

الضريبة الجزافية الوحيدة

(دراسة في نظامها القانوني و أهم التعديلات الواردة عليه)

The only incremental tax

(A study of its legal system and the most important amendments contained in it)

لعلوي محمد *

- المركز الجامعي صالح أحمد بالنعامة .

maviehad@yahoo.fr

تاريخ القبول: 2022/04/11

تاريخ المراجعة: 2022/04/11

تاريخ الإيداع: 2021/05/07

ملخص:

تعمل الإدارة الجبائية على تحسين الخدمة العمومية المقدمة لمستعملها ، من خلال عصنة هياكلها وإصلاح أطرها التشريعية وتكوين أعوان أكثر مهنية واحترافية ، وهذا حتى تصبح أكثر نجاعة وفعالية اتجاه روادها ومستعملها ، وقد توجت هذه الجهود والإصلاحات الجبائية بتأسيس نظام ضريبي جديد سنة 2007 سمي بـ "نظام الضريبة الجزافية الوحيدة"، هذا الأخير الذي لخصت فيه عدة ضرائب في ضريبة واحدة وبمعدلين .

سوف نحاول من خلال هذا المقال أن نلقي الضوء على هذا النظام الضريبي المستحدث مع التعرض لأهم التعديلات التي طرأت عليه ، لاسيما بموجب قانون المالية لسنة 2020 ، متصدين في ذلك الضريبة المطبقة على الأشخاص وتطورها ، تطور معدلاتها ، سقف الخضوع وتطوره ويقصد بذلك سقف رقم الأعمال ، مع التعرض كلما دعت الضرورة إلى بعض القوانين المالية التي كان لها دور فعال في هيكلة وتجديد نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

الكلمات المفتاحية: الضريبة ؛ النظام الضريبي ؛ الجزافية ؛ الوحيدة؛ الجزافي.

Abstract:

The tax administration works to improve the public service provided to its users, by modernizing its structures, reforming its legislative frameworks, and forming more professional and professional agents, in order to become more efficient and effective towards its leaders and regulars. These efforts and fiscal reforms culminated in the establishment of a new tax system in 2007 called "the Single Tax System" .

We will try through this article to shed light on this new tax system with exposure to the most important amendments that have occurred to it, especially under the Finance Law for the year 2020, with exposure whenever necessary to some financial laws that have been an effective role in structuring and renewing the single tax system.

key words: Tax ; Tax System ;Forfaitaire;Sole ; Single.

مقدمة:

إن محاولة السلطة تبني سياسة اقتصادية جديدة ، من خلال التخلي عن الاقتصاد الموجه والدخول في ميدان الاقتصاد الحر ، ومفاوضاتها العديدة لأجل الانضمام إلى منظمة التجارة الدولية بغية التوسيع من نظامها الاقتصادي لاسيما بعد انهيار المعسكر الشرقي وفشل النظام الاشتراكي ، كلها عوامل فرضت على السلطة التفكير الجدي في محاولة إصلاح أنظمتها القانونية التي أصبحت لا تتلائم مع مستجدات ومتطلبات أهدافها الاقتصادية⁽¹⁾.

وعليه، و من أجل بلوغ الأهداف المسطرة عملت الجزائر بالفعل على تجديد منظومتها القانونية، وباعتبار أن القانون الضريبي من أهم الأنظمة القانونية الاقتصادية المساهمة في تجسيد أهداف و مقاصد السلطة، تم الانطلاق في عملية إصلاح واسعة تهدف إلى تبسيط و تنظيم النظام الجبائي الجزائري وجعله يتماشى مع التحول الاقتصادي الذي تعرفه البلاد، فقد بدأ الإصلاح في سنة 1987 بتكوين اللجنة الوطنية للإصلاح الضريبي أسندت لها مهمة الإصلاح ، هذه الأخيرة التي قدمت تقريرها الأول سنة 1988 ، لندخل في نظام ضريبي جديد ابتداء من سنة 1992⁽²⁾ والذي هو متواصل لغاية اليوم ، بالرغم من التعديلات الكثيرة الذي طرأت عليه .

ولم تكتفي الجزائري بالإصلاحات الضريبية المسجلة سابقا ، بل كانت في كل مرة تحاول أن تلمن من نظامها الضريبي وتجعله متمشيا أكثر فأكثر مع التحول الاقتصادي ، فكانت تنص بموجب القوانين المالية لكل سنة وحتى بموجب القوانين المالية التكميلية على تعديلات و إصلاحات في قواعدها القانونية ، ولعل من أهم التعديلات المسجلة تأسيس نظام ضريبي جديد ، جاء به قانون المالية لسنة 2007 ، سمي بنظام الضريبة الجزائية الوحيدة .

وبهذا، فقد تم استحداث نظام الضريبة الجزائية الوحيدة بموجب أحكام قانون المالية لسنة 2007، من خلال إضافة باب ثاني ضمن الجزء الثاني من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁽³⁾ ، الذي جاء بعنوان "الضريبة الجزائية الوحيدة"، وذلك من خلال المادة 282 مكرر إلى المادة 282 مكرر 6، هذا النظام الذي عوض كل من "الضريبة على الدخل الإجمالي IRG"، "الرسم على القيمة المضافة TVA"، "الرسم على النشاط المهني TAP"، والتي كانت تفرض على المكلفين التابعين للنظام الجزائي القديم . .

ليشهد هذا النظام تعديلا جديدا بموجب أحكام قانون المالية لسنة 2020 حيث تم استحداث قسم سابع جاء بعنوان الزيادات و الغرامات الجبائية متكون من أربع مواد ، من المادة 282 مكرر 7 إلى المادة 282 مكرر 10⁽⁴⁾.

¹ أمزيان ، عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى للطباعة والنشر و التوزيع ، عين مليلة ، الجزائر، 2005، ص.4.

² Ahmed Sadoudi , la réforme fiscale, annales de IEDF, sans Numéro, Alger, ANEP, 1995, p 90

³ القانون رقم 24-06 المؤرخ في 7 ذو الحجة عام 1427 هـ الموافق ل 26 ديسمبر سنة 2006 م، يتضمن قانون المالية لسنة 2007 (جريدة رسمية عدد 85، بتاريخ 27 ديسمبر سنة 2006 م ، صفحة 3).

⁴ القانون رقم 14-19 المؤرخ في 14 ربيع الثاني عام 1441 هـ الموافق ل 11 ديسمبر سنة 2019 م، يتضمن قانون المالية لسنة 2020 (جريدة رسمية عدد 81، بتاريخ 30 ديسمبر سنة 2019 م، صفحة 3).



عليه ومن خلال هذا المقال سوف نحاول أن نلقي الضوء على هذا النظام الضريبي المستحدث مع التعرض لأهم التعديلات التي طرأت عليه ، لاسيما بموجب قانون المالية لسنة 2020 ، مع التعرض كلما دعت الضرورة إلى بعض القوانين المالية التي كان لها دور فعال في هيكلة وتجديد نظام الضريبة الجزافية الوحيدة .

وقد واجهتنا خلال إعدادنا لهذا البحث مجموعة من الصعوبات نذكر منها قلة المراجع الحديثة المتطرفة لموضوع الضريبة الجزافية الوحيدة لاسيما في الجزائر ، تضارب المعلومات مما جعلنا نتوخى الحذر و الدقة ، فضلا على ما تعرضنا له من صعوبات في الحصول على الإحصائيات و الحصيلة السنوية اللازمة لإثراء هذا العمل نظرا لسرية المعلومات الجبائية حسب تصريحات المسؤولين على المستوى الولائي .

وبناء على ماسبق يتمثل الإشكال الذي تنصب الدراسة على فكه في الكيفية التي نظم بها المشرع الجبائي الجزائري

الضريبة الجزافية الوحيدة ، وماهي ضوابطها ومقوماتها ؟

لأجل هذا سوف نعالج موضوع مقالنا هذا وفق المبحثين التاليين:

- المبحث الأول: مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة .
- المبحث الثاني: إجراءات إخضاع للضريبة الجزافية الوحيدة .

المبحث الأول: مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة.

سوف نحاول من خلال هذا المبحث التعرض لمجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة مستعرضين الأشخاص والنشاطات المعنية بالضريبة الجزافية الوحيدة (المطلب الأول) ، في حين نتطرق إلى المجالات المعفاة من الضريبة الجزافية الوحيدة (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الأشخاص والنشاطات المعنية بالضريبة الجزافية الوحيدة.

سوف نحاول أن نعالج من خلال هذا الفرع الأشخاص والنشاطات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة (الفرع الأول)، ونعالج مسالة ممارسة عدة أنشطة من طرف المكلف بالضريبة الجزافية الوحيدة في (الفرع الثاني)، وأخير نتعرض للنشاطات المستثناة من الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة في (الفرع الثالث).

الفرع الأول: الأشخاص والنشاطات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

بالرجوع للقانون المالية الذي استحدثت نظام الضريبة الجزافية الوحيدة نجده حدد ابتداء الأشخاص الخاضعين لهذا النظام الضريبي ، فنص على أن لا يخضع لنظام الضريبة الجزافية إلا الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء ، و الذين يمارسون أنشطة تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية، وكذا الحرفيون التقليديون الممارسون لنشاط حرفي في⁽¹⁾ ، و بغية تبسيط الإجراءات الجبائية و تخفيف الضغط الجبائي على المكلفين بالضريبة عمل المشرع الجبائي الجزائري على توسيع نطاق الأشخاص الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ، فنصت المادة 13 من قانون المالية لسنة 2015 على أن يخضع لهذا النظام الأشخاص الطبيعيون

¹ المادة الثانية من القانون رقم 23-06 المتضمن قانون المالية لسنة 2007، المصدر السابق.

الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية ، و الأشخاص المعنوية الخاضعين للقانون الجزائري ، وكذا المتعاملين الاستثماريين الممارسين لنشاطات أو حاملين لمشاريع مستفيدة من إعانة صناديق الدولة (الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب ، الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر ، الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة) .

هذا ، وقد أثار قانون المالية لسنة 2020 ضجة كبيرة في وسط المكلفين بالضريبة حيث عدلت المادة 8 منه مضمون المادة 282 مكررا 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، فجعلت تطبيق الضريبة الجزائية الوحيدة مقتصرًا على الأشخاص المعنوية ، كما أدرج أيضا تعديلات على نظام الضريبة الجزائية الوحيدة المطبق على المكلفين الذي ينشطون في مجال المهن غير التجارية (أطباء ، محامين ، موثقيين ...) ، حيث أصبحت هذه الفئة خاضعة إجباريا لنظام الضريبة وفق نظام التصريح المراقب ، مما يجعلهم خاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة لفئة المهن الأرباح غير التجارية وفق معدل يحدد بـ 26 بالمائة ، وكذا الرسم على النشاط المهني بنسبة 2 بالمائة ، و الرسم على القيمة المضافة بنسبة 9 بالمائة ، الأمر الذي يشكل عبئا عليهم فضلا على اشتراكات الضمان الاجتماعي ، وقد نصت المادة 8 من قانون المالية لسنة 2020 على أنه : "يخضع لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا و تجاريا و حرفيا وكذا التعاونيات الحرفية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي خمسة عشرة مليون دينار جزائري (15.000.000 دج) ، ماعدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي " .

و تم تدارك هذه الضجة بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2020 ، حيث أدخلت المادة 14 منه تعديلا واضحا على مضمون المادة 282 مكررا 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، وسع بموجبه المشرع الجبائي مرة أخرى من نطاق تطبيق الضريبة الجزائية الوحيدة ، حيث أعادت إدراج الأشخاص الطبيعيين المنتمين إلى فئة المهن غير التجارية في نطاق هذا النظام ، فنصت على أن لا يخضع له إلا الأشخاص الطبيعيون والشركات المدنية ذات الطابع المهني التي تمارس نشاطا صناعيا و تجاريا و حرفيا ، وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي أو إيراداتها المهنية السنوية خمسة عشرة مليون دينار جزائري (15.000.000 دج) ، ماعدا تلك التي تحققت شروط خضوعها للنظام الحقيقي .

الفرع الثاني :مسألة ممارسة عدة أنشطة من طرف المكلف بالضريبة .

جاء ضمن أحكام المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة قبل تعديلها بموجب قانون المالية لسنة 2020 على أن يخضع كل مكلف لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة عندما لم يتجاوز رقم الأعمال السنوي بالنسبة لكل مؤسسة يستغلها بصفة منفصلة السقف المالي المحدد بموجب القانون ، كما يبقى خاضعا لذات النظام إذا لم يتجاوز رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة السقف القانوني .

كما أنه يصبح خاضعا لنظام الربح الحقيقي إذا تجاوز رقم أعمال كل نشاط بصفة منفصلة السقف المالي المقررة ، أو أن رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة تجاوز السقف المالي المحدد .



وقد تم تعديل المادة أعلاه بموجب أحكام قانون المالية لسنة 2020 ، بحيث يخضع كل نشاط من مجموع الأنشطة الممارسة في أن واحد بصفة منفصلة لنظام الربح الحقيقي إذا تجاوز السقف المالي ، في حين تبقى الأنشطة الأخرى خاضعة لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة مادام أن كل منها لم يتجاوز العتبة المالية المحدد قانونا ، ويبقى كل نشاط خاضع للضريبة الجزائية الوحيدة إذا لم يتجاوز العتبة المالية المحددة قانونا حتى ولو كان رقم الأعمال السنوي لمجموع الأنشطة الممارسة يفوق السقف المالي المحدد قانونا⁽¹⁾.

الفرع الثالث: النشاطات المستثناة من الخضوع للضريبة الجزائية الوحيدة.

بالرجوع إلى المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة نجدها قد استثنيت من خلال فقرتها الثانية بعض الأنشطة من الخضوع لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة ، حيث تبقى خاضعة بشكل حتي لنظام الضريبي القائم على أساس الربح الحقيقي ، ولعل مبرر هذا الاستثناء حسب رأينا يعود لافتراض المشرع الجبائي الجزائري تجاوز رقم الأعمال المحقق من هذه النشاطات ، وعليه تستثنى النشاطات التالية من الخضوع لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة :

- 1 - أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي: 2 - أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها: 3 - أنشطة شراء - إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبق للأحكام المنصوص عليها في المادة 224 من هذا القانون: 4 - الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء: 5 - الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية: 6 - أنشطة الإطعام و الفنادق المصنفة: 7 - القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين: 8 - الأشغال العمومية والري والبناء.

المطلب الثاني: العمليات المعفية من الضريبة الجزائية الوحيدة.

بالرجوع للمادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يتضح لنا أن المشرع الجزائري قد أفاد فئة من المكلفين بالضريبة الجزائية الوحيدة ببعض الإعفاءات ، وذلك من أجل تشجيع بعض الاستثمارات في نشاطات معينة وفق السياسة الاقتصادية العامة للدولة ، لهذا سوف نعالج من خلال هذا الفرع الإعفاءات المستفاد منها بصفة دائمة (الفرع الأول) ، والإعفاءات المستفاد منها بصفة مؤقتة (الفرع الثاني)، كما سوف نعرض على مسألة اختيار النظام الحقيقي من خلال (الفرع الثالث).

الفرع الأول: الإعفاءات الدائمة

نصت المادة 282 مكرر 6 على نشاطات معفاة بصفة دائمة من تطبيق نظام الضريبة الجزائية الوحيدة ، وهي حسب النص محددة على سبيل الحصر ، والسبب في أن المشرع الجزائري أعفاها من مجال الخضوع لنظام الضريبة الجزائية

¹ التعليم رقم 381 المؤرخة في 30 جوان 2020 الصادرة عن المديرية العامة للضرائب ، و المتضمنة الإجراءات المتعلقة بالضريبة الجزائية الوحيدة وفقا لقانون المالية لسنة 2020 وقانون المالية التكميلي لنفس السنة ، ص 4.

الوحيدة حسب رأينا هو سبب اجتماعي من جهة ، ومن جهة أخرى أن هذه النشاطات لا تعتبر من قبيل النشاطات الثقيلة و المؤثرة في المجال الاقتصادي ، الذي ينتظر منها تحقيق مداخيل معتبرة ، ويتعلق الأمر بالمؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها ، مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية،بالإضافة إلى الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدده بنوده عن طريق التنظيم⁽¹⁾.

الفرع الثاني: الإعفاءات المؤقتة

كما تستفيد من إعفاء مؤقت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة"، من الضريبة الجزائية الوحيدة لمدة ثلاث (3) سنوات، ابتداء من تاريخ استغلالها، وتمدد هذه المدة إلى ست (6) سنوات ، ابتداء من تاريخ الاستغلال ، عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة يراد ترقيةها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، كما تمدد هذه المدة بسنتين (2) عندما يتبعها المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) مستخدمين على الأقل، لمدة غير محدودة.

وتستفيد من جهة أخرى النشاطات التجارية المنشأة في المواقع المهيأة من طرف الجماعات المحلية (أنشطة جمع الورق المستعمل و النفايات المنزلية وكذا النفايات الأخرى القابلة للتأهيل)، وهذا لمدة 3 سنوات الأولى من الخضوع الضريبي وهذا عقب فترة الإعفاء بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط التي منحت لهم ، حيث يمنح لهم تخفضا قدره 70% من السنة الأولى للإخضاع ، و 50% من السنة الثانية ، و 25% من السنة الثالثة⁽²⁾.

غير أن الأشخاص المعفيين من الضريبة الجزائية الوحيدة ، سواء المستفيدين من الإعفاء الدائم أو المؤقت يبقون ملزمين بتقديم تصريحاتهم التقديرية و النهائية ، وجميع التزاماتهم الضريبية ، كما أنهم يبقون مدينين للإدارة الضرائب بحد أدنى من الضريبة المنصوص عليه في المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المقدر بـ 10.000 دج ، والمطلوب دفعه وتسديده عند تقديم التصريح التقديري ، فضلا على أنهم ملزمين بإجراء اقتطاع من المصدر و تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي الموافقة لها⁽³⁾.

¹ راجع :

- الأمر رقم 01-96 المؤرخ في 19 شعبان عام 1416 هـ الموافق لـ 10 يناير سنة 1996 م يحدد القواعد التي تحكم الصناعة التقليدية و الحرف (جريدة رسمية عدد 3، بتاريخ 14 يناير 1996 ، صفحة 3).

- المرسوم التنفيذي رقم 428/ 09 المؤرخ في 13 محرم عام 1431 هـ الموافق لـ 30 ديسمبر 2009 المتعلق بتحديد بنود دفتر الشروط الواجب تقييده من طرف الحرفيون التقليديون و كذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا المعفيين من الضريبة الجزائية الوحيدة (جريدة رسمية عدد 77، بتاريخ 30 ديسمبر 2009 م، صفحة 2).

