



جباية المؤسسة

مطبوعة محكمة موجهة لطلبة السنة الثالثة إدارة أعمال

إعداد:

د. نسيمة عبد الواحد



الصفحة	محتوى المطبوعة
04	المحور الأول : مدخل للجباية
22	المحور الثاني : الالتزامات الجبائية (التصريحية، التمويلية)
28	المحور الثالث : الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة
40	المحور الرابع : الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني
48	المحور الخامس : الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات
61	المحور السادس : الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي
102	المحور السابع : الإطار الجبائي للضريبة الجزافية الوحيدة

تمهيد:

يعد النظام الجبائي أحد عناصر النظام الاقتصادي وأداة مالية هامة تنفذ بها السياسة الاقتصادية، وتعتبر الضريبة جوهر النظام الجبائي إذ تعد أهم مصدر من مصادر إيرادات الدولة في الميزانية العامة، كما تعتبر كذلك أحد أهم أدوات السياسة المالية التي تسمح للدولة بتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية، والسياسية والثقافية،..

تتضمن هذه المطبوعة دروسا في مقياس جباية المؤسسة تم إعدادها وفقا للقانون الجبائي الجزائري لسنة 2023، مع إضفاء أهم التعديلات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2024، وتتوافق هذه الدروس مع البرنامج الوزاري الذي أعدته اللجنة البيداغوجية لميدان التكوين في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، والذي يتكون من سبعة محاور أساسية، هي: مدخل للجباية، الالتزامات الجبائية (التصريحية، التمويلية)، الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة، الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة، الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني، الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات، الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي، الإطار الجبائي للضريبة الجزافية الوحيدة.

كما تم تدعيم هذه المطبوعة بمجموعة من الأمثلة التوضيحية المحلولة لتسهيل فهم واستيعاب الإطار التشريعي والتطبيقي لمختلف الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسات الاقتصادية، كما تم تدعيمها كذلك بمجموعة من السلاسل الموافقة لكل محور.

تتمثل الأهداف التعليمية الأساسية للدروس في ما يلي:

- معرفة مفهوم الجباية والمصطلحات الإجرائية المتعلقة بها؛
- معرفة الأنظمة الجبائية المطبقة بالجزائر؛
- معرفة أهم الضرائب والرسوم المفروضة والمكلفين بها وكيفية حسابها؛
- معرفة الالتزامات الجبائية (التصريحية، التمويلية) الواجبة على المكلفين بالضريبة.

المحور الأول: مدخل للجباية

الأهداف التعليمية

- التعرف على أهم مراحل تطور النظام الجبائي الجزائري؛
- التعرف على الأنظمة الجبائية المطبقة بالجزائر حاليا؛
- التعرف على مختلف المصطلحات الإجرائية المتعلقة بالجباية والتفريق بينها؛
- التعرف على أهم أنواع الضرائب.

تمهيد:

عرف النظام الجبائي الجزائري تطورا ملحوظا منذ سنة 1962 إلى غاية يومنا هذا، حيث أنه بعد الاستقلال مباشرة تم الاعتماد على النصوص الفرنسية عموما إلى غاية سنة 1976. تحديدا في 1976/12/09 صدرت النصوص الخاصة بالتشريع الجبائي الجزائري.

إثر التغيرات الاقتصادية العالمية وأثارها السلبية على فعالية النظام الجبائي الجزائري الذي يعتمد على عائدات البترول كمصدر أساسي لتمويل ميزانية الدولة، والتي عرفت انخفاضا محسوسا نتيجة تذبذب أسعار المحروقات سنة 1986، مما دفع بالدولة إلى إجراء تعديلات وإصلاحات في هذا الميدان (الجبائية).

ولعل أهم هذه الإصلاحات هي التي جاء بها قانون المالية لسنة 1991 و 1992، الذي أسس نظام الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات ونظام الرسم على القيمة المضافة، وذلك قصد تبسيط النظام الضريبي وزيادة فعاليته، والبحث في إمكانية الرفع من قدرة الأداء للجبائية العادية كبديل للجبائية البترولية.

أولا: مفهوم الجبائية

يوجد مفهومان للجبائية أحدهما ضيق والآخر واسع:¹

1- المفهوم الضيق:

الجبائية هي القواعد المفروضة على المكلف بالضريبة وعلى مؤسسات الدولة المتعلقة بوعاء و تصفية و تحصيل الضريبة فهي انطلاقا من تحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم حساب قيمة الضريبة وأخيرا تحصيلها، وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضرائب.

2- المفهوم الواسع:

الجبائية هي مجموعة العناصر الايدولوجية والاقتصادية والفنية، التي يؤدي تفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين، وفي هذه الحالة تصبح الجبائية الترجمة العملية للسياسة الضريبية (وهي أحد أدوات السياسة المالية للدولة)، فهي - الجبائية- مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية.

¹ كرددودي سهام، مطبوعة جبائية المؤسسة- الضريبة على الدخل الإجمالي، العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 03.

*وعاء الضريبة: المادة الخاضعة للضريبة: أساس الضريبة L'assiette de l'impôt

فالجباية تشمل كل ما يتم تحصيله (جبايته) لفائدة الخزينة العامة من ضرائب ورسوم وإتاوات وعقوبات جبائية وغيرها، حيث تلجأ الدولة إلى فرضها وتحصيلها من أجل تحقيق عدة أهداف أهمها الحصول على أكبر حصيلة مالية بهدف تغطية النفقات العامة للمجتمع. إضافة إلى كونها أداة في يد الدولة تستعملها للتأثير على الحياة الاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية بغية تحقيق جملة من الأهداف.¹

تقسم الجباية عادة حسب مكوناتها إلى:²

- جباية عادية؛

-- جباية بترولية: تخص قطاع المحروقات؛

إضافة إلى:

- جباية محلية؛

- جباية بيئية؛

- جباية جمركية؛

- جباية دولية،...

وبالتالي فإن الجباية أوسع مفهوم من مصطلح الضريبة، أي أن الحصيلة الضريبية جزء من الحصيلة الجبائية،³ في حين تعتبر الضريبة أحد مكونات الجباية بل هي المكون الذي يشغل أكبر حيز في الجباية التي تمول ميزانية الدولة والجماعات المحلية.⁴

كما يضم مصطلح الجباية كذلك اقتطاعات إجبارية أخرى كالرسم، الرسم شبه الجبائي، الإتاوة، والمساهمات الاجتماعية.⁵

¹ عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة- تقنيات جبائية ومحاسبية، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2022، ص 24.

² عيسى سماعيل، نفس المرجع السابق، ص 24.

³ محمد الصالح فروم، جباية المؤسسة- دروس مفصلة ومدعمة بأمثلة وتمارين محلولة، ألفا للوثائق، الجزائر، 2021، ص 31.

⁴ عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 24.

⁵ محمد الصالح فروم، مرجع سابق، ص 31.

ثانيا: الأنظمة الجبائية

مرّ النظام الجبائي الجزائري بعدة تطورات نوجز أهمها في المراحل الجوهرية التالية:¹

1- قبل قانون المالية لسنة 2007:

يتكون النظام الجبائي الجزائري من نظامين هما:

أ- نظام الربح الحقيقي:

يتكون هذا النظام بدوره من:

- نظام التصريح المراقب: خاص بالمهن الحرة مهما يكن رقم الأعمال؛ (م 20 ق ض م)

- النظام المبسط: يخضع له كل مكلف بالضريبة يتراوح رقم أعماله ما بين 10.000.000 دج إلى 30.000.000 دج؛ (م 20 ق ض م)

- نظام الربح الحقيقي: يخضع له كل مكلف بالضريبة يتجاوز رقم أعماله 30.000.000 دج بصفة إجبارية، وكل مكلف بالضريبة طلب الخضوع لهذا النظام بصفة اختيارية. (م 17 ق ض م)

ب- نظام التقدير الجزائي:

يخضع له كل مكلف بالضريبة لم يتجاوز رقم أعماله 10.000.000 دج ولم يطلب الخضوع لنظام الربح الحقيقي (مبسط / حقيقي). (م 282 مكرر)

◀ الظاهر يوجد نظامين لكن في الواقع يوجد أربعة أنظمة لذلك جاء قانون المالية 2007 وبسط هذه الأنظمة الأربعة إلى نظامين فقط.

2- وفق قانون المالية لسنة 2015:

يعتبر قانون المالية لسنة 2015 وكذا قانون الضرائب 2015 مرجعية قانونية مهمة، ووفقا لقانون المالية لسنة 2015 هناك نظامين فقط هما:

أ- نظام الربح الحقيقي: (م 17 ق ض م) لم تتغير أي يخضع له كل مكلف بالضريبة يتجاوز رقم أعماله 30.000.000 دج بصفة إجبارية، وكل مكلف بالضريبة طلب الخضوع لهذا النظام بصفة اختيارية؛

ب- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة: يخضع له كل مكلف بالضريبة لم يتجاوز رقم أعماله 30.000.000 دج ولم يطلب الخضوع لنظام الربح الحقيقي. (المادة 282 مكرر1)

¹ تم الاعتماد على قوانين المالية لسنة 2007، 2015، 2020، 2020 التكميلي، 2022، 2024.

← الجدير بالذكر أنه تم استحداث نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007، الذي جاء ليحل محل النظام الجزافي وتم تطبيقه ابتداء من 2007/01/01، ومرسقفها بتغييرات عديدة سيتم التفصيل فيها لاحقا (محور الضريبة الجزافية الوحيدة).

3- وفق قانون المالية لسنة 2020: (التكميلي)

يتكون النظام الجبائي الجزائري كذلك من نظامين هما:

- أ- نظام الربح الحقيقي: يخضع له كل مكلف بالضريبة يتجاوز رقم أعماله 15.000.000 دج بصفة إجبارية، وكل مكلف بالضريبة طلب الخضوع لهذا النظام بصفة اختيارية؛
- ب- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة: يخضع له كل مكلف بالضريبة لم يتجاوز رقم أعماله 15.000.000 دج ولم يطلب الخضوع لنظام الربح الحقيقي.

← لم تتغير الأنظمة الجبائية تغير السقف فقط، كما أنه هناك بعض الاستثناءات في مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة، تجدونها في (المادة 08 من قانون المالية 2020).

4- وفق قانون المالية لسنة 2022:

يتكون النظام الجبائي الجزائري من ثلاث أنظمة:

- أ- نظام الربح الحقيقي: يخضع له كل مكلف بالضريبة يتجاوز رقم أعماله 8.000.000 دج بصفة إجبارية، وكل مكلف بالضريبة طلب الخضوع لهذا النظام بصفة اختيارية؛
- ب- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة: يخضع له كل مكلف بالضريبة لم يتجاوز رقم أعماله 8.000.000 دج ولم يطلب الخضوع لنظام الربح الحقيقي أو المبسط حسب الحالة.
- ج- النظام المبسط: خاص بالمهني غير التجاري (لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر) ويتجاوز رقم أعمالهم 8.000.000 دج ولم يطلبوا الخضوع لنظام الربح الحقيقي.

← تغيرت الأنظمة الجبائية إضافة إلى وجود بعض الاستثناءات في مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة، تجدونها في (المادة 282 مكررا 1 ق ض م ر م 2022) سيتم التفصيل فيها لاحقا.

← كل الشركات (الأشخاص المعنويين) خاضعة لنظام الربح الحقيقي مهما يكن رقم الأعمال.

4- وفق قانون المالية لسنة 2024:

يتكون النظام الجبائي الجزائري من ثلاث أنظمة:

- أ- نظام الربح الحقيقي: يخضع له كل مكلف بالضريبة يتجاوز رقم أعماله 8.000.000 دج بصفة إجبارية، وكل مكلف بالضريبة طلب الخضوع لهذا النظام بصفة اختيارية؛
- ب- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة: يخضع له كل مكلف بالضريبة لم يتجاوز رقم أعماله 8.000.000 دج ولم يطلب الخضوع لنظام الربح الحقيقي أو المبسط حسب الحالة.
- ج- النظام المبسط: خاص بالمهنيين غير التجارية (لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر) ويتجاوز رقم أعمالهم 8.000.000 دج ولم يطلبوا الخضوع لنظام الربح الحقيقي.

← لم تتغير الأنظمة الجبائية إلا أنه توجد بعض الاستثناءات في مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة، والخاصة أساسا بالشركات المدنية المهنية، سيتم التفصيل فيما لاحقا

ثالثا: الإطار النظري للضريبة

تعتبر الضرائب في العصر الحديث أهم أنواع الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة لتغطية نفقاتها العامة، فالدولة تلزم الأفراد بالمساهمة في أعبائها العامة عن طريق فرض الضرائب عليهم طبقا لنظام فني معين، يقوم على مجموعة من الأسس القانونية والقواعد والمبادئ التي تحكم سلوك الدولة والتزام الأفراد بأداء الضريبة، وتسعى من خلاله إلى تحقيق أهداف الضريبة المختلفة.¹

1- مفهوم الضريبة:

تناولت العديد من المؤلفات المالية – في ظل غياب تعريف تشريعي للضريبة- مفهوم الضريبة وتعريفها عبر التطور التاريخي للدولة، إلا أن هذه التعاريف لم تخرج عن المعنى العام والشامل لها، نورد أهمها فيما يلي:

تعرف الضريبة على أنها "فريضة نقدية إلزامية تحددها الدولة ويلتزم المكلف بأدائها بلا مقابل تمكينا للدولة من تحقيق أهداف المجتمع".²

كما تعرف الضريبة على أنها "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".³

¹ محمد الصالح فروم، مرجع سابق، ص 21.

² بوعلام ولهي، حياة المؤسسة، ج 1، دار الهدى، الجزائر، 2018، ص 12.

³ أمينة بن خزناجي، صالح بزة، حياة المؤسسة- دروس وتمارين محلولة، ط 2، دار الباحث، الجزائر، 2022، ص 09.

