Adherent	Situation Familiale	Nbre Enfants	Quotient Familial			
VB	VB25	3531598145	MARIEE	1	300			

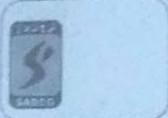
Statut PERMANENT	Code Z362	Poste de Travail COMPTABLE NIV2		Classement 12-1
---------------------	--------------	------------------------------------	--	--------------------

No. S.Soc	83-2065-0046-45	Salaire de	FEVRIER 2022	CCP	601518207291
-----------	-----------------	------------	--------------	-----	--------------

Code	Elément de rémunération Libellé		Nombre/ Assiette (DA)	Taux % Coefficient	Gains (DA)	Retenues (DA)
PAIEMENTS SOCIETE						
061 1	SALAIRE DE BASE				48 500,00	
090 1	CADEAU JOURNEE FEMME				7 326,00	
576 1	IND FORF TRANSPORT				1 183,00	
518 1	IND EXPERIENCE PROF			26,00	12 610,00	
525 1	PRIME DE PARRAINAGE				1 100,00	
535 1	PRIME RENDEM INDIVIDU			14,00	6 790,00	
546 1	INDEMNITE DE PANIER		20,00	390,00	7 800,00	
971 2	COTISATIONS CNAS		76 326,00	9,00		6 869,34
943 2	RETENUE I.R.G EXERCI		70 772,00			11 407,90
943 2	RETENUE I.R.G EXERCI		7 667,66	10,00		766,76
Sous Total 1					85 309,00	19 044,00
Net payé par la Société					66 265,00	
RETENUES POUR COMPTE						
970 2	RET RETRAITE COMPL		69 000,00	3,00		2 070,00
952 2	COT MUT SEC VIE DECES					150,00
981 2	RET COTISE MUTUELLE 2		69 000,00	2,00		1 380,00
Sous Total 2					0,00	3 600,00
Retenues pour compte					3 600,00	

ASS. I.R.G	70 772,00
A. SECU SO	76 326,00
ASS. MUTEG	69 000,00

Net A Payer 62 665,00



002379 08 2020

Bulletin de Paie

Unité - Service - Localité DISTRICT GAZ KHEMIS EL KHECHNA			Nom Prenoms MARIE	Matricule 002379	
BG VB	Code Service VB68	No Adherent 3531598145	Situation Familiale MARIE	Nbre Enfants 1	Quotient Familial 300

Statut PERMANENT	Code H512	Poste de Travail CHEF EQ DISTRIBUTION GAZ NIV2	Classement 12-4
---------------------	--------------	---	--------------------

No S.Soc 68-0664-0023-50	Salaire de AOÛT 2020	CCP 000009300197
-----------------------------	-------------------------	---------------------

Code	Elément de rémunération Libellé		Nombre/ Assiette (DA)	Taux % Coefficient	Gains (DA)	Retenues (DA)
PAIEMENTS SOCIETE						
061 1	SALAIRE DE BASE				54 556,00	
576 1	IND FORF TRANSPORT				2 249,00	
578 1	REMB FRAIS LIES ASTRE				350,00	
432 1	IND CONGE ANNUEL	2020	173,33	750,55	130 092,83	
510 1	IND DE NUISANCE		1,00	215,00	215,00	
141 1	IND SALAIRE UNIQUE				1 950,00	
430 2	HRS ABSENCE CONGE ANN	2020	173,33	314,75		54 555,61
971 2	COTISATIONS CNAS		130 308,22	9,00		11 727,74
943 2	RETENUE I.R.G EXERCI		121 179,48			29 909,50
Sous Total 1					189 412,83	96 192,85
Net payé par la Société					93 219,98	
RETENUES POUR COMPTE						
903 2	PRET SPEC LOGEMENT					4 080,00
970 2	RET RETRAITE COMPL		130 308,22	3,00		3 909,25
952 2	COT MUT SEC VIE DECES					150,00
981 2	RET COTISE MUTUELLE 2		130 308,22	2,00		2 606,16
Sous Total 2					0,00	10 745,41
Retenues pour compte					10 745,41	

ASS. I.R.G	121 179,48	Net A Payer	82 474,57
A. SECU SO	130 308,22		
ASS. MUTEG	130 308,22		



142140 11 2021

Bulletin de Paie

Unité - Service - Localité DD BOUMERDES DIV ETUD EXEC TVX E/G			Nom Prenoms	Matricule 142140	
BG	Code Service	No Adherent	Situation Familiale	Nbre Enfants	Quotient Familial
VB	VB15	3531598145	MARIE	0	200

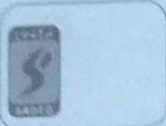
Statut PERMANENT	Code AC81	Poste de Travail TECH PAL ETUDES ET SURVEILLANCE TRAVAUX ELEC NIVI	Classement 13-R
---------------------	--------------	---	--------------------