² التعليم رقم 381 المؤرخة في 30 جوان 2020، المصدر السابق ، صفحة 6.

³ المادة 365 مكرر من الأمر رقم 76 - 101 المؤرخ في 17 ذو الحجة عام 1396 هـ الموافق لـ 9 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة (جريدة رسمية رقم 102، بتاريخ 22 ديسمبر 1976 م ، صفحة 136) المعاد إدراجها بموجب المادة 18 من القانون رقم 07-20 المؤرخ في 12 شوال عام 1441 هـ الموافق لـ 4 جوان سنة 2020 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020 (جريدة رسمية عدد 33 ، بتاريخ 4 جوان 2020 ، صفحة 44).



الفرع الثالث : اختيار النظام الحقيقي.

سبق و بينا أن الضريبة الجزائية الوحيدة يخضع لها الأشخاص الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي أو إيراداتهم المهنية السنوية 15 000 000 دج ، مهما كانت صفتهم ، سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو شركات مدنية ذات الطابع المهني التي تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا وحرفيا، وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية .

وقد جعل المشرع الجبائي الجزائري الخضوع لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة اختياري ، حيث مكن المكلفين بالضريبة الجزائية الوحيدة من اختيار الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي بالرغم من عدم تجاوز رقم الأعمال المحدد بموجب المادة 282 مكرر1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، إلا أن المادة شأها بعض الغموض حيث لم تبين شروط ممارسة هذا الاختيار و لم تحدد الآجال الواجب ممارسته في نطاقها.

هذا النقص والغموض الذي تم تداركه بصدور قانون المالية لسنة 2017 حيث عدلت المادة 41 منه أحكام المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية ، فأصبحت أكثر وضوح ودقة ، وبالتالي للمكلف بالضريبة الجزائية الوحيدة أن يختار الخضوع لنظام الربح الحقيقي وفق معيارين ، يتمثل الأول في ضرورة تقديم طلب إلى مصلحة الوعاء المشرفة على ملفه الجبائي (مفتشية الضرائب أو المركز الجبائي للضرائب) ، حيث يبدي من خلاله رغبته في الخضوع للنظام الحقيقي ، على أن يكون ذلك قبل الأول من فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها ذلك ، وقد حددت المادة على أن يلتزم المكلف بهذا الاختيار لمدة 3 سنوات (السنة الأولى المبين فيها الاختيار و السنتين الموالتين) ، ويكون لا رجعة فيه خلال هذه المدة ، إلا بعد انقضاء مدة الاختيار ، حيث يجب تقديم طلب بالتخلي عن اختياره الذي استمر لمدة 3 سنوات وهذا قبل أول فبراير من السنة الرابعة ⁽¹⁾ .

ويتمثل المعيار الثاني في اشتراط عدم تجاوز السقف المحدد للخضوع للضريبة الجزائية الوحيدة ، ذلك أن تجاوز هذا السقف سوف يؤدي بصفة تلقائية إلى إدراج وصب المكلفين بالضريبة الجزائية الوحيدة الذين تجاوزوا رقم الأعمال المحدد قانونا في نظام الربح الحقيقي خلال السنة ن+1.

وقد حافظ المشرع الجزائري من خلال قانون المالية التكميلي لسنة 2020 على الأحكام المتعلقة باختيار الخضوع لنظام الربح الحقيقي ، إلا أن الجديد فيه يتمثل في إدراج تعديلا على أحكام المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة 27 منه ، حيث أصبح اختيار نظام الربح الحقيقي لا رجعة فيه مطلقا ⁽²⁾ .

¹ المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية المنشأ بموجب القانون رقم 21.01 مؤرخ في 7 شوال عام 1422 الموافق لـ 22 ديسمبر سنة 2001 يتضمن قانون المالية لسنة 2002 ، (جريدة رسمية عدد 79، بتاريخ 23 ديسمبر 2001، صفحة 3) المعدلة والمتممة بموجب المادة 41 من القانون رقم 14-16 مؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1438 هـ الموافق لـ 28 ديسمبر سنة 2016 م المتضمن قانون المالية لسنة 2017 (جريدة رسمية عدد 77، بتاريخ 29 ديسمبر 2016، صفحة 24).

² المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية ، المعدلة و المتممة بموجب المادة 27 من القانون رقم 20-07 المؤرخ في 4 جوان سنة 2020 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020 ، المصدر السابق .

المبحث الثاني: إجراءات الإخضاع للضريبة الجزائية الوحيدة .

سنحاول من خلال هذا المبحث التعرف على رقم الأعمال الخاضع للضريبة (المطلب الأول)، وفي مرحلة ثانية نحاول التعرف على الالتزامات المطالب بها المكلف بالضريبة ، والعقوبات المطبقة عليه في حالة الإخلال بواجباته الضريبية (المطلب الثاني).

المطلب الأول : رقم الأعمال الخاضع للضريبة .

سوف نحاول مناقشة هذا المطلب من خلال التعرض لكيفية تحديد رقم الأعمال الخاضع للضريبة (الفرع الأول) ، و تحديد المعدلات المطبقة عليه (الفرع الثاني)، و أخير نبين كيفية التصريح بالضريبة الجزائية الوحيدة وطريقة تسديدها (الفرع الثالث)، وأخيرا التصحيحات التي تجريها بها الإدارة الجبائية (الفرع الرابع).

الفرع الأول : كيفية تحديد رقم الأعمال الخاضع للضريبة .

المتتبع للنظام الجبائي الجزائري لاسيما نظام الضريبة الجزائية الوحيدة يتضح له أن المشرع الجزائري اعتمد ابتداءً طريقة العقد في تحديد رقم الأعمال الخاضع للضريبة حيث يتم اعتماد رقم الأعمال للمكلفين بالضريبة لكل سنة على فترة سنتين متتاليتين ، وذلك بعد أن توجه له إدارة الضرائب تبليغا بموجب رسالة موصى عليها مع إشعارا بالاستلام تبين فيه بالنسبة لكل سنة من السنتين العناصر المعتمد عليها لتحديد رقم الأعمال والذي يمكن أن يتغير من سنة لأخرى⁽¹⁾.

ونظرا لأن النظام التعاقدي لم يأت أكله ، عملت الإدارة الجبائية على تحسين الخدمة المقدمة للمكلفين بالضريبة ، فقامت بتبسيط الإجراءات و تعزيز الحقوق و الضمانات المقدمة للمكلفين ، فضلا عن سعيها الحثيث لتخفيف الضغط الجبائي عنهم ، فتم التعديل في طريقة تأسيس الضريبة الجزائية الوحيدة ، حيث أصبح يعتمد على التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة بدلا من نظام العقد ، فيقوم كل خاضع للضريبة بحساب الضريبة الجزائية الوحيدة المستحقة والمتوقع تحقيقها خلال السنة بنفسه و التصريح بها بصفة تقديرية خلال مباشرته لنشاطه دون انتظار أي تبليغ من الإدارة الجبائية، مع اكتتاب تصريح تكميلي خلال السنة ن +1 عندما يتبين أن رقم الأعمال المحقق أي النهائي خلال السنة موضوع الضريبة أكبر من ذلك المصرح به⁽²⁾.

وقد تم الرجوع إلى نظام التعاقد بموجب أحكام قانون المالية لسنة 2020 بعدما تم التخلي عنه لفترة من الزمن حيث عدلت المادة 8 منه أحكام المادة 282 مكرر 2 ، حيث أنها لم تشر إلى التصريحين التقديري و التكميلي الواجب

¹ المادة 282 مكرر 2 من الأمر رقم 101-76 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976 المنشأة بموجب القانون رقم 06-24 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006 المتضمن قانون المالية لسنة 2007 ، المصدر السابق.

² المادة 23 من الأمر رقم 01-15 المؤرخ في 7 شوال عام 1436 هـ الموافق ل 23 يوليو سنة 2015 م المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015 (جريدة رسمية عدد 40، بتاريخ 23 يوليو سنة 2015 ، ص 6)

تقديمهما من طرف المكلف بالضريبة ، كما أن قانون الإجراءات الجبائية عاد لتحديد الإجراءات المتبعة في اعتماد رقم الأعمال⁽¹⁾.

وبصدور قانون المالية التكميلي لسنة 2020 تم تدارك الأمور و إعادتها إلى نصابها، فأعادت المادة 14 منه أحكام المادة 282 مكرر 2 إلى صيغتها القديمة ، حيث أعادت تأسيس النظام التصريحي و التخلي من جديد عن إجراء التعاقد ، كما ألغت المادة 30 منه أحكام المادة 2 من قانون الإجراءات الجبائية .

الفرع الثاني: المعدلات المطبقة في حساب الضريبة.

بالرجوع إلى المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، نجد أن المشرع الجزائري حدد معدل الضريبة الجزائية ابتداءً ب 6% عندما يتحدد النشاط في الشراء قصد إعادة البيع للبضائع والأشياء، وكذا الأنشطة الحرفية التقليدية الفنية ، و 12% عندما يتحدد النشاط في ممارسة الإنتاج و تأدية الخدمات بما في ذلك الإنتاج و الخدمات ذات الطابع الحرفي غير خاضعة للضريبة الجزائية بنسبة 6%⁽²⁾.