تعرف الضريبة كذلك على أنها "فريضة مالية نقدية تستأديها الدولة جبوا من الأفراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية".¹

تعرف الضريبة أيضا على أنها "مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبوا، ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل، وذلك وفق قانون أو تشريع محدد، ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة، وتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى الدولة للوصول إليها".²

يعرف "Gaston JEZE" الضريبة على أنها "اقتطاع نقدي نهائي بدون مقابل تفرضه الدولة من أجل تغطية الأعباء العامة".³

يتضح من هذه التعاريف وجود خمسة أركان مكتملة للضريبة، وهي:

- الضريبة فريضة إلزامية:

إن الفرد مُلزم على دفع الضريبة لخزينة الدولة بغض النظر عن استعداده أو رغبته في الدفع، فليس هناك أي مجال للتهرب وإلا وقع تحت طائلة العقاب، لذلك نصت كافة دساتير الدول على أن لا تفرض أو تعدل أو تلغى أي ضريبة إلا بقانون يوافق عليه أغلبية ممثلي الشعب في البرلمان.⁴

- الضريبة فريضة تحددها الدولة:

يرى الخبراء أن الضريبة فريضة تحددها الدولة دون أن يعني ذلك الحرية المطلقة في تحديدها، هذا يعني أن السلطة التنفيذية تكون مجبرة على الاستماع لآراء ونصائح علماء المالية عند إعداد القانون الضريبي.⁵

- الضريبة فريضة بلا مقابل:

تدفع الضريبة دون مقابل أو منفعة خاصة، فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع باعتباره عضوا داخل المجتمع وليس باعتباره ممولا للضرائب،⁶ وعلى هذا فإنه من المنطقي أن يساهم في تغطية أعباء الدولة؛ فالضريبة إذن حتمية بغض النظر عن المنافع التي تعود على الفرد، وهكذا ننهي فكرة الملموس مقابل الضريبة.

¹ عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 24.

² لطفي شعباني، جباية المؤسسة- دروس وأعمال تطبيقية مصححة، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2017، ص 15.

³ Ahmed SADOUDI, **DROIT FISCAL**, 1^{ère} édition, Sarl HOUSE PRINT édition, Alger, 2021, p 06.

⁴ بوعلام ولبي، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص 12.

⁵ بوعلام ولبي، نفس المرجع السابق، ص 12.

⁶ محمد الصالح فروم، مرجع سابق، ص 23.

- ضريبة نهائية:

تدفع الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، ولا تلتزم الدولة بردها للمكلف أو تعويضها، وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع الفوائد المترتبة عن مبلغه.¹

- هدف الضريبة المساهمة في تحقيق أهداف المجتمع:

لكل ضريبة أهدافا اقتصادية واجتماعية وسياسية فالضريبة لها أثر على توزيع الدخل والثروات، وعلى سلوك المستهلكين والمنتجين، وعلى تشجيع رؤوس الأموال الأجنبية وعلى معدلات النمو السكاني، بل وعلى كافة متغيرات النشاط الإنساني.² وسيتم شرح هذه الأهداف في العنصر الموالي.

2- أهداف الضريبة:

تطورت أهداف الضريبة في العصر الحديث، إذ أصبحت تمثل أداة من أدوات السياسة المالية والاقتصادية، والتي تستعملها الدولة بغرض تحقيق أهدافها السياسية والاجتماعية والاقتصادية والمالية كذلك، نوجزها فيما يلي:

- الأهداف المالية:

يقصد بها تغطية الأعباء العامة، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها تجاه الإنفاق على الخدمات والاستثمارات المطلوبة لأفراد المجتمع (كبناء السدود والمستشفيات، الجامعات، شق الطرق...)³ فالغرض الأساسي من فرض الضريبة هو تغطية الأعباء العامة، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وهو الهدف التقليدي لأي سياسة ضريبية.

- الأهداف الاقتصادية:

تستخدم الضريبة بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي، غير مشوب بالتضخم أو الانكماش،⁴ ويمكن إيجاز أهم الأهداف الاقتصادية في النقاط التالية:⁵

- تشجيع بعض أنواع المشاريع لاعتبارات معينة، فتعفيها من الضرائب كلياً أو جزئياً؛
- حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات، ويتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج، وإعفاء الصادرات كلياً أو جزئياً؛

¹Ahmed SADOUDI, Op-Cit, p 07.

²بوعلام ولهي، حياة المؤسسة، مرجع سابق، ص 13.

³بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الحيائية، ط2، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2016، ص ص 16، 17.

⁴بن عمارة منصور، نفس المرجع السابق، ص 17.

⁵أمينة بن خزناني، صالح بزة، مرجع سابق، ص ص 14، 15.

- استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخل المرتفعة لتمويل نفقات الدولة، مما يعمل على زيادة الاستهلاك وبالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي، وهذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل؛
- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار وتوجيهه نحو الأنشطة أو المناطق المحددة؛
- تحقيق التشغيل من خلال ما يمنح لأرباب العمل من تشجيع على تخفيض الضرائب عن العمالة، أو حتى في تشجيع العامل في حد ذاته من خلال تطبيق أسعار مختلفة للضريبة على دخل العامل؛
- تشجيع قطاع اقتصادي أو فرع إنتاجي معين بالاستعانة بسياسة "التحريض الضريبي"، في شكل إعفاء ذلك القطاع من الضرائب، أو فرض ضرائب أقل بالمقارنة مع القطاعات الأخرى؛
- الحد من النمو السريع وغير المرغوب فيه لقطاع من القطاعات الإنتاجية، حيث ترى السلطات العمومية أن زيادة إنتاجها مضر بصحة الاقتصاد الوطني.
- الأهداف الاجتماعية:

تهدف الضريبة من الناحية الاجتماعية إلى:¹

- العمل على تقليل الفوارق الاجتماعية، وتوزيع الدخل بما يتفق مع العدالة الاجتماعية، وذلك عن طريق اعتماد الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخل والثروات المرتفعة، ثم إعادة توزيع حصيلتها على أصحاب الدخل المنخفضة؛
- تستعمل الدولة الضريبة وسيلة لرفع أسعار المنتجات التي تراها مضرّة بصحة أفراد المجتمع، كالمشروبات الكحولية والتبغ؛
- تمويل بعض الخدمات العامة لأفراد المجتمع، كالأمن،...
- الأهداف السياسية:

تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية داخلية وخارجية، حيث تمثل الضريبة أداة في يد القوى المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، هذا من الناحية الداخلية، أما من الناحية الخارجية فتمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية مثل استخدام الرسوم الجمركية لتسهيل المبادلات التجارية مع بعض الدول أو العكس لتحقيق أغراض سياسية.²

¹ لطفى شعباني، مرجع سابق، ص 23.

² زواق الحواس، حياة المؤسسة، دار المتني للطباعة والنشر، الجزائر، 2022، ص 19.

3- المبادئ (القواعد) العامة للضريبة:

يقصد بالمبادئ العامة للضريبة مجموعة القواعد والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس النظام الضريبي في الدولة. يعتبر "آدم سميث" أول من نظم تلك القواعد والمبادئ وصاغها في كتابه الأول "ثروة الأمم" "La richesse des nations" الصادر سنة 1776، وتتلخص هذه المبادئ فيما يلي:

- قاعدة العدالة:

يقصد بالعدالة أن يوزع العبء المالي على كل أفراد المجتمع كل حسب مقدرته (دخله)،¹ في هذه النقطة نشير إلى أن الضريبة التصاعدية هي الأقرب إلى تحقيق العدالة، مثال ذلك الضريبة على الدخل الإجمالي، تسدد وفق جدول تصاعدي بالشرائح.

◀ في العصور القديمة كان هناك تمييز في دفع الضريبة بحيث يتم إعفاء بعض الطبقات وبالتالي يقع العبء الضريبي على باقي الفئات.

- اليقين:

هذا يعني أن الضريبة تكون محددة ومعلومة وواضحة بدون غموض، وأن يكون سعرها ووعاؤها وميعاد دفعها وأسلوب تحصيلها وكل ما يتعلق بأحكامها وإجراءاتها معلوم بصورة مسبقة لدى المكلفين بأدائها.²

◀ تحدد الضريبة بقانون يوضح قيمتها وأسس حسابها والحدث المنشئ لها والمصاريف الواجب خصمها، وطريقة وأجال الدفع،...، والمكلف يجب أن يكون على علم بالضريبة المفروضة عليه.

- الملائمة في الدفع:

يقتضي هذا المبدأ ضرورة ملائمة أحكام تحصيل الضريبة لظروف المكلف، فميعاد دفع الضريبة يجب أن يكون بعد الحصول على الدخل، كما تلتزم الإدارة طبقاً لهذا المبدأ بتقسيط مبلغ الضريبة إذا كان كبيراً.³

◀ ضرورة إجراء التحصيل واختيار الأوقات والأساليب التي تتلاءم مع ظروف المكلف حتى لا يتضرر من الضريبة حين دفعها، فحسب "آدم سميث": "تجبي الضريبة في الأوقات والطرق الأكثر ملاءمة للممول".

¹ فروم محمد الصالح، مرجع سابق، ص 24.

² بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص 17.

³ زواق الحواس، مرجع سابق، ص 17.

- الاقتصاد في النفقة:

يجب أن تكون نفقات تحصيل الضريبة ضئيلة ومتدنية في أدنى حد ممكن مقارنة بحصيلة الضريبة،¹ حتى لا يتم تبيد الضريبة المحصلة.

◀ تحصيل الضريبة بأقل تكلفة ممكنة تطبيقاً لمبدأ المقارنة بين العائد والتكلفة.

إضافة إلى المبادئ - التي أتى بها "آدم سميث" - المذكورة سابقاً، هناك قاعدتان إضافتا كتاب المالية وتمثلان فيما يلي:²

- قاعدة الثبات:

يقصد بها أن لا تتغير حصيلة الضرائب تبعاً للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية، وخصوصاً في أوقات الكساد.

- قاعدة المرونة:

يقصد بها أن يكون تغير الدخل مصحوباً من الناحية الزمنية وقدر الإمكان بتغير في الحصيلة الجبائية، وفي نفس الاتجاه.

4- أنواع الضرائب:

اختلفت وجهات النظر في تصنيف الضرائب، إذ نجد من صنفها من حيث نقل عبئها، من حيث المادة الخاضعة لها وكذلك من حيث مصدرها،... نوجزها فيما يلي:

أ- من حيث نقل العبء الضريبي:

تقسم الضرائب حسب هذا المعيار إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة.

- الضرائب المباشرة:

هي الضريبة التي يتحملها المكلف بها بصفة نهائية ولا يمكن نقل عبئها لأي مكلف آخر،³ ومن أمثلة ذلك الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة الجزافية الوحيدة،...

¹ بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص 18.

² لطفى شعباني، مرجع سابق، ص 22.

³ ولهي بوعلام، محاضرات في الجباية المعمقة، دروس وأمثلة تطبيقية وفق قانون المالية لسنة 2022، دار المتني للطباعة والنشر، 2022، ص 13.



ولهذا النوع من الضرائب مزايا ، منها:¹

- تمتاز بالوضوح فالمكلف على يقين بمعدلها وتاريخ استحقاقها؛
- هي الأقرب إلى تحقيق العدالة الاجتماعية لأنها تفرض على الدخل أو رأس المال، وتعتمد على التصاعدية بالشرائح، ويراعي المشرع الجبائي عند فرضها مختلف الاعتبارات الشخصية للمكلف؛
- الثبات النسبي لحصيلتها وعدم تأثرها بالتغيرات الاقتصادية لأنها تفرض على عناصر ثابتة نسبيا، وبهذا فهي أكثر ملائمة للاعتماد عليها كمصدر أساسي لإيرادات الخزينة العامة، كما أنها تتميز بطابع الدورية؛
- انخفاض نفقات تحصيلها، لأنها تفرض على عناصر معروفة مسبقا لدى الإدارة الضريبية.

إلا أنه يعاب عليها ما يلي:²

- الضرائب المباشرة ليست لها صفة العمومية بالنسبة لجميع المكلفين؛
- شعور المكلف بثقل عبئها بشكل مباشر مما يدفعه للتهرب من دفعها خاصة إذا كان سعرها مرتفع؛
- تأخر ورود حصيلتها إلى الخزينة العامة لأنها تجبى في الغالب عند انتهاء السنة المالية، وهذا التأخر يشكل قيد على تنفيذ سياسة الدولة؛
- تحصيل الضريبة يتطلب إدارة ضريبة على قدر من الكفاءة والفعالية؛
- وجود علاقة مباشرة بين المكلف والإدارة الضريبية قد يدفعه إلى إتباع أساليب غير مشروعة للتهرب من دفع الضريبة.

- الضرائب غير المباشرة:

هي الضريبة التي يتحملها المكلف بها مؤقتا، ويستطيع نقل عبئها إلى مكلف آخر،³ أي أنها عكس الضرائب المباشرة كون أن العبء الضريبي فيها ينتقل من المكلف بها قانونيا (le redevable légal) إلى المكلف الفعلي (le redevable réel) وهو المستهلك الأخير، ومن أمثلة ذلك الرسم على القيمة المضافة، حقوق الضمان على الذهب،...

◀ مثلا: البائع يحمل الرسم على القيمة المضافة في سعر البيع، إذن المستهلك الأخير هو الذي يدفع الرسم على القيمة المضافة، والبائع يلعب دور الوساطة بين الخزينة والمستهلك الأخير.

¹ محمد الصالح فروم، مرجع سابق، ص 40، 41.

² محمد الصالح فروم، نفس المرجع السابق، ص 41.

³ ولهي بوعلام، حياة المؤسسة، مرجع سابق، ص 15.

ومن مزايا الضرائب غير المباشرة نذكر ما يلي:¹

- مرونة حصيلتها والتي تزداد في فترات الرخاء؛
- تشكل إيراد دوري ومستمر على مدار السنة للخرينة العمومية؛
- بما أن الضريبة غير المباشرة متضمنة في أسعار السلع والخدمات، فلا يشعر المكلف بعبئها ولا يتهرب منها؛
- إن تطبيق نظام الضرائب غير المباشرة لا يتطلب درجة عالية من الكفاءة في الجهاز الضريبي، فإجراءات الربط والتحصيل تكون أكثر يسرا وأقل تعقيدا مقارنة بنفس الإجراءات في الضرائب المباشرة؛
- تستخدم في تحقيق الأغراض الاجتماعية والاقتصادية كاستعمالها في الحد من استهلاك بعض المنتجات المضرة بالصحة العمومية، أو لحماية المنتجات والصناعات الوطنية.