No S.Soc	86-0082-0071-44	Salaire de	NOVEMBRE 2021	02100031115017869603
----------	-----------------	------------	---------------	----------------------

Code	Elément de rémunération Libellé		Nombre/ Assiette (DA)	Taux % Coefficient	Gains (DA)	Retenues (DA)
PAIEMENTS SOCIETE						
061	1	SALAIRE DE BASE			50 440,00	
432	1	IND CONGE ANNUEL	2021	24,00	473,42	11 362,08
432	1	IND CONGE ANNUEL	2020	48,00	364,64	17 502,72
510	1	IND DE NUISANCE		14,00	215,00	3 010,00
518	1	IND EXPERIENCE PROF		72,00	13,00	3 828,40
535	1	PRIME RENDEM INDIVIDU		72,00	13,50	3 975,48
546	1	INDEMNITE DE PANIER		12,00	390,00	4 680,00
430	2	HRS ABSENCE CONGE ANN	2021	24,00	291,01	6 984,24
430	2	HRS ABSENCE CONGE ANN	2020	48,00	291,01	13 968,48
971	2	COTISATIONS CNAS		69 165,96	9,00	6 224,94
943	2	RETENUE I.R.G EXERCI		67 621,02		13 786,00
Sous Total 1					94 798,68	40 963,66
RETENUES POUR COMPTE					Net payé par la Société	53 835,02
983	2	RET PRETS MARIAGE				5 030,00
970	2	RET RETRAITE COMPL		69 165,96	3,00	2 074,98
952	2	COT MUT SEC VIE DECES				150,00
981	2	RET COTISE MUTUELLE 2		69 165,96	2,00	1 383,31
Sous Total 2					0,00	8 638,29
Retenues pour compte					8 638,29	

ASS. I.R.G	67 621,02
A. SECU SO	69 165,96
ASS. MUTEG	69 165,96

Net A Payer 45 196,73



142141 11 2021

Bulletin de Paie

Unité - Service - Localité DD BOUMERDES DIV ETUD EXEC TVX E/G			Nom Prenoms	Matricule 142141	
BG	Code Service	No Adherent	Situation Familiale	Nbre Enfants	Quotient Familial
VB	VB15	3531598145	CELIBATAIRE	0	100

Statut PERMANENT	Code AC82	Poste de Travail TECH PAL ETUDES ET SURVEILLANCE TRAVAUX ELEC NIV2	Classement 14-R
---------------------	--------------	---	--------------------

No S.Soc	84-2954-0027-41	Salaire de	NOVEMBRE 2021	CCP	000795024137
----------	-----------------	------------	---------------	-----	--------------

Code	Elément de rémunération Libellé	Nombre/ Assiette (DA)	Taux % Coefficient	Gains (DA)	Retenues (DA)
PAIEMENTS SOCIETE					
061 1	SALAIRE DE BASE			54 556,00	
576 1	IND FORF TRANSPORT			4 017,00	
510 1	IND DE NUISANCE	25,00	215,00	5 375,00	
518 1	IND EXPERIENCE PROF	4,00	15,60	8 313,97	
535 1	PRIME RENDEM INDIVIDU	4,00	14,00	7 461,28	
546 1	INDEMNITE DE PANIER	15,00	390,00	5 850,00	
585 1	REMB FRAIS DEPLACEMENT	5,00	423,00	2 115,00	
482 2	ABS CONV PERS N REMU	4,00	314,75		1 259,00
971 2	COTISATIONS CNAS	74 447,25	9,00		6 700,25
943 2	RETENUE I.R.G EXERCI	77 614,00			16 783,00
Sous Total 1				87 688,25	24 742,25
Net payé par la Société				62 946,00	
Sous Total 2				0,00	0,00
Retenues pour compte					0,00

ASS. I.R.G	77 614,00
A. SECU SO	74 447,25
ASS. MUTEG	74 447,25

Net A Payer 62 946,00



093892 04 2022

Bulletin de Paie

Unité - Service - Localité DISTRICT ELECTRICITE THENIA			Nom Prenoms [REDACTED]	Matricule 093892	
BG VB	Code Service VB56	No Adherent 3531598145	Situation Familiale MARIE	Nbre Enfants 3	Quotient Familial 300

Statut PERMANENT	Code C262	Poste de Travail ELECTRICIEN DISTRIBUTION NIV2	Classement 09-1
---------------------	--------------	---	--------------------

No S.Soc 83-0522-0098-43	Salaire de AVRIL 2022	CCP 000094626097
-----------------------------	--------------------------	---------------------