وقد جاءت المادة 13 من قانون المالية لسنة 2015 بصيغة جديدة للمادة 282 مكرر 4 حيث أنها أبقت على معدلات الضريبة الجزائية الوحيدة محددة ب 5% عندما يتعلق الأمر بأنشطة الإنتاج و بيع السلع ، و 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى ، ما يمكن ملاحظته من خلال المادة أنها ذكرت الأنشطة التابعة لنسبة 5% بصفة عامة حيث أخضعت جميع أنشطة الإنتاج وبيع السلع لهذا المعدل دون أن تحدد نشاط بعينه ، ونفس الشيء بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالخدمات حيث اعتبرت جميع الأنشطة الأخرى تخضع لنسبة 12% ، وقد تم إدراج المهن الغير تجارية (المحامون ، الأطباء ، الموثقون وغيرهم ممن يقدمون الخدمات للأفراد) ضمن هذا المعدل ، وإن كنا نتحفظ بمدلول الأنشطة الأخرى كونها عبارة فضفاضة .

وحسب ما أفادتنا به المديرية الولائية للضرائب من إحصائيات -بعد طول اقناعها - أن الضريبة الجزائية الوحيدة على مستوى الولاية وصلت إلى حد 7500 ملف على مختلف المصالح الجبائية للولاية المعنية بتسيير هذه الضريبة و المقصود بها المراكز الجوية للضرائب ، حيث شهدت أنشطة الخدمات والتي تدخل في نطاق معدل 12 % الحصة الكبرى بحيث وصلت إلى 5100 ملف جبائي (خاضع ضريبي) ، في حين أن أنشطة الإنتاج وبيع السلع والمحدد معدلها الضريبي ب 5% وصلت إلى 2400 ملف جبائي (خاضع ضريبي).

ولكن السؤال الذي يطرح نفسه هو على أي أساس حدد المشرع الجبائي الجزائري هذه المعدلات ؟

¹ راجع :

- المادة 282 مكرر 2 من الأمر رقم 101.76 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976 المعدلة والمتمة بموجب المادة 8 من القانون رقم 14-19 المؤرخ في 11 ديسمبر سنة 2019 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2020 .

- المادة 2 من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة والمتمة بموجب المادة 51 من القانون رقم 14-19 المؤرخ في 11 ديسمبر سنة 2019 م ، المتضمن قانون المالية لسنة 2020 .

²



إجابة على هذا فالواضح أن المشرع لم يحدد هذه المعدلات بصفة اعتباطية، ولو كان كذلك لظهر هذا سلبا في عرقلة النشاطات الاقتصادية والوضع الاجتماعي في الدولة، ولكن دراسته للظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة كانت عاملا أساسيا في تحديد هذه النسب، كما أن تحديدها مستند إلى مبادئ علمية ودراسات فنية دقيقة وصحيحة.

الفرع الثالث: كيفية التصريح بالضريبة الجزائية الوحيدة وتسديدها.

نحاول أن نعالج من خلال هذا الفرع كيفية التصريح بالضريبة الجزائية الوحيدة (أولا)، وطريقة تسديدها (ثانيا).

أولا: كيفية التصريح بالضريبة الجزائية الوحيدة

سنحاول من خلال هذه الجزئية أن نوضح التصريح التقديري والتصريح النهائي برقم الأعمال .

1- التصريح التقديري

بالرجوع إلى القواعد القانونية الجبائية المنظمة لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة نجدها أجمعت على إجبارية إيداع تصريح تقديري يتضمن رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية السنوية المحققة من طرف المكلفين ، فيقوم المكلف بالضريبة بالتصريح بالضريبة الجزائية الوحيدة أمام المركز الجبائي للضرائب أو مفتشية الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط خلال أجال محددة قانونا عن طريق إيداع نموذج التصريح التقديري سلسلة G12 ، تحدد الإدارة الجبائية نمودجه .

ويستوجب أن يقدم التصريح التقديري خلال أجال قانونية محددة عدم احترامها يجعل المكلف بالضريبة خاضعا لغرامات جبائية، وقد عرفت الفترة التي خلالها يتم تقديم التصريح التقديري برقم الأعمال و الإيرادات المهنية السنوية عدة تعديلات، فابتداءً كانت الفترة محددة على الأكثر قبل الفاتح من شهر فيفري من كل سنة⁽¹⁾، ليعدل المشرع الجبائي من فترة إيداع التصريح التقديري ، حيث يتعين على كل مكلف خاضع للضريبة الجزائية الوحيدة أن يكتب تصريحاً تقديرياً برقم أعماله في الفترة الممتدة من الفاتح إلى 30 جوان من سنة النشاط (السنة ن)⁽²⁾ ، وقد جاء هذا التعديل نتيجة لان المكلفين بالضريبة وجدوا صعوبة في تقدير رقم الأعمال المحتمل تحقيقه خلال السنة موضوع الضريبة ، وهذا راجع لعدم حيائهم على العناصر اللازمة التي تمكنهم من ذلك ، فالتصريح برقم الأعمال في الشهر الثاني من سنة بداية النشاط يصعب من واجهم التصريحي ، ويزداد الأمر صعوبة بالنسبة للمكلفين الجدد .

وبالرغم من أن قانون المالية لسنة 2020 أعادنا لأجال التصريحات القديمة المنصوص عليها قبل صدور قانون المالية لسنة 2017 والتي يجب أن تكون قبل أول فيفري من كل سنة⁽³⁾ ، إلا أن قانون المالية التكميلي لنفس السنة تدارك الأمر ، ونص على فترة جديدة تكتب فيها التصريحات التقديرية وذلك قبل الثلاثين من شهر جوان من كل سنة على أقصى حد ، وبحسب للمشرع هذا النص حيث أنه وسع من فترة اكتتاب التصريحات التقديرية لتشمل مدة

¹ المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية قبل تعديلها بموجب المادة من قانون المالية لسنة 2017.

² المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة والمتممة بموجب المادة 40 من قانون المالية لسنة 2017.

³ المادة 50 من قانون المالية لسنة 2020.

سنة (6) أشهر كاملة، الأمر الذي قد يمكن المكلفين بالضريبة من حيازة عناصر تساعد في تقدير رقم أعمالهم ، وبالتالي القيام بواجباتهم التصريحية على أحسن وجه .

ومن الآثار العملية التي لوحظت ميدانيا بعد تعديل الذي شهد المادة 40 من قانون الإجراءات الجبائية بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2020 هو ارتفاع في نسبة الخاضعين المقدمين لتصريحات الضريبة التقديرية في أجالها القانونية حسب ما أفادتنا به مديرية الضرائب ، ولعل السبب في ذلك هو توسيع المدة الممنوحة للمكلفين بالضريبة لتقديم تصريحاتهم ، فستة 6 أشهر كافية لذلك ، بل كافية حتى للمكلفين بالضريبة الجدد بأن يحددوا رقم أعمال مناسب يوافق أنشطتهم.

التصريح النهائي

نصت الفقرة الثانية من المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة قبل أن تعدل بموجب أحكام قانون المالية لسنة 2017 على أن يقدم المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة تصريحاً تكميلياً بين 15 و 30 جانفي من السنة ن+1 في الحالة التي يحققون فيها رقم أعمال يتجاوز ذلك الذي صرحوا به بعنوان السنة ن ، إلا أن المتمتعين في هذه المادة يتبين له أنها جاءت مشوبة ببعض الغموض حيث أنها لم توضح كيفية التعامل مع الفارق الناتج بين رقم الأعمال المحقق و رقم الأعمال المصرح به ، كما لم تبين المعدلات التي تطبق عليه .

نتيجة لهذه الوضعيات الغامضة صدر قانون المالية لسنة 2017 وأعاد صياغة أحكام المادة 282 مكرر 2 لاسيما الفقرة الثانية منها ، بطريقة تزيل الغموض وتوضح مفهومها أكثر ، فوسع من الفترة التي تكتب فيها التصريحات التكميلية وجعلها من 20 جانفي إلى 15 فيفري من السنة ن+1 ، مانحاً بذلك أجال أوسع للمكلفين بالضريبة من أجل تحديد رقم أعمالهم بصفة دقيقة ونهائية ، كما أنه وضح الكيفية التي يمكن التعامل من خلالها مع الفروق التي قد تنتج عند اكتتاب التصريح التكميلي ، والواضح أن المادة تتكلم عن حالتين ، الحالة الأولى التي يكون فيها رقم الأعمال المحقق فعلياً أكبر من رقم الأعمال التقديري ، هنا لا تطرح أي مشكلة حيث يخضع الفارق إلى الضريبة الجزائية الوحيدة وفق معدلاتها المعروفة ، أما الحالة الثانية نستنتجها من سياق المادة وهي الحالة التي يكون فيها رقم الأعمال المحقق أقل من رقم الأعمال التقديري ، لم تتكلم المادة في هذه الحالة على وجوبية تقديم تصريح تكميلي مادام أن رقم الأعمال المصرح به أكبر من المحقق ، وإن كنا نرى بأن المكلف في هذه الحالة يكون دائماً للإدارة الضريبة ، وهذا ما نصت عليه التعليمات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب ، حيث اعتبرت أنه عندما يكون رقم الأعمال المحقق أقل من الذي تم تقديره من طرف المكلف بالضريبة فالفارق يشكل قرضاً ضريبياً يخضع من الضريبة الجزائية الوحيدة التقديرية للسنة الموالية⁽¹⁾ .