إلا أنه يعاب عليها ما يلي:²

- ضعف حصيلتها خاصة في أوقات الكساد؛
- ضريبة غير تصريحية كون المكلف النهائي لا يعلم قيمتها، معدلها وتاريخ استحقاقها؛
- ضريبة غير عادلة لأنها لا تراعي الظروف المالية للمكلف، ولا تفرق بين الغني والفقير في دفعها؛
- تتطلب نفقات أكبر لتحصيلها، ومراقبة شديدة ومتكررة لجميع الوقائع والتصرفات التي تفرض الضريبة على أساسها والعمل على منع التهرب منها.
- ب- من حيث المادة الخاضعة للضريبة:

تقسم الضرائب حسب هذا المعيار إلى ضرائب على الأشخاص وضرائب على الأموال.

- الضرائب على الأشخاص:

- يعتبر هذا النوع من الضرائب هو السباق للظهور؛ وهذه الضريبة تتخذ من الشخص نفسه وعاءً للضريبة بغض النظر عما يملكه من ثروة أو أموال.³
- حيث تدفع هذه الضريبة من أشخاص مقيمين في إقليم معين، كما تدفع حسب الانتماء الاجتماعي لهؤلاء الأشخاص، وتعرف هذه الضريبة في النظام الإسلامي بالجزية و التي يدفعها أشخاص غير مسلمين مقيمين في بلد يعتمد التشريع الإسلامي وقد زال هذا النوع من الضرائب.

¹ محمد الصالح فروم، مرجع سابق، ص 42.

² محمد الصالح فروم، نفس المرجع السابق، ص 42.

³ زواق الحواس، مرجع سابق، ص 19.

- الضرائب على الأموال:

أساس هذه الضريبة هو ما يملكه الشخص من أموال وليس الشخص في حد ذاته، والمال يأخذ أكثر من شكل في الحياة الاقتصادية فقد يكون عبارة عن أراضي وعقارات وأصول مختلفة، وقد يكون دخلا يتحقق للفرد جراء نشاط تجاري أو صناعي أو خدمي أو فلاحي، وتمتاز هذه الضرائب بعدالتها لأنها تفرض على حجم الأموال التي يمتلكها المكلف، ويعاب عليها صعوبة حصر أموال المكلف من أجل حساب الضريبة المستحقة عليه.¹

- ج- من حيث المصدر:

تقسم الضرائب حسب هذا المعيار إلى ضريبة وحيدة وضرائب متعددة.

- الضريبة الوحيدة:

حسب هذا النظام تكتفي الدولة بفرض ضريبة واحدة تسعى بها إلى تحقيق كافة أهداف سياستها الضريبية.²

يتميز نظام الضريبة الوحيدة بانخفاض تكاليف تطبيقه، كما يتميز بالقدرة على التمييز بين المكلفين، ومراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية لهم.³

- الضرائب المتعددة:

يتضمن النظام الضريبي أنواع متعددة من الضرائب تسعى بها إلى تحقيق كافة أهداف سياستها الضريبية.⁴ حيث يخصص هذا النظام لكل نشاط ضريبة خاصة به ونتيجة لهذا نجد أنواع مختلفة ومتعددة باختلاف وتعدد النشاط.

ولهذا النوع من الضرائب عدة مزايا أهمها:⁵

- يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي، حيث أنه إذا أفلح المكلف من التهرب من الضريبة الوحيدة ولم يتحمل نصيبه من الأعباء العامة، فإنه في ظل الضرائب المتعددة أو النوعية يستحيل عليه التهرب من كافة الضرائب؛

- يخفف العبء الضريبي على المكلفين.

وما يؤخذ على هذا النوع من الضرائب أن الإفراط في تعدد الضرائب يؤدي إلى تعقيد النظام الجبائي وإلى

عرقلة سير النشاط الاقتصادي وزيادة نفقات الجباية.⁶

¹ محمد الصالح فروم، مرجع سابق، ص 38.

² ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص 14.

³ لطفي شعباني، مرجع سابق، ص 25.

⁴ ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص 14.

⁵ محمد الصالح فروم، مرجع سابق، ص 38.

⁶ لطفي شعباني، مرجع سابق، ص 26.

د- من حيث السعر:

تقسم الضرائب حسب هذا المعيار إلى ضريبة نسبية وضريبة تصاعدية.

- الضرائب النسبية:

يقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت مهما تغير حجم المادة الخاضعة للضريبة

(الوعاء الضريبي)، ومن أمثلة ذلك الرسم على القيمة المضافة تفرض بنسبة 19%، 9%، ... الخ.¹

- الضرائب التصاعدية:

تعني ارتفاع المعدل مع تزايد حجم المادة الخاضعة للضريبة،² وهي أكثر عدالة ضريبية من الضريبة

النسبية نظرا لمراعاتها للمقدرة التكليفية للمكلف، وتعمل على تقليل التفاوت بين أصحاب الدخل المرتفعة

وأصحاب الدخل المنخفضة، وتأخذ الشكلين التاليين:³

- الضريبة التصاعدية الإجمالية:

في هذه الحالة يتم تقسيم دخول المكلفين إلى عدة طبقات، وترتب هذه الأخيرة تصاعديا، ثم تفرض

الضريبة بمعدل واحد متزايد كلما انتقلنا إلى طبقة أكبر.

- الضريبة التصاعدية بالشرائح:

في هذه الطريقة يتم تقسيم دخول المكلفين إلى شرائح، ثم تفرض على كل شريحة ضريبة بمعدل معين،

بحيث يرتفع المعدل بارتفاع الشرائح إلى أعلى، إلى أن نصل إلى الشريحة التي ينتمي إليها دخل المكلف.

تتميز الضريبة التصاعدية بالشرائح بأنها تراعي مبدأ العدالة الضريبية، إذ أن الزيادة الطفيفة في الوعاء

الضريبي لا تنقل كل الوعاء لمعدل ضريبي أعلى كما في الضريبة التصاعدية الإجمالية، بل تنقل تلك الزيادة فقط

لهذا المعدل، كما أن السعر الحدي للضريبة يبقى ثابتا في داخل كل شريحة من شرائح الدخل.

تجدر الإشارة إلى أن المشرع الجزائري قد اخذ بطريقة الضريبة التصاعدية بالشرائح الذي يتجلى في

تطبيق السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية لسنة 2008.

¹ محمد الصالح فروم، مرجع سابق، ص 43.

² Ahmed SADOUDI, Op-Cit, p 37.

³ محمد الصالح فروم، مرجع سابق، ص 43، 44.

أما المشرع الجزائري فقد قسّم الضرائب والرسوم إلى خمسة أنواع رئيسية، وكل نوع منها يحتوي على ضرائب ورسوم، وهي:

أ- ضرائب مباشرة ورسوم مماثلة:

خصص لهذا النوع قانونا قائما بذاته (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)، وفي هذا النوع من الضرائب نجد:¹

- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG؛
- الضريبة على أرباح الشركات IBS؛
- الرسم على النشاط المني TAP؛
- الرسم العقاري TF؛
- رسم التطهير TA (رسم القمامات المنزلية)؛
- الضريبة على الأملاك IP؛
- الضريبة الجزافية الوحيدة IFU.

◀ بموجب قانون المالية لسنة 2018 تم فرض نوع جديد من الضرائب وهو الضريبة على الثروة (ضريبة مباشرة)، للإشارة فرضت هذه الضريبة في الجزائر سنة 1985 إلا أنها لم تستمر طويلا حيث تم حذفها بعد سنة واحدة، ثم تم تطبيقها مجددا بموجب قانون المالية لسنة.

ب- الضرائب غير المباشرة:

لها قانون خاص بها (قانون الضرائب غير المباشرة)، وتضم:

- الرسوم على المنتوجات؛
- الرسم على التبغ؛
- الرسم على الكحول؛
- الرسم على المرور؛
- رسم الضمان والتعير على مصنوعات الذهب والفضة والبلاطين؛
- الرسم الصحي على اللحوم؛
- رسم استعمال آلات الاستقبال الإذاعي والتلفزيوني.

¹ من إعداد الباحثة بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانون الطابع، والتسجيل.



ج- الرسم على رقم الأعمال:

ويضم نوعا واحدا هو:

- الرسم على القيمة المضافة وهو ضريبة غير مباشرة ولأهميته وكثرة استعمالاته نصَّ له المشرع قانونا خاصا به (قانون الرسوم على رقم الأعمال)، كما خصص له دليلا لتطبيقه يسمى الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة.

د- حقوق التسجيل:

من بين ضرائب هذا النوع نجد: التركات، الإيجار، تأسيس الشركات،... وتقبض عن طريق مفتشية

التسجيل والطابع.

هـ- حقوق الطابع:

خصص له المشرع قانونا قائما بذاته وهو قانون الطابع ومن بين أنواعه:

- قسيمة السيارات؛
- طابع بطاقة التعريف؛
- طابع جواز السفر؛
- رخصة الصيد.

سلسلة رقم (01) : حول المصطلحات الإجرائية في الجباية والالتزامات الجبائية

التمرين رقم 01 :

- ما هي العلاقة بين الجباية (la fiscalité) و الضريبة (l'impôt)؟
- قارن بين الضريبة و الرسم.
- ما المقصود بالأتاوى؟
- قارن بين الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة.
- ما هو الفرق بين الضريبة القيمة والضريبة الخاصة؟

التمرين رقم 02 :

- ما هي الضرائب الواجبة على المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي؟
- ما هي الضرائب الواجبة على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة؟
- ما هي الضرائب الواجبة على المكلفين الخاضعين للنظام المبسط؟
- ما هي أصناف المهن الحرة في التشريع الضريبي الجزائري؟
- إلى أي نظام تخضع المهن الحرة؟

التمرين رقم 03 : أكمل الجدول الموالي بالمصطلحات الجبائية الموافقة للاختصارات.

<i>IFU</i>	<i>TAP</i>	<i>IBS</i>	<i>IRG</i>	<i>TVA</i>

- صنف هذه الضرائب والرسوم من حيث نقل عبئها الضريبي.

التمرين رقم 04 :

- إذا علمت أن السيد "علي" خاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، ما هي التصريحات الجبائية الواجبة عليه؟
- قام السيد "علي" بطلب الخضوع لنظام الربح الحقيقي، في هذه الحالة ما هي التصريحات الجبائية الواجبة عليه؟
- قام السيد "وليد" بتأسيس شركة ما هي التصريحات الجبائية الواجبة في هذه الحالة؟ (مع ذكر كل الحالات المحتملة)

**** أستاذة المقياس ****

المحور الثاني: الالتزامات الجبائية

الأهداف التعليمية

- التعرف على الالتزامات التصريحية الواجبة على المكلفين بالضريبة؛
- التعرف على الالتزامات التمويلية الواجبة على المكلفين بالضريبة؛
- التعرف على الوثائق الجبائية (استثمارات التصريح).

تمهيد:

إضافة إلى الالتزامات المحاسبية، فإنه على المكلف بالضريبة - سواء كان خاضعا لنظام الريج الحقيقي أو نظام الضريبة الجزافية أو النظام المبسط - أن يحترم العديد من الالتزامات الجبائية، التي تهدف إلى ضمان حق المكلف من جهة، ومن جهة أخرى إثبات حسن نيته مع الإدارة الجبائية لتسهيل مهامها، وضمان السير الحسن لتحصيل الإيرادات الجبائية وتطبيق التشريعات والقوانين، وفيما يلي نورد أهمها:

أولا: الالتزامات التصريحية

يقصد بالالتزامات التصريحية التصريحات الواجب تقديمها لمصلحة الضرائب، والمتمثلة في:

1- التصريح بالوجود:

بموجب المادة 183 من قانون الضرائب والمادة 51 من قانون الرسوم على رقم الأعمال فإنه يترتب على كل مكلف بالضريبة **جديد** أن يقوم خلال 30 يوما الأولى لنشاطه التصريح بالوجود لدى إدارة الضرائب التابع لها، وذلك عن طريق تصريح مطابق للنموذج الممنوح من طرف الإدارة (السلسلة G08)؛ يحدد فيه اسم ولقب المكلف، عنوان المكلف، إضافة إلى المعلومات الضرورية لطبيعة نشاطه والمقر الرئيسي للمحل، وإذا كان للمؤسسة فروع أو وحدات تابعة لها فإنه يجب تقديم تصريح شامل بالوجود.¹

← بمجرد قيد المكلف بالضريبة لدى مصالح السجل التجاري يبدأ النشاط.

← يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحا بالوجود بدفع غرامة جبائية محددة بـ 30.000 دج (المادة 194 ق ض م ر م).

2- التصريحات الشهرية والفصلية برقم الأعمال:

يجب على المكلف بالضريبة التصريح برقم أعماله خلال كل شهر لدى إدارة الضرائب التابع لها، ويجب اكتاب التصريح الشهري (السلسلة G50) بالنسبة للمكلفين التابعين لنظام الريج الحقيقي خلال 20 يوما الأولى للشهر الذي يلي الشهر موضوع التصريح.²

¹ المادة 51، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2024.

² الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2023، ص 57.

أما بالنسبة للمكلفين التابعين لنظام الربح المبسط فيجب عليهم التصريح برقم أعمالهم خلال كل فصل لدى إدارة الضرائب التابعين لها، ويجب اکتتاب التصريح الشهري (السلسلة G50A) خلال 20 يوما الأولى للشهر الذي يلي الفصل موضوع التصريح.

3- التصريحات السنوية بالمداخيل والأرباح:

ألزم المشرع الجبائي المكلف بالضريبة اکتتاب التصريح الإجمالي بمداخيله وذلك كل سنة من خلال النموذج الموضوع تحت تصرفه على مستوى المصالح الجبائية، الذي يتفرع لعدة نماذج حسب النظام الذي يخضع له المكلف.