Code	Elément de rémunération Libellé	Nombre/ Assiette (DA)	Taux % Coefficient	Gains (DA)	Retenues (DA)
PAIEMENTS SOCIETE					
061 1	SALAIRE DE BASE			38 330,00	
576 1	IND FORF TRANSPORT			2 964,00	
578 1	REMB FRAIS LIES ASTRE			350,00	
405 1	H.S JOUR J.O PAY 150%	5,50	221,14	1 824,40	
426 1	H.S JF/RH J PAY 175%	9,00	221,14	3 482,95	
428 1	H.S JF/RH N PAY 225%	0,50	221,14	248,78	
510 1	IND DE NUISANCE	26,00	215,00	5 590,00	
518 1	IND EXPERIENCE PROF		20,80	7 972,64	
535 1	PRIME RENDEM INDIVIDU		16,00	6 132,80	
546 1	INDEMNITE DE PANIER	3,00	390,00	1 170,00	
582 1	IND ASTREINTE INTERV	23,00	876,00	20 148,00	
141 1	IND SALAIRE UNIQUE			1 950,00	
971 2	COTISATIONS CNAS	83 729,57	9,00		7 535,66
943 2	RETENUE I.R.G EXERCI	80 677,91			14 101,00
Sous Total 1				90 163,57	21 636,66
Net payé par la Société				68 526,91	
RETENUES POUR COMPTE					
970 2	RET RETRAITE COMPL	83 729,57	3,00		2 511,89
952 2	COT MUT SEC VIE DECES				150,00
981 2	RET COTISE MUTUELLE 2	83 729,57	2,00		1 674,59
Sous Total 2				0,00	4 336,48
Retenues pour compte				4 336,48	

ASS. I.R.G	80 677,91	Net A Payer	64 190,43
A. SECU SO	83 729,57		
ASS. MUTEG	83 729,57		

1.3. Présence effective

La prime de rendement collectif est versée au prorata temporis du temps de présence effective du travailleur, durant la période considérée.

Cependant, le paiement de la prime de rendement collectif est maintenu dans les cas d'absences prévues par la réglementation en vigueur.

1.4. Modalités de calcul du taux de la prime de rendement collectif

Les modalités de calcul du taux de la prime de rendement collectif sont celles décrites dans le document de référence d'Entreprise, indiqué ci-dessus et intitulé "Document de référence PRC"

1.5. Périodicité de paiement

L'évaluation du rendement collectif est trimestrielle ; le paiement de la prime de rendement collectif (PRC) est mensuel.

Le tableau ci-après donne les périodes d'évaluation et de paiement de cette prime au cours d'un exercice.

Périodes évaluées	Mois d'appréciation	Mois de paiement
1 ^{er} trimestre	Avril	Mai, juin, juillet
2 ^{ème} trimestre	Juillet	Août, septembre, octobre
3 ^{ème} trimestre	Octobre	Novembre, décembre, janvier
4 ^{ème} trimestre	Janvier	Février, mars, avril

1.6. Régimes social et fiscal

La prime de rendement collectif est soumise à imposition au titre de l'IRG et du VF. Elle est également soumise à retenue au titre des cotisations de sécurité sociale.

2. LA PRIME DE RENDEMENT INDIVIDUEL

2.1. Définition

La prime de rendement individuel (PRI) rétribue les efforts déployés par un individu ou un groupe individualisé pour l'amélioration du rendement et de la performance, sur la base d'un programme de travail propre et des objectifs préalablement définis.



6. مبالغ تعويض العمل التناوبي

المبالغ المطبقة ابتداء من 2019/ 01/ 01	المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 08/ 01	المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 01/ 01	الدرجة
دج / الربع	دج / الربع	دج / الربع	
350	323	296	5
378	349	320	6
410	378	347	7
443	409	375	8
480	443	406	9
519	479	439	10
560	517	474	11
606	559	513	12
655	605	554	13
710	655	601	14
759	701	642	14A
813	750	688	15
868	802	735	15A
930	858	787	16
995	918	842	17
1065	983	901	18
1139	1051	964	≥19

7. المبالغ اليومية للتعويض الإلزامي

1.7. لإلزامية التدخل:

المبالغ المطبقة ابتداء من 2019/ 01/ 01	المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 08/ 01	المبالغ المطبقة ابتداء من 2018/ 01/ 01	الدرجة
دج / اليوم	دج / اليوم	دج / اليوم	
640	590	541	5
693	640	586	6
749	691	634	7
810	748	685	8
876	809	741	9
948	875	802	10
1024	946	867	11
1109	1024	938	12
1199	1106	1014	13
1297	1198	1098	14
1387	1280	1174	14A
1485	1370	1256	15
1589	1466	1344	15A
1700	1570	1439	16
1819	1679	1539	17
1946	1796	1647	18
2083	1922	1762	19
2228	2057	1885	≥ 20

f

b