ولم تحدد المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة و المتممة بموجب أحكام المادة 8 من قانون المالية لسنة 2020 الفترة التي تقدم خلالها التصريحات التكميلية ، وهذا طبيعي طالما أن المشرع الجبائي

¹ تعليمات رقم 12 المؤرخة في 23 جانفي 2017 المتضمنة تدابير جبائية متعلقة بنظام الضريبة الجزائية الوحيدة وفقاً لما جاء به قانون المالية لسنة 2017 ، الصادرة عن مديرية الجبائية والتحصيل ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية الجزائرية ، ص 5.

اعتمد النظام التعاقدي ، فرقم الأعمال يحدد مباشرة عن طريق إجراءات إبرام العقود والمتمثلة في إرسال التصريحات للمكلفين وإرسال الإشعار الخاص بتقدير رقم الأعمال (سلسلة س رقم 8) وأخيرا إعداد الإشعار بالتبليغ النهائي (سلسلة س رقم 9) ، على أن تعتمد الضريبة الجزائية الوحيدة لفترة سنتين مع إمكانية تحينها⁽¹⁾ .

وبالرجوع للمادة 14 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 نجدها أدخلت تعديلات على نص المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، حيث أعادت العمل بالنظام التصريحي من جهة ، ومن جهة أخرى أسست تصريحاً جديداً يسمى بـ "التصريح النهائي" الذي لم نجده في الأحكام السابقة المتعلقة بالضريبة الجزائية الوحيدة ، فيتعين إذن وبصفة وجوبية على المكلفين بالضريبة الجزائية الوحيدة أن يكتبوا بحلول 20 جانفي على الأكثر من السنة ن+1 تصريحاً نهائياً مهما كان رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية المحققة ، وعليه ، فإن هذا الإجراء المستحدث يشدنا إلى ثلاث حالات نوضحها فيما يلي:

-الحالة الأولى: عندما يكون رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية السنوية المصرح بها بعنوان التصريح التقديري مساوياً لرقم الأعمال أو الإيرادات المهنية السنوية المحققة فعلياً ، فيستوجب في هذه الحالة على المكلف بالضريبة اكتاب تصريح نهائي فقط .

-الحالة الثانية: عندما يكون رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية السنوية المصرح بها بعنوان التصريح التقديري أقل من رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية السنوية المحققة فعلياً ، فيستوجب في هذه الحالة على المكلف بالضريبة اكتاب تصريح نهائي مع تسديد الفارق .

-الحالة الثالثة: عندما يكون رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية السنوية المصرح بها بعنوان التصريح التقديري أكبر من رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية السنوية المحققة فعلياً ، فيستوجب في هذه الحالة على المكلف بالضريبة اكتاب تصريح نهائي مع إمكانية استرداد الفارق المصرح به عن طريق منازعة ضريبية⁽²⁾ ، وإن كنا نرى بأن هذه الوضعية تتناسب مع المكلف الذي يريد توقيف وتصفية نشاطه ، أما من هو مستمر في ممارسة النشاط ، فنرى أن يعتبر الفارق قرضاً ضريبياً يخصم من الضريبة الجزائية الوحيدة التقديرية للسنة الموالية ، وهذا حتى لا نثقل كاهل الإدارة الجبائية بالمنازعات الممكن حلها بطرق أخرى ، وبالتبعية الجهات القضائية المختصة .

أما الجديد في المادة 282 مكرر 2 يتمثل في الحالة التي يفوق فيها رقم الأعمال المحقق عتبة 15000000 دج ففي هذه الحالة يخضع الفرق لضريبة الجزائية الوحيدة وفق معدلاتها المعروفة ، مع تحويل الخاضعين للضريبة عند اختتام السنة الموالية لتلك التي تم فيها تجاوز العتبة المذكورة أعلاه إلى نظام الربح الحقيقي ، أي أن المشرع لم يتعجل في تحويل المكلفين بالضريبة إلى نظام الربح الحقيقي بمجرد تجاوز العتبة أعلاه ، بل منحهم مدة سنتين حتى يتأكد المكلفين من استقرار رقم أعمالهم ، وقد أصاب المشرع في هذا التعديل ، فلا يبقون متدحرجين بين النظام الربح الحقيقي عند تجاوز العتبة ، و نظام الضريبة الجزائية الوحيدة عند تحقيق رقم أعمال أدنى من العتبة .

¹ المادة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة و المتممة بموجب المادة 51 من قانون المالية لسنة 2020 .

² التعليم رقم 381 المؤرخة في 30 جوان 2020 الصادرة عن المديرية العامة للضرائب ، ص 8.

ثانيا : كيفية تسديد الضريبة الجزائية الوحيدة

في نظام التعاقد كانت الضريبة الجزائية الوحيدة تدفع إلى قباضة الضرائب لمكان ممارسة النشاط، وذلك على أربعة أقساط ، كل قسط منها يدفع في أجل أقصاه آخر يوم من الثلاثي المعني ، ويحدد المبلغ المسدد لكل قسط بتقسيم الضريبة المفروضة سنويا على أربعة ، أما إذا صادف يوم التسديد يوم عطلة فإن آخر أجل يمدد إلى أول يوم عمل يلي مباشرة هذه العطلة .

ومع صدور أحكام قانون المالية التكميلي لسنة 2015 احتفظ بنظام الدفع الفصلي حيث تدفع الضريبة الجزائية الوحيدة كل ثلاثة أشهر بالربع من المبلغ الإجمالي من الضريبة المستحقة ، كما يمكن للمكلفين بالضريبة الجزائية الوحيدة أن يختاروا الدفع السنوي للضريبة وذلك بتسديد المبلغ الإجمالي السنوي ، ابتداءً من الأول من شهر سبتمبر وإلى غاية 30 من نفس الشهر من ذات السنة التي تم فيها تحقيق رقم الأعمال ، كما يتم الدفع التكميلي للضريبة الجزائية الوحيدة في شكل تسديد واحد في أجل أقصاه يوم إيداع التصريح بين 15 و 30 جانفي من السنة ن+1 .

وقد تم التخلي عن نظام الدفع الفصلي أي تسديد الضريبة خلال كل ثلاثي من نفس السنة ، وحل محله نظام الدفع التصريحي ، مع تأسيس طريقتين لتسديد المستحقات الضريبية ، حيث يقوم المكلف بالضريبة بالتصريح برقم الأعمال وتصفيته خلال أجل معينة ، وفق الحالات التالية :

- دفع كلي لمبلغ الضريبة عند إيداع التصريح التقديري والذي يكون بين الفاتح و 30 جوان من السنة ن.
 - دفع مجزأ حيث يمنح القانون للمكلف دفع نسبة 50% من الضريبة المستحقة ، مع إمكانية تأخير تسديد 50% الباقية من قيمة الضريبة الجزائية المستحقة على أن تدفع على دفعتين متساويتين ، فتسدد الدفعة الأولى منها والمقدرة ب 25% من الأول إلى 15 سبتمبر ، و 25% الثانية تدفع من الأول إلى 15 ديسمبر⁽¹⁾ .
- هذا و يجب على المكلف بالضريبة الجزائية الوحيدة أن لا يغفل عن اكتتاب التصريح النهائي بعنوان السنة ن+1 مهما كان رقم أعماله المحقق أو إرادته المهنية السنوية ، وذلك لوجوبية اكتتاب هذا التصريح ، مع مراعاة الحالات الثلاث التي قد تنتج عن ذلك⁽²⁾ .

الفرع الرابع : تصحيحات الإدارة الجبائية

سبق وأن بينا أن نظام الضريبة الجزائية الوحيدة نظام تصريحي يعتمد على ما يقدمه المكلفون بالضريبة من تصحيحات فيما يخص رقم أعمالهم السنوي ، غير أن هذا لا يعني أن ترفع الإدارة الضريبية يدها على الملف الجبائي للخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة ، بل مكنها القانون من إجراء عملية تحقيق في صحة محتوى تصحيحات المكلف بالضريبة ، فقد منحها حق الاطلاع لدى مختلف الهيئات على المعلومات المتعلقة بالمكلف ، سواء على مستوى

¹ المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة معدلة بموجب المادة 24 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 .

² المادة 282 مكرر الفقرة الثانية من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة والمتمة بموجب المادة 14 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 .

المؤمنين ، المؤسسات البنكية ، صناديق التأمين ، مديرية التجارة ، أو المصالح الأخرى ، كما يمكنها معاينة التجاوزات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة على أساس عناصر و معلومات كمحاضر المعاينة التي يحررها أعوان الضرائب عند زيارة المحلات التجارية و المهنية و مكاتب أصحاب المهن الحرة ، حيث تتضمن هذه المحاضر جملة من المعلومات عن النشاط الممارس و ظروفه ، و تهدف من وراءها تحديد المعاملات التي يقوم بها هؤلاء المكلفين بصفة دقيقة على أرض الواقع ، فتكون بذلك على دراية بعدد الأشخاص المتعاملين مع المكلف و الطالبين لخدماته كالمحامي مثلا أو الطبيب أو الموثق وغيرهم ، هذه المحاضر التي تساعد في مراقبة رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية المحققة .