بالنسبة للمكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي سواء الخاضعين لنظام الضريبة على الدخل الإجمالي أو نظام الضريبة على أرباح الشركات، وجب عليهم اکتتاب التصريح بالمداخيل (السلسلة G01) أو التصريح بالأرباح (السلسلة G04)- على التوالي- ويكون الإيداع على الأكثر قبل 30 أفريل ن+1، وإذا كان يوافق يوم عطلة يؤجل لليوم الموالي الأول المفتوح.

بالنسبة للمكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة يجب اکتتاب تصريح تقديري (السلسلة G12) وإيداعه لدى مصلحة الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط قبل 30 جوان من كل سنة، أما المكلفين الجدد فيتم التصريح عن طريق (السلسلة G12 bis) قبل 20 جانفي من السنة الموالية للنشاط (ن+1).

كما يجب على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة إيداع تصريح تكميلي لرقم الأعمال الحقيقي الزائد وذلك باستخدام (السلسلة G12 bis) قبل 20 جانفي من السنة الموالية للنشاط (ن+1).

أما المكلفين الخاضعين للنظام المبسط فيتعين عليهم اکتتاب تصريح بالأرباح غير التجارية (السلسلة G13) ويكون الإيداع على الأكثر قبل 30 أفريل ن+1، وإذا كان يوافق يوم عطلة يؤجل لليوم الموالي الأول المفتوح.

4- التصريح بإيقاف النشاط:

في حالة إيقاف نشاط المؤسسة ككل أو جزء منها فإنها يجب أن تعلم مفتش الضرائب خلال 10 أيام بالتاريخ الذي تم أو سيتم فيه إيقاف النشاط، بالإضافة إلى أسماء وعناوين المالكين الجدد إن أمكن، وذلك باکتتاب (السلسلة C20).¹

أما في حالة إيقاف النشاط بسبب وفاة المكلف ففي هذه الحالة يتعين على ذوي حقوق المتوفي اکتتاب هذا التصريح (السلسلة C20) في أجل ستة (06) أشهر من تاريخ وفاة المكلف.

¹ المادة 57، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2024.

ثانيا: الالتزامات التمويلية

يقصد بالالتزامات التمويلية الإجراءات المتعلقة بكيفية وأجال تسديد الضرائب وهي ما يعرف بالالتزامات

التسديد، نوجزها فيما يلي:

1- الضريبة على أرباح الشركات:

تدفع هذه الضريبة على ثلاثة أقساط على الحساب، متبوعة بقسط التسوية الذي يعبر عن الرصيد

الباقى من الضريبة الواجبة الدفع. (نظام التسبيقات).

◀ كل قسط يساوي 30% من الضريبة الإجمالية للسنة السابقة إذا كانت ربح، أي:

$$\text{التسبيق} = 30\% \times \text{الربح الجبائي} \times \text{IBS } \%$$

◀ إذا لم تكن السنة السابقة ربح يحسب القسط على أساس آخر سنة مالية مختتمة بربح.

◀ أما بالنسبة للمؤسسات حديثة النشأة فإن الأرباح يتم تقديرها بـ 5% من رأس المال، أي:

$$\text{التسبيق} = 30\% \times 5\% \times \text{رأس المال} \times \text{IBS } \%$$

◀ تجدر الإشارة إلى أنه هناك حالة أخرى وهي الأكثر شيوعا سيتم التفصيل فيها عند دراسة محور IBS.

تسدد هذه التسبيقات عن طريق (السلسلة G50) حسب الأجال التالية:

جدول رقم (01) : آجال دفع تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات

الأجال	التسبيق
من 20 فيفري إلى 20 مارس (ن)	التسبيق 1
من 20 ماي إلى 20 جوان (ن)	التسبيق 2
من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر (ن)	التسبيق 3
آخر أجل 30 أفريل (ن+1)	رصيد التسوية

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على المادة 2/356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

◀ متبقى التصفية (رصيد التسوية) يدفع على الأكثر يوم إيداع التصريح G04 أي قبل 30 أفريل من السنة

المالية. ويدفع عن طريق جدول إشعار بالدفع.

◀ في حالة عدم دفع التسبيق في الأجل تفرض على المكلف غرامة نسبتها 10% من مبلغ التسبيق.

2- الضريبة على الدخل الإجمالي:

للضريبة على الدخل الإجمالي سبعة أصناف (سيتم التفصيل فيها لاحقا)، يمكن أن تقتطع من المصدر، كما يمكن أن تدفع على شكل دفعات على الحساب بالاعتماد على الدورة المنتهية السابقة، في الأجل التالية:

جدول رقم (02) : آجال دفع تسبيقات الضريبة على الدخل الإجمالي

التسبيق	الأجال
التسبيق 1	من 20 فيفري إلى 20 مارس (ن)
التسبيق 2	من 20 ماي إلى 20 جوان (ن)
رصيد التسوية	آخر أجل 30 أفريل ن+1

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على المادة 1/355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

3- الضريبة الجزافية الوحيدة:

عند إيداع التصريح التقديري G12 يقوم المكلفون بالضريبة بدفع اجمالي الضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة رقم الأعمال التقديري المصرح به (دفع كلي).

يمكن لهم اللجوء للدفع الجزئي للضريبة، في هذه الحالة يجب عليهم عند إيداع التصريح التقديري G12 (قبل 30 جوان ن) تسديد 50% من الضريبة، أما 50% الباقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين عن طريق (السلسلة G50 bis) في الأجال:

- من 01 – 15 سبتمبر (ن)

- من 01 – 15 ديسمبر (ن)

◀ يتعين على المكلفين بالضريبة الجدد اكتتاب التصريح التقديري (السلسلة G12 bis) وتسديد مبلغ الضريبة قبل 20 جانفي من السنة الموالية لنشاطهم.

جدول رقم (03) : كيفية وأجال دفع الضريبة الجزافية الوحيدة

التصريح المعتمد للتسديد/الأجال		طريقة التسديد/النسب		الأجال	اسم التصريح		نوع التصريح
الأجال	التصريح	النسبة	التسديد				
قبل 30 جوان (ن)	رقم الأعمال التقديري	%100	الكلي	قبل 30 جوان (ن)	السلسلة G12	المكلفون القدامى	رقم الأعمال التقديري
		%50	الجزئي				
15-01 سبتمبر ن	السلسلة	%25					
15-01 ديسمبر ن	G50bis	%25					
قبل 20 جانفي (ن+1)	رقم الأعمال التقديري	%100	الكلي	قبل 20 جانفي (ن+1)	السلسلة G12bis	المكلفون الجدد	رقم الأعمال التكميلي
	رقم الأعمال التكميلي			قبل 20 جانفي (ن+1)	السلسلة G12bis	المكلفون القدامى	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على ما سبق.

❖ لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة عن 10.000 دج (المادة 365 مكرر من ق ض م ر م).

4- بالنسبة للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني:

تدفعان مباشرة (دفع تلقائي) عن طريق (السلسلة G50).



المحور الثالث:

الإطار الجبائي

لرسم على القيمة المضافة

الأهداف التعليمية

- ◉ تحديد العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة؛
- ◉ تحديد الواقعة المنشئة للرسم على القيمة المضافة؛
- ◉ التعرف على آلية استرجاع الرسم على القيمة المضافة.



تمهيد:

يرجع تاريخ ظهور الرسم على القيمة المضافة إلى المفكر الفرنسي "Maurice Laure" سنة 1954، حيث طبقت الدول الغربية ودول أمريكا اللاتينية ودول آسيا، أما بالنسبة لدول المغرب العربي فقد بدأ تطبيقه في المغرب في أبريل 1986، وفي تونس في جويلية 1988، والجزائر كغيرها من دول العالم قامت بإدخاله في إطار الإصلاح الجبائي الذي قامت به في سنة 1991 و1992، وأنشئ الرسم على القيمة المضافة بموجب المادة 65 من قانون المالية لسنة 1991، ليعوض كل من:

- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP؛

- الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات TUGPS.

تم تطبيقه فعليا في 01 أبريل 1992 وذلك لتأخر المصادقة عليه من جهة وإعطاء فرصة لاستيعاب أحكامه لأعوان الإدارة الجبائية وكذا الخاضعين له من جهة أخرى.

كما تم إدماج عمليات البنوك والتأمين التي كانت تخضع لرسم يسمى الرسم على عمليات البنوك والتأمين TOBA التي يتحملها المستهلك الأخير إلى مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة ابتداءً من 01 جانفي 1995.¹

أولاً: تعريف الرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة تفرض على الاستهلاك وتخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي أو الحر، وتقصى من المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة العمليات ذات الطابع الفلاحي، ويتحملها المستهلك النهائي لا المؤسسة، فهي تلعب دور الوسيط في تحصيل وتسديد الرسم إلى إدارة الضرائب بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم.²

← القيمة المضافة هي الفرق بين الإنتاج الفعلي والاستهلاكات الوسيطة، تستعمل في حساب معدل النمو.

¹ عيسى سماعين، حياة ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، منشورات الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2023، ص 66.

² الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2023، ص 04.

ثانيا: خصائص الرسم على القيمة المضافة

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية:¹

- ضريبة على الإنفاق (الاستهلاك) أي أنه ضريبة حقيقية تمس الاستعمال الفعلي للدخل؛
- ضريبة غير مباشرة تدفع من طرف وسيط (المكلف القانوني) ويتحملها المستهلك النهائي (المكلف الحقيقي)؛
- ضريبة قيمية أي ضريبة تحسب على أساس قيمة المنتج دون مراعاة النوعية المادية للمنتج (الحجم أو الكمية)؛
- ضريبة بسيطة نظرا لقلّة المعدلات المستعملة 9%، 19% ؛
- ضريبة عامة تؤسس على أساس القيمة المضافة أو الفائضة وتمس كل المراحل التي تمر بها السلعة أو الخدمة إلى غاية وصولها للمستهلك النهائي؛
- ضريبة حيادية لا تؤثر على النتيجة النهائية للمؤسسة (لا نفقة ولا إيراد) /ح. 446 ؛
- ضريبة تعتمد على آلية الخصم حيث لا يتم التسديد للخرينة سوى الفرق بين الرسم المحصل على المبيعات والرسم المتحمل للمشتريات، والهدف من هذا الخصم هو تسديد الرسم الموافق للقيمة المضافة؛
- ضريبة تصريحية إذ يتوجب على المكلف بها تقديم تصريح شهري أو فصلي G50 لإدارة الضرائب.

ثالثا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

1- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا: (المادة 02 من ق ررأ)

نوجز أهمها في ما يلي:²

- المبيعات والتسليمات للذات سواء كانت أملاك منقولة أو أملاك عقارية؛
- الأشغال العقارية؛
- عمليات الاستيراد؛
- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة؛
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات؛ (مثل نقل الأشخاص والسلع قاعات الشاي، المطاعم، المقاهي، الهاتف العمومي، البريد والمواصلات..)
- بيع العقارات أو المحلات التجارية من طرف أشخاص يشترون هذه الأملاك بإسمهم بصفة اعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها؛
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات المكونة كلياً أو جزئياً من البلاتين أو الذهب أو الفضة؛ (مثل التحف والأدوات العتيقة)

¹ الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2023، ص ص 04، 05.

² المادة 02، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2024.



- الحفلات الفنية والألعاب والتسلية؛

- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة¹ وكذا تجارة التجزئة، باستثناء

العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة؛

- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات باستثناء

العمليات ذات الطابع الطبي وشبه الطبي؛

- عمليات البيع المنجزة إلكترونياً؛

- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.

2- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة اختيارياً: (المادة 03 من ق رراً)

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة

المضافة أن يختاروا بناءً على تصريح منهم اكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، وهؤلاء

الأشخاص هم:²

- الشركات البترولية؛

- الشركات التي تقوم بعمليات التصدير؛

- الأشخاص المكلفين الذين يتمتعون بنظام الشراء بالإعفاء.

يمكن أن يكون طلب الاختيار في أي وقت من السنة ويجب أن يودع لدى مفتشية الرسوم على رقم

الأعمال التابع لها، ويصبح نافذا ابتداء من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتتب فيه الاختيار.

يمكن أن يشمل هذا الاختيار كل العمليات أو جزءاً منها - ما لم يحصل تنازل أو توقف عن النشاط-

ويتمد هذا الاختيار إلى 12/31 من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدأ فيها سريان الاختيار. (التصريح كان في

2020/03/10 مثلاً أو أي يوم آخر يصبح خاضع لـ TVA ابتداءً من 2020/04/01 إلى غاية 2022/12/31).

كما يعتبر تجديد الاختيار تلقائياً (ضمنياً) من قبل المؤسسة ما لم يتم إلغاؤه صراحة عن طريق إشعار،

يتم تقديمه في أجل 3 أشهر قبل انقضاء كل فترة، وعلى إثر هذا الاختيار يتوجب على المكلف بالرسم على القيمة

المضافة مسك محاسبة.

¹ يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والمثلة في:

- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بـ 4 أصناف على الأقل من التجارة المتعددة؛

- يجب أن يكون المحل مهيئاً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

² المادة 03، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2024.

3- الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة اختياريًا: (المادة 08، 09، 10، 11، 12، 13 من ق رراً)

منح المشرع الجزائري عدة إعفاءات، نورد أهمها فيما يلي:¹

- في المجال الاقتصادي: يخص نشاطات التنقيب عن المحروقات واستغلالها أو نقلها عن طريق الأنابيب؛
- في المجال الاجتماعي: تخص المنتجات ذات الاستهلاك الواسع (خبز، حليب، دقيق) بالإضافة إلى الأدوية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية، المطاعم المعتدلة الأسعار بشرط أن لا يكون هدفها ربح (أي مجانية للمحتاجين والطلبة...)، وكذا السيارات الموجهة للمعطلين والمقاعد المتحركة سواء المزودة بمحرك أم لا للمعوقين، القروض البنكية للحصول على مسكن فردي؛
- في المجال الثقافي: تمس كل التظاهرات الثقافية والرياضية والفنية، وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون، وكذا كل المؤلفات والأعمال المتعلقة بالإبداع والإنتاج والنشر.