وعليه ، فمتى عاينت الإدارة الضريبية هذه التجاوزات الممثلة في التصريحات غير مكتملة (التصريح التكميلي) أوجب عليها القانون أن تقوم بعملية تسوية لوضعية المكلف في إطار احترام الإجراءات التناقضية المنصوص عليه ضمن أحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية

ولم يشر المشرع الجبائي الجزائري إلى ضرورة تقديم المكلف بالضريبة الجزائية الوحيدة توضيحاته في شكل شفوي أو كتابي ، إلا أننا نرى أن التوضيحات و التبريرات التي ترسل إلى الإدارة الجبائية في شكل كتابي أكثر ضمانا من الملاحظات المقدمة في الشكل الشفوي ، خصوصا إذا أرسلت بالبريد الموصى عليه مع وصل الاستلام ، وعمليا تقوم الإدارة الجبائية بهذا الإجراء حيث تقوم بإرسال ورقة مزدوجة تحمل في جهة أسس إخضاع الضريبي و مواد قانون الضرائب المطبقة لذلك ، وفي الجهة الثانية يقوم المكلف بالضريبة بتقديم تبريراته وتوضيحاته في الآجل المبين في المادة 19 أعلاه . ولا يجوز القيام بالتصحيحات الضريبة إلا بعد انقضاء آجال اكتابة التصريح النهائي ، ويتم إجراء التقويمات وتسويات الحقوق بعنوان الضريبة الجزائية الوحيدة كما بينا أعلاه عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات الجبائية المتعلقة بالتصريح غير المكتمل المنصوص عليها في المادة 282 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، والتي سوف نعالجها في حينها.

المطلب الثاني: التزامات الخاضعين للنظام الجزائي والعقوبات الجبائية المطبقة عليهم.

يخضع المكلفين بالضريبة الجزائية الوحيدة إلى مجموعة من الواجبات (الفرع الأول)، و تطبق عليهم في المقابل غرامات وعقوبات جبائية نتيجة إخلالهم بالالتزامات الضريبية المفروضة عليهم (الفرع الثاني).

الفرع الأول: الواجبات الجبائية

سوف نحاول معالجة هذا الفرع من خلال الواجبات التصريحية (أولا)، واجبات الدفع (ثانيا) ، و أخيرا الواجبات المحاسبية (ثالثا).

أولا: الالتزامات التصريحية.

1- التصريح بالوجود:

يعتبر التصريح بممارسة النشاط من أهم الواجبات الجبائية الملقة على عاتق المكلف بالضريبة بصفة عامة ، وبهذا يلتزم المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين



بتقديم تصريح بالوجود في غضون 30 يوم تحسب من يوم مباشرة النشاط لدى مفتشيات الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب التابعين لها ، حسب الحالة ، على أن يكون هذا التصريح مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة⁽¹⁾.

2- التصريح برقم الأعمال والإيرادات المهنية :

فضلا على التصريح بالوجود فإن المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة ملزمون بتقديم تصريحات تقديرية و تكميلية نهائية لرقم الأعمال الذي يحققونه بعنوان السنة المالية المعنية بالنشاط، وهذا وفقا للأجل القانونية المحددة في قانون الإجراءات الجبائية و قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، و وفقا لمطبوعات جبائية جديدة مصممة خصيصا للتصريح و تسديد الضريبة الجزائية الوحيدة .

و تجدر الإشارة إلى أن المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة ملزمين باكتتاب التصريحات النهائية المؤسسة بموجب المادة 14 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 وهذا مهما كان رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية المحققة ، كما أن المعفيين من الضريبة الجزائية الوحيدة ملزمين كذلك باكتتاب التصريح النهائي.

3- التصريح بالاقطاعات الضريبة على الدخل الإجمالي /أجور.

أوجب القانون الضريبي على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة والذين يقومون بتسديد أجور للأفراد العاملين عندهم ، اقتطاع و دفع المبالغ المقتطعة و المستحقة المتعلقة بالدخل الإجمالي /أجور عن طريق جدول إشعار بالدفع و الوفاء (Gn°50ter) ، لدى قباضة الضرائب المنتمين إليها ، وبهذا يجب أن يحددوا عدد المشتغلين عندهم ، مبلغ الأجور المدفوعة وكذا مبلغ الأعباء الاجتماعية ، ويتم ذلك خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي أجريت خلاله هذه الاقطاعات⁽²⁾.

ثانيا :التزامات الدفع.

يلتزم المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة ، بدفع الضرائب المترتبة عليهم ، بقباضة الضرائب الموجودة بمقر سكنهم ،على أن يكون الدفع وفق الرزنامة المحددة بموجب المادة 365 والتي تم التفصيل فيها سابق ، وفي ذات السياق فهم ملزمون بتسديد الضرائب الدخل الإجمالي /أجور المتعلقة بالأشخاص العاملين عندهم ، على أن يكون لهم الاختيار في تسديدها إما شهريا أو ثلاثيا⁽³⁾.

ثالثا: الواجبات المحاسبية

لتسهيل عملية مراقبة المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية وتفحص محتوى تصريحاتهم نصت المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية على مجموعة من الالتزامات المحاسبية لابد من المكلف بالضريبة الامتثال لها وإلا كان مخالفا للقانون.

¹ المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية .

² المادة 1-129 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

³ المادة 1-129 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

1- مسك دفاتر المشتريات والمبيعات

أوجب القانون الضريبي على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية و الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء أن يقوموا بمسك دفترين، الأول تلخص وتسجل فيه سنويا تفاصيل مشترياتهم المدعمة بفواتير أو أي مستندات تبوئية أخرى ،والثاني تلخص وتسجل فيه تفاصيل مبيعاتهم ،على أن يكون كلا الدفترين مرقمين ومؤشر عليهما من قبل المصالح الجبائية ،ويقدمان عند كل طلب من طرف هذه الأخيرة⁽¹⁾.

2- مسك الدفتر اليومي

وفي ذات السياق ، يتعين على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية والممارسين لنشاط تأدية الخدمات حيازة دفتر يومي يتم ضبطه يوم بيوم ،تقيد فيه التفاصيل الخاصة بإيراداتهم المهنية ،مع ضرورة تقديمه هو الآخر عند كل طلب من طرف الإدارة الجبائية⁽²⁾.

الفرع الثاني : العقوبات الجبائية

سنحاول أن نعالج العقوبات المتعلقة باكتتاب مختلف التصريحات (أولا) ، و العقوبات المترتبة عن عدم مسك الدفاتر المحاسبية (ثانيا).

أولا : العقوبات الجبائية المتعلقة بالتصريحات

سنحاول من خلال هذه النقطة أن نتعرض للعقوبات المترتبة عن عدم اكتتاب التصريح بالوجود ، العقوبات المترتبة عن التأخر في اكتتاب التصريحات التقديرية أو النهائية ، العقوبات المترتبة عن النقص في التصريح والعقوبات المترتبة عن التصريح المتأخر و الدفع المتأخر لضريبة الدخل الإجمالي /أجور .

1- العقوبات المترتبة عن عدم اكتتاب التصريح بالوجود.

تطرقتنا في السابق إلى أن المكلفين بالضريبة الجدد ملزمين باكتتاب تصريح بالوجود في غضون 30 يوم تحسب ابتداءً من يوم مباشرة نشاطهم ، وعليه ، يتعرض هؤلاء المكلفين والذين لم يقوموا باكتتاب التصريح بالوجود في أجله المحددة قانونا ، لغرامة جبائية يحدد مبلغها ب30.000.00 دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في هذا الشأن⁽³⁾.

2- العقوبات المترتبة عن التأخر في اكتتاب التصريحات التقديرية والنهائية.

إن التأخر في التصريح برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية ينجم عنه عقوبات جبائية تطبق على المخالفين ،و بقرارة متمعنة لقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يتضح أن التأخر في اكتتاب التصريحات التقديرية و النهائية لا يخرج عن حالتين تتمثل الأولى في الحالة التي تؤدي إلى عملية الدفع أما الثانية فتتمثل في الحالة التي لا تؤدي إلى عملية الدفع ، والتي نحاول التطرق لهما على النحو التالي:

¹ المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية .

² المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية .

³ المادة 1/194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

• الحالة التي تؤدي إلى عملية الدفع .

يجب على المكلف بالضريبة الخاضع لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة أن يكتب تصريحاً تقديرياً برقم أعماله في أجل أقصاه 30 جوان من السنة ن ، كما يجب عليه أن يكتب تصريحاً نهائياً في أجل أقصاه 20 جانفي من السنة ن +1 ، وفي حالة اكتتاب هذه التصريحات بعد انقضاء هذين الآجلين تطبق على المكلفين زيادة تقدر ب 10% إذا لم يتجاوز التأخر عن اكتتاب التصريح شهراً واحداً ، و ترفع الزيادة إلى 20% إذا تجاوز التأخر عن اكتتاب التصريح مدة الشهر . وبالنسبة للمكلفين الجدد فنصت المادة 3 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على ضرورة أن يكتبوا التصريح النهائي برقم أعمالهم في أجل أقصاه 20 جانفي من السنة ن+1 أي السنة المالية لبدية نشاطهم⁽¹⁾ ، وعليه ، فإن اكتتاب التصريح بعد تجاوز هذه المدة (أي بين 21 جانفي و19 فيفري من السنة ن+1) يجعلهم خاضعين لزيادة تقدر ب 10% بشرط عدم تجاوز الشهر ، وفي حالة تجاوز مدة الشهر (أي بعد 19 فيفري) فإن النسبة ترفع إلى 20% .