← كل العمليات سابقة الذكر تتم في الداخل.

- كما تعفى عمليات التصدير من الرسم على القيمة المضافة باستثناء تصدير التحف الفنية والكتب العتيقة واللوحات الفنية، الأحجار الكريمة والمصوغات؛
- عمليات البيع الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم باستثناء اللحوم الحمراء المجمدة؛
- مصنوعات الذهب والبلاتين والفضة باستثناء المجوهرات الفاخرة (الماس)؛
- عمليات البيع المتعلقة بالحليب والخبز؛
- السلع المرسله للهلال الأحمر؛
- عمليات الشراء بالإعفاء.

← وفقا لقانون المالية 2022 تم إلغاء الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بعمليات بيع السكر وإخضاعها للمعدل المخفض 09%.

¹الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2023.

رابعاً: الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة هو الواقعة التي يتولد عنها الدين على المكلّف اتجاه الخزينة العمومية، أي الحدث الذي يجعل حقوق الخزينة واجبة التصريح والأداء من قبل المكلّف، ويختلف حسب طبيعة العملية. كما يلي:¹

- بالنسبة لعمليات البيع: يتمثل الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة في التسليم المادي أو القانوني للبضاعة؛

- أما في حالة الأشغال العقارية وعمليات المهن الحرة: فالحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة هو القبض الفعلي الكلي أو الجزئي لثمن أشغال الخدمة؛

- بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية: يتكون الحدث المنشئ من التسليم؛

- وفي حالة الاستيراد أو التصدير: فالحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة هو تقديم البضاعة إلى إدارة الجمارك بغرض جمركتها؛

- بالنسبة للخدمات عموماً: قبض الثمن جزئياً أو كلياً، وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها يمكن أن يكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة - إن تعذر القبض - هو تسليم التذكرة.

خامساً: معدلات الرسم على القيمة المضافة

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة بالاعتماد على معدلات ثابتة خضعت للعديد من التغييرات منذ الإصلاح الجبائي إلى يومنا هذا، واستقرت على معدلين من السداسي الثاني لسنة 2001 حتى نهاية سنة 2016، وهما المعدل العادي 17%، المعدل المخفض 7%.

ابتداءً من بداية سنة 2017 أصبح يطبق المعدل العادي 19%، والمعدل المخفض 9%.

- المعدل المخفض: يطبق على المنتوجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي، الاجتماعي والثقافي، مثل الحبوب الجافة، الخضر، الأحصنة والمواشي، التمور، عمليات النقل بالسكة الحديدية، عمليات الطباعة، عمليات البيع المتعلقة بتوزيع الكهرباء والغاز الطبيعي فيما يخص استهلاكاً أقل من 250 كيلو واط/ساعي بالنسبة للكهرباء و 2500 وحدة حرارية لكل ثلاثة أشهر بالنسبة للغاز الطبيعي:²

- المعدل العادي: يطبق على العمليات، الخدمات والمنتوجات غير الخاضعة للمعدل المخفض.³

¹ المادة 14، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2024.

² المادة 23، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2024.

³ المادة 21، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2024.

سادسا: تأسيس الرسم على القيمة المضافة

يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته.¹

تشمل المصاريف الواجب إضافتها إلى الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة:

- مصاريف النقل؛
- مصاريف التغليف في حالة بيع سلع بغلافات غير قابلة للاسترجاع؛
- العمولات والسمسرات ومنح التأمين وكل المصاريف المدفوعة والمفوترة من بائع إلى زبون.

تستثنى من الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة العناصر التالية:

- التخفيضات والحسومات المالية والمردودات؛
- حقوق الطوابع الجبائية؛
- المبالغ المدوغة بالأمانة على الغلافات التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد هذا المبلغ؛ ح/أمانات مدفوعة يجب أن يرفق تصريح G50 بكشف (وثيقة) تتضمن بالنسبة لكل مورد العناصر التالية:
 - لقب واسم أو عنوان الشركة؛
 - العنوان الحقيقي للمورد؛
 - رقم القيد في السجل التجاري؛
 - رقم التعريف الإحصائي أو الجبائي؛
 - تاريخ وبيان الفاتورة؛
 - مبلغ الفاتورة خارج الرسم على القيمة المضافة؛
 - مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسدد.

¹ المادة 15، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2024.



سابعاً: التزامات المدينين بالرسم على القيمة المضافة

تتمثل أهم التزامات المدينين بالرسم على القيمة المضافة في¹:

- تقديم فواتير أو بيانات تحمل إشارة واضحة إلى الرسم الذي سدده المكلف؛
 - يجب أن تكون المشتريات والخدمات والمبيعات مبررة بفواتير؛
 - يجب أن تسجل السلع في الدفاتر المحاسبية للمؤسسة بسعر شرائها أو تكلفتها؛
 - يجب أن تبقى التثبيات في ذمة المؤسسة لمدة 5 سنوات بعد تاريخ شرائها أو إنشائها؛
 - يجب أن يتم الحسم خلال الآجال القانونية قبل 12/20 من السنة الموالية؛ (سنة الإغفال)
 - يجب أن تسدد الفواتير التي يفوق مبلغ الرسم على القيمة المضافة فيها عن 1.000.000 دج (TTC) بطريقة غير نقدية حتى يحق خصمه؛
 - في حالة كون حاصل الخصم سالبا، مبلغ هذا الدين يرحل للشهر الموالي.
- ◀ وفقا للمادة 64 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لا يجوز للمكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يذكروا في فواتيرهم الرسم على القيمة المضافة وإلا طبقت عليهم العقوبات المنصوص عليها في المادة 114.

يستثنى من الحق في خصم الرسم على القيمة المضافة ما يلي:

- السلع والخدمات والمواد التي لا تدخل في نشاط الاستغلال؛
- السيارات السياحية وعربات نقل الأشخاص التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط؛
- المنتجات المقدمة كهدايا وتبرعات.

مثال توضيحي:

قامت مؤسسة إنتاجية ذات شخصية معنوية خاضعة لنظام الربح الحقيقي خلال الثلاثي الأول لسنة

2023 بالعمليات التالية:

- شهر جانفي 2023:

- حققت رقم أعمال قدره 2.000.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة.
- اقتناء آلة إنتاجية بمبلغ 1.600.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة.

¹ الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2023، ص ص 53-59.

- شهر فيفري 2023:

- حققت رقم أعمال قدره 300.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة.

- شراء مواد بمبلغ 416.500 دج بما فيه الرسم على القيمة المضافة.

- شهر مارس 2019:

- حققت رقم أعمال قدره 2.000.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة.

- دفع فاتورة الكهرباء بمبلغ 240.000 دج، وفاتورة الهاتف بمبلغ 160.000 دج، وكلتا الفاتورتين خارج الرسم

على القيمة المضافة.

المطلوب :

- تقديم التصريحات الشهرية الواجبة مع حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة (TVA) الواجب الدفع لشهر

جانفي وفيفري ومارس من سنة 2023.

الحل:

- شهر جانفي 2023:

1- حساب TVA محصلة على المبيعات:

$$\text{TVA محصلة على المبيعات} = 0.19 \times 2.000.000 = \underline{380.000 \text{ دج}}$$

2- حساب TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات:

$$\text{TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات} = 0.19 \times 1.600.000 = \underline{304.000 \text{ دج}}$$

3- حساب TVA واجبة الدفع:

$$\text{TVA واجبة الدفع} = \text{TVA محصلة على المبيعات} - \text{TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات}$$

$$\text{TVA واجبة الدفع} = 304.000 - 380.000 = \underline{76.000 \text{ دج}}$$

يتم التصريح بالسلسلة G50 يوم 20 فيفري كآخر أجل والمبلغ 76.000 دج يدفع لقباضة الضرائب التابع لها إقليميا.

- شهر فيفري: 2023

1- حساب TVA محصلة على المبيعات:

$$\text{TVA محصلة على المبيعات} = 0.19 \times 300.000 = \underline{57.000} \text{ دج}$$

2- حساب TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات:

$$\text{TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات} = 0.19 \times 1.19/416.500 = \underline{66.500} \text{ دج}$$

3- حساب TVA واجبة الدفع:

$$\text{TVA واجبة الدفع} = \text{TVA محصلة على المبيعات} - \text{TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات}$$

$$\text{TVA واجبة الدفع} = 66.500 - 57.000 = \underline{9.500} \text{ دج}$$

يتم التصريح بالسلسلة G50 يوم 20 مارس كأخر أجل على مستوى قباضة الضرائب التابع لها إقليميا، والمبلغ 9.500 دج يرحل لشهر مارس.

- شهر مارس: 2019

1- حساب TVA محصلة على المبيعات:

$$\text{TVA محصلة على المبيعات} = 0.19 \times 2.000.000 = \underline{380.000} \text{ دج}$$

2- حساب TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات:

$$\text{TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات} = 0.19 \times 160.000 + 0.19 \times 240.000 =$$

$$= 30.400 + 45.600 = \underline{76.000} \text{ دج}$$

3- حساب TVA واجبة الدفع:

$$\text{TVA واجبة الدفع} = \text{TVA محصلة على المبيعات} - \text{TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات} - \text{الرصيد المرحل}$$

$$\text{TVA واجبة الدفع} = 380.000 - 76.000 - 9.500 = \underline{294.500} \text{ دج}$$

يتم التصريح بالسلسلة G50 يوم 20 أفريل كأخر أجل والمبلغ 294.500 دج يدفع لقباضة الضرائب التابع لها إقليميا.

سلسلة رقم (02) : حول الرسم على القيمة المضافة

التمرين رقم 01 :

قام صاحب المصنع الإنتاجي "ب" بشراء مواد أولية من طرف "أ" بقيمة 4.000 دج خارج الرسم، عملية بيع المواد الأولية تخضع للرسم على القيمة المضافة بنسبة 9%.

وقام التاجر "ب" ببيعه لتاجر الجملة "ج" بقيمة 7.000 دج و هذا الأخير باعه لتاجر التجزئة "د" بمبلغ قدره 8.000 دج دون الرسوم، عملية بيع هذا الملك تخضع لرسم القيمة المضافة بنسبة 19%.

يباع هذا المنتج من طرف التاجر "ج" إلى مستهلك نهائي "د" بقيمة 10.000 دج.

عمليات	بيع من "أ" إلى "ب" (دج)	بيع من "ب" إلى "ج" (دج)	بيع من "ج" إلى "د" (دج)	بيع إلى المستهلك 10.000 (دج)
مقدار البيع دون الرسم				
الرسم ق.م المحصل				
ثمن البيع بكل الرسوم				
الرسم ق.م القابل للخصم				
الرسم ق.م للدفع				
الرسم ق.م المدفوع للخزينة				

المطلوب : أكمل الجدول أعلاه.

التمرين رقم 02 :

قامت مؤسسة إنتاجية ذات شخصية معنوية خاضعة لنظام الربح الحقيقي خلال الثلاثي الأول لسنة 2023 بالعمليات التالية:

- شهر جانفي 2023:

- حققت رقم أعمال قدره 2.000.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة.

- اقتناء آلة إنتاجية بمبلغ 1.600.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة.

- شهر فيفري 2023:

- حققت رقم أعمال قدره 300.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة.

- شراء مواد بمبلغ 416.500 دج بما فيه الرسم على القيمة المضافة.

- شهر مارس 2019:

- حققت رقم أعمال قدره 2.000.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة.

- دفع فاتورة الكهرباء بمبلغ 240.000 دج، وفاتورة الهاتف بمبلغ 160.000 دج، وكلتا الفاتورتين خارج الرسم على القيمة المضافة.

المطلوب :

- تقديم التصريحات الشهرية الواجبة مع حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة (TVA) الواجب الدفع لشهر جانفي وفيفري ومارس من سنة 2023.

التمرين رقم 03 :

حققت شركة الصناعات النسيجية مبيعات من أقمشة تكلفتها 300.000 دج، باعتها لمؤسسة إنتاجية تقوم بخياطة الملابس، هذه الأخيرة حققت مبيعات من ألبسة جاهزة تكلفتها 500.000 دج، باعتها لتاجر الجملة الذي قام ببيعها إلى تاجر التجزئة.

المطلوب :

- إذا علمت أن معدل هامش الربح للشركة التي تقوم بالصناعات النسيجية هو 15%، و بالنسبة للمؤسسة الإنتاجية هو 20% أما هامش الربح لتاجر الجملة هو 15%، و لتاجر التجزئة هو 25%.
- حدد مبلغ الرسم على القيمة المضافة خلال جميع المراحل، مع إظهار مبلغ الرسم على القيمة المضافة المحصل لإدارة الضرائب. (معدل الرسم على القيمة المضافة 19%)

التمرين رقم 04 :

بين تحقق الواقعة المنشئة للضريبة من عدمها للعمليات التالية، مع حساب الرسم على القيمة المضافة في حالة تحققها.

- تسليم منتجات مصنعة بقيمة 200.000 دج مضافا إليها مصاريف النقل بقيمة 30.000 دج.
- تسليم فاتورة خاصة ببيع بضائع بقيمة 350.000 دج نقدا علما أن التسليم سيتم بعد شهرين.
- تسليم فاتورة رقم 2023/01 خاصة بانجاز سكنات اجتماعية بقيمة 952.000 دج متضمن كل الرسوم. (معدل الرسم على القيمة المضافة 9%)
- قبض الثمن المفوتر سابقا تحت رقم 2023/01 الخاص بانجاز سكنات اجتماعية.
- قبض تسبيق بقيمة 100.000 دج خاص بتسليم أجهزة مكتب، علما أن التسليم سيقع بعد 04 أشهر.
- دفع أجور العمال بقيمة 400.000 دج.
- دخول بضاعة مستوردة إلى ميناء الجزائر قيمتها 980.000 دج. (حقوق الجمارك 5%)
- قبض تسبيقات خاصة بانجاز أشغال عقارية بقيمة 416.500 دج متضمن كل الرسوم.
- فوترة قيمة خدمات الأشهار بقيمة 42.000 دج.
- تسلمت المؤسسة مفاتيح ورشة إنتاجية قامت بانجازها بوسائلها الخاصة تكلفتها 800.000 دج.
- اشترت مواد أولية بمبلغ 100.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة (معدل TVA 9%).
- اشترت جهازا للإعلام الآلي بمبلغ 42.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة.
- سددت فاتورة الهاتف بمبلغ 1.500 دج خارج الرسم على القيمة المضافة.
- باعت منتجات بمبلغ 300.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة.

التمرين رقم 05 :

اقتنت مؤسسة صناعية استثمارا في 12 جوان 2020، بمبلغ 714.000 دج و كل الرسوم محسوبة.

المطلوب :

إذا تنازلت المؤسسة عن الاستثمار المقتنى في 24 ماي 2023، احسب مبلغ الرسم على القيمة المضافة

**** أستاذة المقياس ****

المعاد دفعه لإدارة الضرائب.

المحور الرابع: الإطار الجبائي لرسم على النشاط المهني

الأهداف التعليمية

- ◉ تحديد العمليات الخاضعة للرسم على النشاط المهني؛
- ◉ تحديد الواقعة المنشئة للرسم على النشاط المهني؛
- ◉ التعرف على كيفية حساب الرسم على النشاط المهني.

تمهيد:

أنشئ الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996 وذلك بإدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري TAIC 2.5 %، والرسم على النشاط غير التجاري (المهن الحرة) TANC 6.05 % في رسم واحد هو الرسم على النشاط المهني.

أولاً: تعريف الرسم على النشاط المهني (TAP)

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة من الضرائب المباشرة التي تفرض على رقم الأعمال المحقق في الجزائر.¹ ويتميز الرسم على النشاط المهني بالخصائص التالية:²

- ضريبة مباشرة: يتم دفعها مباشرة من طرف المكلف القانوني (المكلف الفعلي)؛
- ضريبة محلية: يتم تحصيلها لفائدة ميزانية الجماعات المحلية (البلدية، الولاية، الصندوق المشترك للجماعات المحلية)؛

- ضريبة نسبية: يتم حسابها بتطبيق معدلات نسبية؛

- ضريبة عمياء: يتم دفعها بغض النظر عن نتيجة المؤسسة سواء حققت ربح أو خسارة.

ثانياً: الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني

يتمثل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني فيما يلي:³

- بالنسبة للمبيعات: يتمثل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني في التسليم الفعلي أو القانوني للبضاعة؛
- بالنسبة للأشغال العقارية وتأدية الخدمات: فالحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني هو قبض الثمن كلياً أو جزئياً.

ثالثاً: معدلات الرسم على النشاط المهني

ابتداءً من 2001 حدد معدل الرسم على النشاط المهني عموماً بـ 2% من رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة، يرفع المعدل إلى 3% بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب، بينما أنشطة الإنتاج يطبق عليها معدل 1% دون الحق في الاستفادة من التخفيضات التي سنذكرها لاحقاً، وفيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية يحدد معدل الرسم بـ 2% مع تخفيض بنسبة 25%.⁴

¹ لطفى شعباني، مرجع سابق، ص 198.

² عيسى سماعيلين مرجع سابق، ص 190.

³ المادة 221 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

⁴ المادة 222، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023..

بموجب قانون المالية لسنة 2022 حدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 1.5% من رقم الأعمال، ويرفع المعدل إلى 3% بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.¹

رابعاً: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني

يفرض الرسم على النشاط المهني على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطاً صناعياً أو تجارياً، حيث لا تراعي حالة المؤسسة ولا النتيجة التي حققتها، أي أن المكلف مطالب بدفع هذه الضريبة سواء حقق ربح أو خسارة، وعليه فإن المداخل الخاضعة تتمثل في:²

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لهم في الجزائر محل مهني دائم؛
- رقم الأعمال الذي يحققه المكلفون بالضريبة في الجزائر والذين يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية، أو الضريبة على أرباح الشركات.

← يقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحقق على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها، غير أنه تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها من مجال تطبيق هذا الرسم.

← بصفة عامة الأنشطة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة تخضع للرسم على النشاط المهني ما عدا بعض الاستثناءات مثل التسليمات للذات.

خامساً: أساس فرض الرسم على النشاط المهني

يؤسس الرسم على النشاط المهني على المبلغ الإجمالي للمداخل المهنية الإجمالية أي رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة.³

سادساً: التخفيضات

يستفيد الخاضعون للرسم على النشاط المهني من تخفيضات كما يلي:⁴

1- تخفيض يقدر بنسبة 25%:

بالنسبة للنشاط التالي:

- مبالغ الإيرادات الناتجة من أنشطة البناء والأشغال العمومية والري.

¹ المادة 59، قانون المالية 2022، المعدلة للمادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

² المادة 217، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

³ المادة، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

⁴ المادة 219، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

2- تخفيض يقدر بنسبة 30%:

بالنسبة للنشاطات التالية:

- عمليات البيع بالجملة بشرط إيداع جدول الزبائن 104، وعدم إيداع هذا الأخير يؤدي إلى فقدان التخفيض؛
- عمليات البيع بالتجزئة لمنتجات يشتمل سعر بيعها بالتجزئة ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.

3- تخفيض يقدر بنسبة 50%:

بالنسبة للنشاطات التالية:

- عمليات البيع بالجملة لمنتجات يشتمل سعر بيعها بالتجزئة ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة؛
- عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط أن تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية، كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 31-90 المؤرخ في 15/01/1996 وأن يكون هامش الربح للبيع بالتجزئة يتراوح ما بين 10% - 30%.

4- تخفيض يقدر بنسبة 75%:

بالنسبة للنشاطات التالية:

- عمليات البيع بالتجزئة للبتزين العادي والممتاز والمازوت الخالي من الرصاص والغاز أو بل ووقود غاز البترول المميع، والغاز الطبيعي المضغوط؛
- رقم الأعمال المحقق من تركيب مجمع وقود غاز البترول المميع.
- ◀ يمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، تخفيضا بنسبة 30% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة، غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط.
- ◀ لا تستفيد العمليات التجارية التي تتم نقدا من التخفيضات المذكورة سابقا، أي لا تمنح هذه التخفيضات (30%، 50%، 75%) إلا على رقم الأعمال المحصل بطريقة غير نقدية.
- ◀ تتم إعادة تسديد مبلغ الرسم على النشاط المهني المتضمن في رقم الأعمال المعفى ضمن الاستفادة من التخفيض في حالة ثبوت حالات تزوير للفواتير (م219 مكرر)
- ◀ يجب التصريح بـ G50 حتى ولو لم يحقق أي رقم أعمال خلال الفترة المعينة بالتصريح.

سابعاً: الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني

نص القانون الضريبي على عدم خضوع بعض الأنشطة للرسم على النشاط المهني نذكر منها:¹

- الأنشطة الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة؛

- الأنشطة الإنتاجية؛

- الأنشطة غير التجارية (المهن الحرة)؛

- الأنشطة الفلاحية وتربية الحيوانات والصيد البحري؛

- رقم الأعمال المحقق من بيع المنتجات ذات الاستهلاك الواسع المدعمة بميزانية الدولة؛

- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجمع؛

- رقم الأعمال المحقق من عمليات التصدير؛

- رقم الأعمال المحقق من البيع بالتجزئة لبعض المواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي 31-96

المؤرخ في 15/01/1996 عندما لا يتجاوز هامش الربح فيها 10%؛

- المبالغ المحققة بالعملة الصعبة من النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار؛

- إعفاء لمدة (03) سنوات من الرسم على النشاط المهني للأنشطة الممارسة من طرف الأشخاص المستفيدين من

إعانة أجهزة دعم الاستثمار والتشغيل؛

- تمدد مدة الإعفاء إلى (06) ستة سنوات إذا تمت ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يراد ترقيةها؛

- إذا تواجدت هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطويع مناطق الجنوب تمدد مدة

الإعفاء من الرسم على النشاط المهني إلى 10 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

ثامناً: مكان دفع الرسم على النشاط المهني

يدفع الرسم على النشاط المهني على مستوى قباضة الضرائب التي تنتهي إليها البلدية التي تقع فيها

المؤسسة أو فروعها أي أن كل فرع من فروع المؤسسة يقوم بدفع الرسم على النشاط المهني إلى قباضة الضرائب

التي يقع فيها إقليمها.

يتم التصريح بالرسم على النشاط المهني باستعمال تصريحات شهرية متمثلة في السلسلة G50، وكذا

تصريحات سنوية متمثلة في السلسلة G11 بالنسبة للشخص الطبيعي، والسلسلة G04 بالنسبة للشخص

المعنوي، والتصريح السنوي بالزبائن السلسلة G03، والسلسلة G03bis بالنسبة لنشاط البيع بالجملة.

¹ المادة ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني وفق الجدول أدناه:

جدول رقم (04) : توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني

البلدية	الولاية	صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية
%66	%29	%05

المصدر: المادة 222، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

◀ الرسم على النشاط المهني ضريبة مباشرة تتحملها المؤسسة ولا يتم نقل عبئها إلى الغير رغم ضآلة معدلها إلا أنه يعتبر عبء ثقيل على المؤسسة لأنه يحتسب على أساس رقم الأعمال المال المحقق ولا يراعي نتيجة المؤسسة، أي المؤسسة مطالبة بدفعه سواء حققت خسارة أو ربح، كما أنه لا تمنح حق الخصم كما في TVA.

◀ حتى يستفيد تاجر الجملة من تخفيض رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني بنسبة 30% وكذا من حق خصم الرسم على القيمة المضافة، يجب أن يودع في نهاية السنة جدولا مفصلا بزبائنه بمفتشية الضرائب، ويتضمن هذا الجدول العناصر التالية حول الزبائن:

- الاسم واللقب أو العنوان التجاري؛

- عنوان النشاط؛

- رقم التعريف الإحصائي و الجبائي؛

- رقم المادة الخاضعة للضريبة؛

- رقم السجل التجاري؛

- عمليات البيع؛

- مبلغ الرسم على القيمة المضافة بالجملة.

◀ تقدم هذه المعلومات في قرص إلى مفتشية الضرائب مع التصريح السنوي بالمداخيل.

◀ تجدر الإشارة إلى أنه تم إلغاء الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 2024.

مثال توضيحي:

أحسب الرسم على النشاط المهني في الحالات التالية:

1- حقق تاجر الجملة للمواد الغذائية خلال شهر ديسمبر 2023 رقم أعمال خارج الرسم 1.200.000 دج، وقد

أرفق كشفا مفصلا لزبائنه؛

2- قبض المقاول أحمد في شهر ديسمبر 2023 مبلغ 5.450.000 دج والذي يمثل الشطر الأول لمشروع انجاز

سكنات اجتماعية، علما أن معدل الرسم على القيمة المضافة 09%؛

3- حقق صاحب محطة بنزين خلال شهر ديسمبر 2023 رقم أعمال خارج الرسم 1.800.000 دج من مبيعات البنزين والمازوت، و 600.000 دج من مبيعات الزيوت وقطع الغيار؛

4- حقق تاجر التجزئة للمواد الغذائية خلال شهر ديسمبر 2023 رقم أعمال خارج الرسم 1.200.000 دج؛

5- حققت مؤسسة إنتاجية رقم أعمال من بيع بضاعة بقيمة 1.200.000 دج خارج الرسم.

الحل:

حساب الرسم على النشاط الممي في الحالات التالية:

$$TAP = \text{رقم الأعمال خارج الرسم} \times \text{معدل TAP}$$

الحالة 01: تاجر الجملة

- يستفيد تاجر الجملة من تخفيض بنسبة 30%

أي أن المبلغ (0.3 × 1.200.000 = 360.000 دج) معفى من الرسم على النشاط الممي.

$$TAP = 1.200.000 \times 0.7 \times 1.5\% = 12.600 \text{ دج}$$

الحالة 02: المقاول

- المقبوضات تكون عبارة عن مبلغ متضمن الرسم (TTC)

إذن: المبلغ خارج الرسم = 5.450.000 / 1.09 = 5.000.000 دج

- تستفيد مبالغ الإيرادات الناتجة من أنشطة البناء والأشغال العمومية والري من تخفيض بنسبة 25%

أي أن المبلغ (0.25 × 5.000.000 = 1.250.000 دج) معفى من الرسم على النشاط الممي.

$$TAP = 5.000.000 \times 0.75 \times 1.5\% = 56.250 \text{ دج}$$

الحالة 03: محطة البنزين

- بالنسبة لمبيعات البنزين والمازوت تستفيد من تخفيض بنسبة 75%:

أي أن المبلغ (0.75 × 1.800.000 = 1.350.000 دج) معفى من الرسم على النشاط الممي.

$$TAP = 1.800.000 \times 0.25 \times 1.5\% = 6.750 \text{ دج}$$

- بالنسبة لمبيعات الزيوت وقطع الغيار لا تستفيد من أي تخفيض:

$$TAP = 600.000 \times 1.5\% = 9.000 \text{ دج}$$

الحالة 04: تاجر التجزئة

- تاجر التجزئة لا يستفيد من أي تخفيض:

$$TAP = 1.200.000 \times 1.5\% = 18.000 \text{ دج}$$

الحالة 05: مؤسسة إنتاجية

- النشاط الإنتاجي معفى من TAP أي أن: TAP = 0

سلسلة رقم (03) : حول الرسم على النشاط المهني

التمرين رقم 01 :

بين تحقق الواقعة المنشئة للضريبة من عدمها للعمليات التالية، مع حساب الرسم على النشاط المهني في حالة تحققها.