مثال لتوضيح أكثر :

لنفترض أن مكلف بالضريبة يمارس نشاط تقديم الخدمات اكتتب تصريحاً تقديرياً برقم أعماله (G n°12) بعد تجاوز أجله القانونية أي بعد 30 جوان من السنة ن ، وبافتراض أن رقم الأعمال المصرح به يقدر ب 5.000.000 دج يعني أن الحقوق المستحقة تقدر ب 600.000 دج (5.000.000 دج x 12%) ، وعليه تطبق زيادة بنسبة 10% من الحقوق المستحقة (600.000 دج x 10%) في حالة تقديم التصريح بين 1 و31 جويلية من السنة ن ، وتطبق زيادة بنسبة 20% من الحقوق المستحقة (600.000 دج x 20%) بعد تجاوز 31 جويلية من السنة ن .

لنفترض أن نفس المكلف اكتتب تصريحاً نهائياً برقم أعماله (G n°12bis) بعد تجاوز أجله القانونية أي بعد 20 جانفي من السنة ن+1 ، وبافتراض أن رقم الأعمال المصرح به النهائي يقدر ب 11.000.000 دج للسنة المعنية بالنشاط ، مما يعني أنه يجب عليه اكتتاب تصريح تكميلي للفرق والمقدر ب 6.000.000 دج مع وجوب تسديد الحقوق المستحقة الناتجة عن الفرق المقدرة ب 720.000 دج (6.000.000 دج x 12%) ، وبالتالي يجب عليه زيادة بنسبة 10% عند اكتتابه التصريح النهائي بين 21 جانفي و 19 فيفري من السنة ن+1 (720.000 دج x 10%) ، وترفع الزيادة إلى 20% إذا تجاوز التأخر الشهر أي بعد 19 فيفري من السنة ن+1 (720.000 دج x 20%) .

• الحالة التي لا تؤدي إلى عملية دفع

بالرجوع للمادة 282 مكرر 7 الفقرة الثانية من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، يتضح منها أن الإيداع المتأخر للتصريح النهائي عندما لا يؤدي إلى عملية دفع يستوجب تطبيق غرامات جبائية على المكلف بالضريبة على النحو التالي:

- 2.500 دج إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر واحد (1)؛

- 5.000 دج إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر (1) دون أن يتعدى شهرين (2)؛

- 10.000 دج إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهرين (2).

3 - العقوبات المترتبة عن عدم تقديم التصريح .

في حالة انقضاء مدة الشهر دون أن يقدم المكلف بالضريبة التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية أي التصريح التقديري (مرور شهر بعد 30 جوان من السنة ن) ، يتعين على مصالح الوعاء تبليغ المكلف بالضريبة الجزافية الوحيدة بموجب رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام بوجوب تسوية وضعيته الجبائية وتقديم تصريحه التقديري في أجل 30 يوم ، وفي حالة عدم امتثاله لتبليغ الإدارة الجبائية ، يتم إخضاعه إجباريا مع تطبيق زيادة بنسبة 25% ، أما في حالة استجابة المكلف بالضريبة و تقديم التصريح في أجل الممنوح له والمقدر بـ 30 يوم تخفض الزيادة إلى نسبة 20% (1) .

4- العقوبات المترتبة عن النقص في التصريح .

في حالة حيازة الإدارة الجبائية لعناصر تكشف عن نقص في رقم الأعمال المصرح به يمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المصرح بها وفق الإجراءات التناقضي المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية ، حيث يتم فرض حقوق الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق زيادات جبائية على مبلغ الحقوق المتملص منها أو المخل بتقديرها عند التصريح بها ، مع تطبيق العقوبات المنصوص عليها بالمادة 193 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على النحو الآتي (2) :

- 10% ، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويها؛

- 15% ، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويها؛

- 25% ، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

وفي حالة استعمال طرق تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة ، بحيث لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% و عندما لا يدفع أي حق ، تحدد النسبة بـ 100% (3) .

5- العقوبات المترتبة عن التصريح المتأخر والدفع المتأخر لضريبة الدخل الإجمالي \أجور.

بالرجوع لنص المادة 134-2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة نجدها تنص على أن المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ملزمين بتقديم تصريحاتهم حول الأشخاص المشتغلين عندهم عن طريق جداول الأشعار بالدفع سلسلة ج رقم 50 تيار وعدم تقديم هذه التصريحات في الآجال القانونية المحددة يترتب عنه تطبيق غرامة على المدين تحدد بنسبة 10%، وترفع هذه الغرامة إلى نسبة 25% بعد أن يتم إعدار المدين من طرف الإدارة الضريبية برسالة موصى عليها مع وصل استلام بضرورة تسوية حالته الجبائية في مدة شهر.

¹ المادة 282 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة معدلة بموجب المادة 16 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

² المادة 282 مكرر 9 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المستحدثة بموجب المادة 9 من قانون المالية لسنة 2020.

³ المادة 193 الفقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

وبالنسبة لتأخر في دفع الاقتطاعات نرجع للمادة 402-2 من نفس القانون و التي تنص على تطبيق زيادة قدرها 10% عند التأخر عن الدفع ، وتضاف غرامة تهديدية بنسبة 3% عن كل شهر تأخير أو جزء من الشهر تحسب ابتداء من الشهر الأول الذي يلي آخر أجل لإيداع جداول الإشعار بالدفع وتسديد الحقوق الموافقة على أن لا تتجاوز نسبة 25%.

كما يتعرض كل من يتهرب أو يحاول التهرب ، كليا أو جزئيا من وعاء الاقتطاعات أو من تصفية الاقتطاعات الواجبة عليه عن طريق استعمال لوسائل الغش، بالزيادة المنصوص عليها في المادة 193/2 وللعقوبات المنصوص عليها في المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

ثانيا: العقوبات الجبائية المترتبة عن الدفع المتأخر للضريبة الجزائية الوحيدة .

بالرجوع للمادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نجد أن المشرع الجبائي الجزائري أوجب على المكلفين بالضريبة الجزائية الوحيدة أن يشرعوا في الدفع الكامل للضريبة المستحقة الموافق لرقم الأعمال أو الإيرادات المهنية المؤقتة المصرح به لدى قابض الضرائب التابع له ممارسة نشاطه ، ومن جانب آخر ، مكنه من اختيار طريقة الدفع المجرى فيقوم بتسديد 50 % من الحقوق المستحقة، و 50 % الثانية يجزئها على دفعتين متساويتين 25% تدفع من 1 إلى 15 سبتمبر و الثانية تدفع من 1 إلى 15 ديسمبر من السنة .

وعليه ، فإن مخالفة الأحكام المنصوص عليها في المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ينجم عنه تطبيق عقوبات جبائية على المكلفين المخالفين، وقد نصت على هذه العقوبات المادة 402-1 من نفس القانون، وبالتالي فإن التسديد المتأخر للحقوق المستحقة وفقا لتصريح التقديري (الكلي أو المجزئ) أو التصريح التكميلي لا يخرج عن حالتين :

- الحالة الأولى : اختيار المكلف الدفع الكلي للضريبة الجزائية الوحيدة .

إذا اختار المكلف دفع كامل الحقوق المدين بها و تجاوز أجل الدفع تطبيق عليه عقوبة مقدرة ب 10 % من قيمة الضريبة المستحقة ، وتحسب مدة التأخر ابتداء من اليوم الأول الذي يلي آخر أجل لتسديد (أي بين 1 و 31 جويلية من السنة ن) ، وفي حالة عدم التسديد في غضون الشهر الموالي (أي بين 1 و 31 أوت من السنة ن)، تطبق عليه غرامة 10 % زائد الغرامة تهديدية المقدرة ب 3% أي 13%(10%+3%) ، وهكذا تضاف نسبة 3% عن كل شهر تأخير كغرامة تهديدية ، دون أن تتجاوز العقوبة الكلية حدود 25%⁽¹⁾.

مثال:

لنفرض أنه من خلال المثال أعلاه ، المكلف بالضريبة تجاوز أجل تسديد الحقوق المستحقة والواجب تسديدها قبل 30 جوان كأقصى حد من السنة ن ، فسددتها بعد هذا الأجل أي بين 1 و 31 جويلية من ذات السنة فهنا تفرض عليه

¹ المادة 402-1 الفقرة الثالثة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

غرامة جبائية تقدر بـ 10%، كما أنه إذا واصل عدم تسديده للضريبة إلى غاية 31 أوت تضاف إلى 10% السابقة نسبة 3% فتصبح الغرامة 13%، لتصبح في الشهر السادس أي في 31 ديسمبر 25% وهو أقصى حد لها.

- الحالة الثانية إذا اختار المكلف بالضريبة الدفع المجرى للضريبة الجزائية الوحيدة

إذا اختار المكلف بالضريبة الدفع المجرى للحقوق المترتبة عليه فهذا يقتضي أنه سوف يدفع كالأتي :

- 50 % من مقدار الضريبة المستحقة في أقصى حد 30 جوان من السنة ن.

- 25% في أقصى حد 15 سبتمبر من السنة ن (بين 1 و 15 سبتمبر من السنة ن).

- 25% في أقصى حد 15 سبتمبر من السنة ن (بين 1 و 15 ديسمبر من السنة ن).

نتكلم أولاً عن تسديد نسبة 50 % من الحقوق المدين بها ، فإذا تأخر المكلف عن تسديد الضريبة المستحقة و المقدرة بنصف الضريبة التي تم حسابها عن 30 جوان من السنة ن ، نقوم بتطبيق غرامة 10% تحسب من نسبة 50% (أي نصف الضريبة المحسوبة) مادام التأخر لم يتجاوز الشهر (بين 1 و 31 جويلية من السنة ن) ، وإذا تجاوز التأخر عن الشهر تضاف نسبة 3% (بين 1 و 31 أوت من السنة ن) وهكذا لغاية الوصول إلى 25 % ، على أن تطبق هذه الغرامات على 50 % من الضريبة المستحقة .