- 1- حصلت مؤسسة تجارية على تسبيق بقصد تسليم بضاعة بعد شهرين بقيمة 2.000.000 دج خارج الرسم؛
- 2- تسليم فاتورة بيع بضاعة بقيمة 1.200.000 دج خارج الرسم؛
- 3- قام تاجر بالجملة بإرسال بضاعة لزبون بقيمة 300.000 دج خارج الرسم؛
- 4- قامت مؤسسة أشغال عمومية بفوترة الأشغال المنجزة بقيمة 4.760.000 دج متضمن الرسم؛
- 5- قامت مؤسسة باستيراد بضاعة قيمتها 600.000 دج خارج الرسم؛
- 6- قامت مؤسسة إنتاجية بتسليم منتجات تامة الصنع لنفسها بقيمة 150.000 دج خارج الرسم؛
- 7- قامت مؤسسة أشغال عمومية بتحصيل مبلغ الأشغال المنجزة بقيمة 4.760.000 دج متضمن الرسم؛
- 8- قام فلاح ببيع منتجات زراعية بقيمة 800.000 دج؛
- 9- سلمت مؤسسة خدماتية فاتورة 476.000 دج متضمن الرسم؛
- 10- قامت مؤسسة خدماتية بقبض مبلغ الخدمات بقيمة 476.000 دج متضمن الرسم.

التمرين رقم 02 :

أحسب الرسم على النشاط المهني في الحالات التالية:

- 1- حقق تاجر الجملة للمواد الغذائية خلال شهر ديسمبر 2023 رقم أعمال خارج الرسم 1.200.000 دج، وقد أرفق كشفا مفصلا لزيائنه؛
- 2- قبض المقاول أحمد في شهر ديسمبر 2023 مبلغ 5.450.000 دج والذي يمثل الشطر الأول لمشروع انجاز سكنات اجتماعية، علما أن معدل الرسم على القيمة المضافة 9%؛
- 3- حقق صاحب محطة بنزين خلال شهر ديسمبر 2023 رقم أعمال خارج الرسم 1.800.000 دج من مبيعات البنزين والمازوت، و 600.000 دج من مبيعات الزيوت وقطع الغيار؛
- 4- حقق تاجر التجزئة للمواد الغذائية خلال شهر ديسمبر 2023 رقم أعمال خارج الرسم 1.200.000 دج؛
- 5- حققت مؤسسة إنتاجية رقم أعمال من بيع بضاعة بقيمة 1.200.000 دج خارج الرسم.

**** أستاذة المقياس ****

المحور الخامس: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات

الأهداف التعليمية

- ◉ تحديد الأشخاص الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات؛
- ◉ التعرف على كيفية حساب ودفع الضريبة على أرباح الشركات.

تمهيد:

أنشأت الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 136 من قانون المالية لسنة 1991 في إطار الإصلاحات المتبعة وتدعيما لمبدأ التفرقة القانونية بين مداخيل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، وذلك بإخضاع كل فئة لضريبة خاصة بها.

أولاً: تعريف الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

تنص المادة رقم 135 من (ق ض م ر م) على أنه: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة الضريبة على أرباح الشركات".¹

من خلال التعريف السابق نستخلص مجموعة من الخصائص للضريبة على أرباح الشركات تتمثل في:

- ضريبة سنوية: حيث تفرض مرة واحدة خلال السنة المالية على الأرباح المحققة خلال تلك السنة؛
- ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها؛
- إضافة إلى:

- ضريبة نسبية: وذلك بتطبيق معدل ثابت على الأرباح (وليس جدول تصاعدي)؛
- ضريبة تصريحية: حيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي (G4) لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسة (آخر أجل للإيداع N+1/04/30)؛
- ضريبة وحيدة: تفرض على المكلف مرة واحدة في السنة.

ثانياً: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

تفرض الضريبة على أرباح الشركات على الأرباح المحققة بالجزائر سواء أكانت تلك الأرباح خاصة بالشركات الوطنية أو الشركات الأجنبية المتواجدة بالجزائر وذلك حسب مبدأ إقليمية الضريبة، ويترتب عن ذلك إلغاء التمييز السابق بين الشركات الوطنية والأجنبية وكذلك الشركات العمومية والخاصة.

حسب المادة 136 من ق ض م ر م تخضع للضريبة على أرباح الشركات كل من:²

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي؛
- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138؛
- الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

¹ المادة 135، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 136، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة إلا إذا اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات؛
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم باستثناء التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات؛
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة.

◀ إذا اختارت الشركات السابقة الخضوع للضريبة على أرباح الشركات فإن هذا الاختيار لا رجعة فيه ويبقى مدى حياة الشركة. (المادة 136)

ثالثا: الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات

يتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة (ح/7) من المؤسسة والأعباء الناتجة من ممارسة النشاط (ح/6)، غير أن الضريبة تطبق على الربح الجبائي الذي يمثل الربح المحاسبي المصرح به من طرف الشركة يضاف إليه التكاليف المرفوضة ويخصم منه الإعفاءات أو التخفيضات إن وجدت ويحسب كما يلي:

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الأعباء المرفوضة} - \text{التخفيضات}$$

$$\text{الربح المحاسبي} = \text{مجموع الإيرادات} - \text{مجموع الأعباء}$$

أ- الأعباء المقبولة :

الأعباء المقبولة هي المصاريف التي تتوفر فيها الشروط التالية:¹

- استغلالها يكون في إطار التسيير العادي لنشاط الشركة وأن تكون مدعمة بمبررات ثبوتية كافية؛
- يترتب عنها تخفيض في الأصول الصافية؛
- أن تكون متعلقة بالسنة المالية الحالية.

ملاحظة:

◀ كل الأعباء التي لا تتوفر فيها هذه الشروط هي أعباء مرفوضة.

◀ لا يمكن خصم الغرامات الناتجة عن مخالفة الأحكام القانونية من الأرباح.

¹ المادة 140 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

ب- الأعباء المقبولة بشروط:

تتمثل أهم الأعباء التي يمكن خصمها من الأرباح المحققة (وتكون مشتركة بين IRG و IBS) في:¹

- مصاريف الاستقبال والإطعام التي تم إثبات ارتباطها بنشاط المؤسسة؛
- تخصم في حدود 1% من الربح الخاضع للضريبة والهبات المقدمة لنشاطات البحث العلمي أو للجمعيات ذات الطابع الخيري وذات المنفعة العمومية؛
- يخصم الأجر الممنوح للزوج مستغل المؤسسة إلا في حدود الأجر الممنوح لعماله له نفس منصب العمل أو نفس التأهيل؛
- لا تخصم الهدايا باستثناء التي لها طابع إسهاري في حدود 1000 دج للوحدة في حدود مبلغ إجمالي قدره 500.000 دج؛
- تخصم الإعانات والتبرعات الخيرية التي قدمت نقداً أو عينا للمؤسسات الخيرية دون أن تتعدى 4.000.000 دج سنوياً؛
- المبالغ المخصصة للإشهار والكفالة والرعاية الخاصة للأنشطة الرياضية شرط أن لا تتجاوز نسبة 10% من رقم الأعمال المحقق في السنة المالية، وكحد أقصى 30.000.000 دج؛
- يمكن خصم مصاريف النشاطات المتعلقة بترميم المعالم الأثرية والتحف وتجديدها، وكذلك إحياء المناسبات التقليدية المحلية غير أن هذا الباب قد يسهل التهرب بمحاولة المبالغة في المصاريف المدفوعة؛
- النفقات المصروفة في إطار بحوث التطوير داخل المؤسسة، وتكون في حدود 30% من مبلغ هذا الربح، وكحد أقصى 200.000.000 دج؛
- السيارات السياحية ويتم حساب الاهتلاك على أساس 3.000.000 دج، ولا يطبق هذا السقف عندما تشكل السيارة الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة؛
- تسقيف مصاريف إيجار السيارات السياحية في حدود 200.000 دج سنوياً وتكاليف صيانة وتصليح السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط التي تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة؛
- الأعباء المستوفية لشروط الخصم والتي تم تسديدها نقداً عندما تفوق قيمة الفاتورة باحتساب كل الرسوم مبلغ 1.000.000 دج. (السقف المحدد قبل صدور قانون المالية 2023 هو 300.000 دج)

¹ المادة 168، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

ج- التخفيضات:

تتمثل التخفيضات في:

- فوائض القيمة غير الخاضعة للضريبة: ينص القانون الجبائي على معالجة فائض القيمة للتنازل عن التثبيتات جبائيا باحتسابه في حدود 70% من قيمته (يعتبر كإيراد غير خاضع بنسبة 30%) إذا كان يشمل تثبيتات تم اكتسابها أو انجازها منذ ثلاث (3) سنوات على الأكثر (فائض قيمة قصير الأجل)، أو باحتسابه في حدود 35% من قيمته (يعتبر كإيراد غير خاضع بنسبة 65%) إذا كان يشمل تثبيتات تم اكتسابها أو انجازها منذ أكثر من ثلاث (3) سنوات على الأكثر (فائض قيمة طويل الأجل)، على أن يتم إعفاؤه بالكامل في حالة إعادة استثماره في أجل ثلاث سنوات من تحقيقه (فائض قيمة معاد استثماره).¹

- خسائر السنوات السابقة: منح القانون الجبائي للمؤسسات إمكانية ترحيل الخسائر المحققة إلى غاية السنة الرابعة، بمعنى أنه في حالة تسجيل عجز في سنة مالية معينة فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة الموالية ويخصم من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.²

رابعاً: معدلات الضريبة على أرباح الشركات

1- المعدلات العادية:

ابتداء من بداية سنة 2016 أصبح يطبق 3 معدلات هي:³

- المعدل 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

- المعدل 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار؛

- المعدل 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

¹ المادة 173، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 147، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

³ المادة 150، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

بصدور قانون المالية لسنة 2022 تم إضافة معدلين:

- معدل إضافي بنسبة 10% يطبق على شركات إنتاج التبغ علاوة على المعدل العادي بنسبة 19%؛¹
- المعدل 10% بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها المحققة من طرف الشركات الإنتاجية تحت طائلة الشروط التالية:

- لا بد للأرباح أن تكون موجهة لاقتناء معدات إنتاج متعلقة بالنشاط الممارس خلال السنة التي تم فيها تحقيق الأرباح، على أن يحتفظ بها لمدة خمس (05) سنوات على الأقل.

2- المعدلات الخاصة:

- محاولة لتجنب التهرب من دفع الضريبة المستحقة، ونظرا لإمكانية تحصيل الضريبة من المنبع تخضع:²
- 10% عوائد الديون والودائع والكفالات؛ (الفوائد على الإقراض)
- 40% بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصندوق غير الاسمية أو حاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.
- 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير؛
- 30% بالنسبة:
- للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر والمتأتية من صفقات خاصة بتقديم خدمات؛
- كذلك بالنسبة للمبالغ المدفوعة للمقيمين بالخارج مقابل منح رخصة الاستغلال، براءات الاختراع أو التنازل أو بيع علامات الصنع أو أسلوبه.
- 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية، إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري؛

← غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.

- 15% بالنسبة لعائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية وكذا المداخل المماثلة المحققة من طرف الأشخاص المعنويين الذين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر؛
- 05% محررة من الضريبة بالنسبة للمداخل المتأتية من توزيع الأرباح التي تم اخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها صراحة؛

¹ المادة 150 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

² المادة ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

- 20% بالنسبة لفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المحققة من طرف الأشخاص المعنويين الذين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر. تحسب الضريبة على أرباح الشركات وفقا للمعادلة التالية:

$$IBS = \text{الربح الجبائي} \times \text{معدل IBS}$$

خامسا: آلية دفع الضريبة على أرباح الشركات

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات بطريقتين هما:

1- نظام الاقتران من المصدر:

يشمل هذا النظام بعض المداخل المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات والمذكورة سابقا (عوائد الديون والودائع والكفالات ومداخل شركات أجنبية في النقل البحري،..).

2- نظام التسبيقات:

يتكون هذا النظام من ثلاث تسبيقات تسدد خلال السنة المالية نفسها، ورصيد تسوية يسدد بعد قفل السنة المالية، والجدول الموالي يوضح تواريخ التسبيقات:

جدول رقم (05) : آجال دفع تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات

التسبيقات	تاريخ التسديد	مبلغ التسبيق
التسبيق الأول	20 فيفري إلى 20 مارس n	الربح الجبائي (n-2) × 30% × IBS %
التسبيق الثاني	20 ماي إلى 20 جوان n	الربح الجبائي (n-1) × 30% × IBS % (مع التسوية)
التسبيق الثالث	20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر n	الربح الجبائي (n-1) × 30% × IBS %
رصيد التسوية	30 أفريل من السنة التالية كآخر أجل (1+n)	الربح الجبائي (n) × IBS% - مجموع التسبيقات

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على المادة 2/356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

$$\text{التسبيق} = \underbrace{\text{الربح الجبائي (n-1)} \times \text{IBS\%}}_{\text{ضريبة إجمالية}} \times 30\%$$



- إذا لم تكن السنة السابقة ربح يحسب التسبيق على أساس آخر سنة مالية مختتمة بربح.

- أما بالنسبة للمؤسسات الحديثة (عدم وجود دورة أخيرة) فإن الأرباح يتم تقديرها بـ 5% من رأس المال، أي:

$$\text{التسبيق } 1 = \text{التسبيق } 2 = \text{التسبيق } 3 = 5\% \text{ رأس المال} \times \text{IBS} \% \times 30\%$$

© فرضاً أن المحاسب أقفل حسابات المؤسسة في 30 مارس على أي أساس سيتم حساب الربح الجبائي للتسبيق الأول؟

← لذلك عادة ما تستخدم ضريبة السنة قبل الماضية (n-2) لحساب وتسديد التسبيق الأول للسنة (n).

- كيف يتم معالجة الفرق المسجل في قيمة التسبيق الأول عند حساب وتسديد التسبيق الثاني؟

$$(\text{تسبيق } 1 + \text{تسبيق } 2) = 60\% \text{ (ربح جبائي } (n-1) \times \text{IBS} \%)$$

ثامناً: الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات

1- الإعفاءات الدائمة:

تستفيد من إعفاء دائم من الضريبة على أرباح الشركات كل من:¹

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها؛

- الإيرادات المحققة من الفرق المسرحية؛

- التعاونيات الفلاحية وصناديق التعاون الفلاحية؛

- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته؛

- العمليات المدرة للعملة الصعبة.