وتجدر الإشارة إلى أن المكلف بالضريبة الذي يتقدم إلى مصالح الإدارة الجبائية في السنة ن +1 من أجل اكتتاب التصريح التقديري و دفع الحقوق تترتب عليه عقوبات جبائية تقدر بـ 25% من الحقوق المدين بها مدمج فيها عقوبة التصريح المتأخر والذي يطبقها قابض الضرائب في أن واحد⁽¹⁾.

مثال :

نبقى في نفس المثال أعلاه ، و نفترض أن هذا المكلف اختار الدفع المجرى مع العلم أن الحقوق الكلية المستحقة و المدين بها تقدر بـ 600.000 دج ، و 300.000 دج هي ما يمثل نسبة 50% منها ، فتحسب الغرامة كالتالي (300.000 دج 10x%) مع إضافة نسبة 3% كلما تجاوزنا شهرا من التأخير، دون تجاوز 25%.

فرضا أن المكلف بالضريبة تقدم أمام مصالح القباضة بتاريخ 3 ديسمبر من السنة ن ، فنطبق عليه غرامة التأخير بحساب 10% مع إضافة نسبة 3% لتصل في الأخير 19 % ، ولا تترتب أي غرامة على الجزء الثالث و الأخير في حالة تسديده قبل نهاية السنة المعنية .

ثانيا: العقوبات الجبائية المترتبة عن عدم مسك الدفاتر المحاسبية

في حالة الإخلال بالالتزامات المحاسبية من طرف المكلفين بالضريبة الجزائية الوحيدة المنصوص عليها في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية ، سواء بعدم مسك دفاتر المشتريات و المبيعات بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع

¹ التعليم رقم 381 المؤرخة في 30 جوان 2020 الصادرة عن المديرية العامة للضرائب ، ص 13.

أو دفتر اليومية بالنسبة لمن يمارسون الأنشطة الأخرى لاسيما تقديم الخدمات ، أو حتى المسك غير القانوني لهذه الدفاتر ، تطبق غرامة جبائية تقدر بـ 10.000 دج⁽¹⁾.

خاتمة:

بعد استعراض موضوع "الضريبة الجزافية الوحيدة" في صفحات هذا البحث الموضع و صفا و تحليلا و مقارنة في القوانين المالية التي أحدثت أثر في هيكلة هذا النظام الجبائي ، نحاول التطرق في خاتمة هذا المقال إلى أهم النقاط المتعلقة بالضريبة الجزافية الوحيدة ، وما لحقها من تعديلات عبر القوانين المالية المتابعة ، حيث استطعنا من خلال هذا التشخيص الوقوف على النتائج التالية:

- إن نظام الضريبة الجزافية الوحيدة يقوم على فرض هذه الضريبة على نشاط اقتصادي محدد.
 - لا يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة .
 - يساهم هذا النظام بصفة أساسية في تدعيم الخزينة العمومية ، إلا أن حصيلته تبقى دائما غير كافية في مواجهة النفقات العامة المتزايدة .
 - نظام الضريبة الجزافية الوحيدة جمع مجموعة من الضرائب المختلفة و المتمثلة في "الرسم على القيمة المضافة" ، "الضريبة على الدخل الإجمالي" و "الرسم على النشاط المهني".
 - حلول النظام التصريحي الذي يقوم على ما يقدمه المكلفين بالضريبة من تصريحات تقديرية و تكميلية محل التقييم الإداري الذي كان متبعا ابتداء من التأسيس القانوني لهذا النظام منذ سنة 2007 .
 - التعديلات المتتالية على نظام الضريبة الجزافية الوحيدة وسعت من أجال تقديم التصريحات التقديرية بالنسبة للمكلفين بالضريبة القدامى ، فأصبحت تقدم هذا التصريحات فيما يتعلق بهذه الفئة بداية من الأول من شهر جانفي إلى غاية الثلاثين من شهر جوان من سنة النشاط ، وهذا بعد أن كانت هذه المدة محددة بين الأول والثلاثين من شهر جوان من سنة النشاط ، والذي نراه أمرا ايجابيا يمكن المكلفين من الضريبة الجزافية الوحيدة من تقدير رقم أعمالهم بصفة دقيقة نوعا ما .
 - سعي المشرع الجبائي الجزائري نحو تبسيط و تخفيف العبئ الجبائي على المكلفين بالضريبة من خلال الإجراءات المنصوص عليها بموجب قوانين المالية المتعاقبة ، لاسيما اعتماد طريقة الدفع المجزئ ، التمديد في أجال إيداع التصريحات وغير ذلك .
 - كما يمتاز بالسهولة والبساطة في تحديد وعاءه الضريبي ، وحتى في حساب حقوقه.
- وبالرجوع إلى ذات النظام فإننا نلاحظ فيه بعض من العيوب و التي يمكن تداركها عبر القوانين المالية ، ومن أهم ما يلاحظ على هذا النظام نجد:



¹ المادة 282 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المستحدثة بموجب المادة 9 من قانون المالية لسنة 2020

- يتميز بعدالة ظاهرية، وذلك أنه من الناحية العملية يحقق ثقل وعبي على فريق من المكلفين دون غيرهم، مما يعطي فرصة للتهرب الضريبي.
 - نلاحظ من خلال دراسة هذا النظام الجبائي تضارب المشرع في بعض أحكامه فيقضي بإعفاء بعض الفئات من الخضوع لهذا النظام من جهة ،ومن جهة أخرى وحسب ما تنص عليه المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد حدا الأدنى للضريبة الواجبة التسديد بـ 10,000,00 دج .
 - فضلا عن ذلك فإن مجمع الرسم على القيمة المضافة غير مسترجع .
- ونجمل التوصيات الواجب اتخاذها فيما يلي:
- تحفيز المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة كخصم نسبة معينة عند دفع المبلغ المصرح به كله عند تقديم التصريح التقديري.
 - التحسيس بمدى أهمية الضريبة الجزافية الوحيدة في إنعاش الاقتصاد الوطني ، و ما ينتج عن ذلك من آثار ايجابية على الجميع.
 - عقد أيام و ندوات تكوينية لفائدة موظفي الإدارة الجبائية من أجل تجديد معلوماتهم و معارفهم الجبائية أكثر فأكثر لاسيما في مجال نظام الضريبة الجزافية ، حيث أننا شهدنا عند اقترابنا من أعوان الإدارة الجبائية نقص في طريقة التعامل مع النصوص الجبائية ، وفي طريقة توظيفها في الميدان .
 - وجوب قيام الإدارة الجبائية بتنظيم أيام تحسيسية لتوعية المكلفين بالضريبة بنظام الضريبة الجزافية و وأهميته في إرساء التنمية الاقتصادية و الاجتماعية .

قائمة المراجع:

الكتب:

- 1- أمزيان ، عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع ، عين مليلة ، الجزائر ، 2005 .
- 2- Ahmed Sadoudi , la réforme fiscale, annales de IEDF, sans Numéro, Alger, ANEP, 1995, p 90

التعليمات:

- 1- التعليم رقم 1 المؤرخة في 9 يناير 2007 المتضمنة الضريبة الجزافية الوحيدة ، الصادرة عن المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية الجزائرية.
- 2- تعليم رقم 12 المؤرخة في 23 جانفي 2017 المتضمنة تدابير جبائية متعلقة بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة وفقا لما جاء به قانون المالية لسنة 2017 ، الصادرة عن مديرية الجبائية والتحصيل ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية الجزائرية



3- التعليم رقم 381 المؤرخة في 30 جوان 2020 المتضمنة الإجراءات المتعلقة بالضريبة الجزائية الوحيدة وفقا لقانون المالية لسنة 2020 وقانون المالية التكميلي لنفس السنة ، الصادرة عن المديرية العامة للضرائب.

النصوص القانونية والتنظيمية:

- 1- أمر رقم 101.76 مؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق لي 09 ديسمبر سنة 1976 يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (ج عدد 102، بتاريخ 22-12-1976، ص 1432).
- 2- قانون رقم 21.01 مؤرخ في 7 شوال عام 1422 الموافق لي 22 ديسمبر سنة 2001 يتضمن قانون المالية لسنة 2002، و المنشأ للقانون الإجراءات الجبائية (ج ر عدد 79، بتاريخ 23-12-2001، ص 3).
- 3- قانون رقم 24-06 مؤرخ في 6 ذي الحجة عام 1427 الموافق لي 26 ديسمبر سنة 2006 المتضمن قانون المالية لسنة 2007 (ج ر عدد 85، بتاريخ 27 ديسمبر 2006، ص 2).
- 4- قانون رقم 12-07 مؤرخ في 21 ذي الحجة عام 1428 الموافق لي 30 ديسمبر سنة 2007، يتضمن قانون المالية لسنة 2008 (ج ر عدد 82، بتاريخ 31-12-2007، ص 3).
- 5- قانون رقم 12-07 مؤرخ في 21 ذي الحجة عام 1428 الموافق لي 30 ديسمبر سنة 2007، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008 (ج ر عدد 82، بتاريخ 31-12-2007، ص 3).
- 6- قانون رقم 16-11 مؤرخ في 03 صفر عام 1433 الموافق لي 28 ديسمبر سنة 2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012 (ج ر عدد 72، بتاريخ 29-12-2011، ص 3).