2- الإعفاءات المؤقتة:

تستفيد من إعفاء مؤقت من الضريبة على أرباح الشركات كل من:²

- الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الوكالة الوطنية لدعم وتنمية

المقاولاتية أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من إعفاء كلي

من الضريبة على أرباح الشركات لمدة (03) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛

- ترفع مدة الإعفاء إلى (06) ست سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها وذلك ابتداء من

تاريخ الشروع في الاستغلال؛

- تمدد فترة الإعفاء بـ (02) سنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف (03) ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير

محددة؛

¹ المادة 138، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

² المادة 138، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

◀ يترتب على عدم الالتزام بعدد مناصب العمل المنشأة سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة للتسديد.

- يمدد الإعفاء إلى (10) عشر سنوات إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة في منطقة تستفيد من إعانة صندوق تسيير عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة في ميزانية التجهيز للدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا؛

- تستفيد من إعفاء لمدة (10) عشر سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء الوكالات السياحية والأسفار.

- تستفيد الوكالات السياحية والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية من إعفاء لمدة (03) ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط.

◀ إعفاء المؤسسات التي تحمل علامة "مؤسسة ناشئة" من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات وكذا الضريبة الجزافية الوحيدة والرسم على النشاط المني لمدة (04) سنوات بداية من تاريخ الحصول على علامة "مؤسسة ناشئة" مع تجديد سنة واحدة إضافية. (قانون المالية 2022)

◀ إعفاء الشركات التي تحمل علامة "الحاضنة" من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المني لمدة (02) سنتين بداية من تاريخ الحصول على علامة "الحاضنة". (قانون المالية التكميلي 2020)

مثال توضيحي:

حققت مؤسسة إنتاجية في قطاع النسيج خاضعة لنظام الربح الحقيقي في نهاية سنة 2022 ربحا محاسبيا قدره 9.380.000 دج، تضمنت أعباء المؤسسة العناصر التالية:

- إعانة لإحدى الجمعيات الخيرية خلال السنة بمبلغ 4.600.000 دج.
- اهتلاك سيارة سياحية تمت الحيازة عليها بمبلغ 3.800.000 دج في 2020/06/08 (معدل اهتلاك 20%).
- يحتوي حساب 63 أعباء المستخدمين على مبلغ 1.000.000 دج، والذي يتمثل في الأجرة السنوية لزوجته صاحب المؤسسة، وأجرة موظف آخر في نفس المنصب الذي تعمل فيه هذه الزوجة، يقدر بمبلغ 40.000 دج شهريا.
- غرامة تأخير بمبلغ 20.000 دج.

- هدايا ذات طابع إشماري خلال سنة 2022:

- 300 علبة أقلام بقيمة 400 دج للوحدة الواحدة.

- 700 رزنامة بقيمة 1000 دج للوحدة الواحدة.



المطلوب :

- 1- حساب الربح الجبائي المحقق.
- 2- حساب مبلغ الضريبة الواجب دفعه خلال سنة 2022.
- 3- إذا علمت أن المؤسسة حققت في سنة 2021 ربحا جبائيا قدره 10.000.000 دج، أحسب تسبيقات الضريبة ورصيد التصفية لسنة 2022 مع تحديد آجال الدفع.

الحل:

1- حساب الربح الجبائي:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الأعباء المرفوضة - التخفيضات

- دراسة الأعباء:

- الإعانة المقدمة للجمعية الخيرية:

الحد الأقصى المقبول جبائيا 4.000.000 دج كل ما يتعدى هذا المبلغ هو عبء مرفوض.

$$\text{العبء المرفوض} = 4.600.000 - 4.000.000 = \underline{600.000 \text{ دج}}$$

- اهتلاك السيارة السياحية:

مبلغ الاقتناء 3.800.000 دج في 2020/06/08 (معدل اهتلاك 20%).

$$\text{- اهتلاك المحاسبي للسيارة} = 0.2 \times 3.800.000 = \underline{760.000 \text{ دج}}$$

$$\text{- اهتلاك المقبول جبائيا} = 0.2 \times 3.000.000 = \underline{600.000 \text{ دج}}$$

$$\text{- اهتلاك المرفوض} = 600.000 - 760.000 = \underline{160.000 \text{ دج}}$$

- أعباء المستخدمين:

لدينا: الأجر السنوي لزوجة صاحب المؤسسة يقدر بـ 1.000.000 دج

أجر موظف يعمل نفس الوظيفة يقدر بـ 40.000 دج شهريا أي ما يقابل 480.000 دج سنويا.

$$\text{الأجر المرفوض} = 1.000.000 - 480.000 = \underline{520.000 \text{ دج}}$$

- غرامة التأخير: مبلغ 20.000 دج هي عبئ مرفوض.

- هدايا ذات طابع إسهاري:

الشرط الأول: تكلفة الوحدة الواحدة أقل من أو تساوي 1000 دج محقق؛

الشرط الثاني: عدم تجاوز سقف 500.000 دج (300 × 400 + 700 × 1000 = 820.000 دج) غير محقق إذن

$$\text{العبء المقبول} 500.000 \text{ دج والعبء المرفوض} = 820.000 - 500.000 = \underline{320.000 \text{ دج}}$$

- دراسة التخفيضات:

لا توجد تخفيضات في هذا المثال

$$\text{الربح الجبائي} = 9.380.000 + (320.000 + 20.000 + 520.000 + 160.000 + 600.000)$$

$$= \underline{11.000.000 \text{ دج}}$$

2- حساب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات واجبة الدفع خلال سنة 2020:

- نشاط المؤسسة إنتاجي (قطاع النسيج) فهي بذلك تخضع للمعدل 19%.

$$\text{مبلغ الضريبة} = \text{الربح الجبائي} \times \text{معدل الضريبة} = 11.000.000 \times 0.19 = \underline{2.090.000 \text{ دج}}$$

3- حساب تسبيقات الضريبة ورصيد التصفية:

التسبيقات	الأجال	مبلغ التسبيق (دج)
التسبيق 1	من 20 فيفري إلى 20 مارس 2022	$570.000 = 0.3 \times 0.19 \times 10.000.000$ دج
التسبيق 2	من 20 ماي إلى 20 جوان 2022	$570.000 = 0.3 \times 0.19 \times 10.000.000$ دج
التسبيق 3	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر 2022	$570.000 = 0.3 \times 0.19 \times 10.000.000$ دج
رصيد التصفية	آخر أجل 30 أبريل 2023	$380.000 = (3 \times 570.000) - 2.090.000$ دج



سلسلة رقم (04) : حول الضريبة على أرباح الشركات

التمرين رقم 01 :

تنشط مؤسسة "SONATIC" في قطاع النسيج، بحيث سجلت هذه المؤسسة ذات الشخصية المعنوية (SARL) في حساب النتائج (CR) في نهاية 2022 المبالغ الآتية :

المبالغ	البيان
3.750.000	د/ 700 المبيعات من البضائع
33.200.000	د/ 701 المبيعات من المنتجات التامة الصنع
580.000	د/ 703 المبيعات من المنتجات المتبقية
1.250.000	د/ 72 الانتاج المخزن
800.000	د/ 73 الانتاج المثبت
480.000	د/ 752 فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية
40.000	د/ 76 المنتوجات المالية
2.630.000	د/ 600 مشتريات البضائع المباعة
12.210.000	د/ 601 المواد الأولية
752.500	د/ 61 الخدمات الخارجية
610.000	د/ 63 أعباء المستخدمين
55.000	د/ 64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
18.000	د/ 66 الأعباء المالية
780.000	د/ 68 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة

بالإضافة إلى الحسابات التالية، إليك المعلومات الآتية :

- قدمت المؤسسة إعانة لإحدى الجمعيات الخيرية خلال السنة بمبلغ 4.200.000 دج .
- تملك المؤسسة سيارتين سياحيتين، تمت الحيابة عليهما بمبلغ 3.200.000 دج و 3.400.000 دج على التوالي، فتمت الحيابة على السيارة الأولى في 2022/07/18، أما السيارة الثانية فتمت الحيابة عليها في 2022/05/12 (معدل اهتلاك السيارات هو 20%).
- يتضمن حساب 752 فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية، تنازل المؤسسة عن معدات و أدوات في 18 جوان 2021. تمت الحيابة عليها في 04 فيفري 2019 ولم تتعهد المؤسسة بإعادة استثمار فائض القيمة المحقق عن هذا التنازل.
- قدمت المؤسسة مبلغ 6.450.000 دج للكفالة و الرعاية بأحد النوادي الرياضية، و التي هي مثبتة بوثائق محاسبية خلال السنة المالية الجارية.
- قدمت المؤسسة هدايا ذات طابع إشهاري خلال سنة 2022، كما هو مبين في الجدول الموالي:



البيان	قيمة الوحدة الواحدة (دج)	الكمية	القيمة الإجمالية (دج)
علبة أقلام	700	200	140.000
ملصقات شهرية	1.600	80	128.000
calendriers	230	1.500	345.000
أجندات agendas	1.800	70	126.000
المجموع	/	/	739.000

المطلوب :

- 1- حساب الربح المحاسبي المسجل من المؤسسة "SONATIC" خلال سنة 2022.
- 2- حساب الربح الجبائي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات المحقق من المؤسسة "SONATIC".
- 3- حساب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات الواجب دفعها خلال سنة 2022.

التمرين رقم 02 :

تكونت شركة ذات المسؤولية المحدودة "As-motors" بتاريخ 2018/01/08، و ذلك برأس مال قدره 10.000.000 دج، و كانت النتائج المسجلة خلال الخمس سنوات التالية لإنشائها كما يلي :

السنة	2018	2019	2020	2021	2022
الربح الجبائي (دج)	400.000	550.000	800.000	650.000	900.000

المطلوب :

ملء الجدول الآتي بعد حساب الأقساط الواجب دفعها وصيد التسوية الواجب دفعه فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات (IBS) للسنوات 2018، 2019، 2020، 2021، 2022.

البيان	2018	2019	2020	2021	2022
التسبيق 1					
التسبيق 2					
التسبيق 3					
رصيد التسوية					

* بفرض أن معدل الضريبة على أرباح الشركات المطبق خلال كل السنوات هو 26%.

** أستاذة المقياس **



المحور السادس: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي

الأهداف التعليمية

- تحديد الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي؛
- التعرف على أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- التعرف على كيفية حساب ودفع كل صنف من أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- التعرف على كيفية تطبيق الجدول التصاعدي السنوي.

تمهيد:

أنشأت الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب قانون المالية لسنة 1991، وتصنف ضمن الضرائب المباشرة التي يقوم المكلف القانوني (المكلف الفعلي) بتسديدها للخزينة، وتقسم إلى سبعة أصناف.

أولاً: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

لقد نصت المادة (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقاً لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"¹.

من خلال التعريف السابق نستخلص مجموعة من الخصائص للضريبة على الدخل الإجمالي تتمثل في:

- ضريبة سنوية: حيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح والمداخيل (الإيرادات) المحققة خلال تلك السنة؛
 - ضريبة وحيدة: تفرض على المكلف مرة واحدة في السنة وتمس مجموع كل المداخيل؛
 - ضريبة شخصية: أي تفرض على الأشخاص الطبيعيين؛
 - ضريبة اجمالية: كونها تفرض على الدخل الصافي الإجمالي والذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء المحددة قانوناً من الدخل الإجمالي الخام؛
 - ضريبة تصريحية: حيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي (G1) لكل مداخيله ويودع كآخر أجل N+1/04/30؛
 - ضريبة تصاعدية: تحسب وفق جدول تصاعدي بالشرائح.
- ◀ تجدر الإشارة إلى أنه هناك استثناءات في بعض هذه الخصائص.

ثانياً: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي

- يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كل شخص مقيم بالجزائر أو يحصل على مداخيل ذات مصدر جزائري،؛
- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامة رئيسي أو مركز مصالح رئيسية؛
- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكيين أو مستأجرين له لمدة لا تقل عن سنة؛
- الأشخاص الذين يمارسون في الجزائر نشاط مهني سواء كانوا إجراء أم لا؛
- أعوان الدولة الذين يكلفون بمهام في بلد أجنبي ولا يخضعون في هذا البلد لضريبة الدخل.

¹ المادة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

ثالثاً: أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي

للضريبة على الدخل الإجمالي سبعة (07) أصناف، نوجزها فيما يلي:¹

- صنف الأرباح الصناعية والتجارية؛
- صنف أرباح المهن غير التجارية؛
- صنف الأرباح الفلاحية؛
- صنف الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- صنف عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- صنف المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية؛
- صنف 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.

1- صنف الأرباح الصناعية والتجارية (IRG/BIC):

أ- تعريف 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 وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها.²

ب- كيفية حساب الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية:

يتم حساب IRG/BIC باستعمال الجدول التصاعدي السنوي المرفق أدناه:

جدول رقم (06) : الجدول التصاعدي السنوي بالشرائح

معدل الضريبة	شرائح الدخل
%0	أقل من 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، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

¹ المادة 02، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 11، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

يتم حساب IRG/BIC باستعمال الجدول التصاعدي السنوي وفقا للخطوات التالية:¹

- تحديد شريحة الدخل التي ينتمي إليها الدخل الخاضع للضريبة؛
- تخفيض الحد الأدنى للشريحة المناسبة من الدخل الخاضع للضريبة؛
- ضرب المبلغ المتحصل عليه في معدل الضريبة الموافق؛
- إضافة مبلغ التراكمات السابقة.

الجدول الموالي يوضح الخطوات السابقة:

جدول رقم (07) : كيفية استعمال الجدول التصاعدي السنوي بالشرائح

مبلغ الضريبة	طول الشريحة	معدل الضريبة	شرائح الدخل
0	240.000	%0	أقل من 240.000 دج
55.200	240.000	%23	من 240.001 دج إلى 480.000 دج
129.600	480.000	%27	من 480.001 دج إلى 960.000 دج
288.000	960.000	%30	من 960.001 دج إلى 1.920.000 دج
633.600	1.920.000	%33	من 1.920.001 دج إلى 3.840.000 دج
/	/	%35	أكثر من 3.840.000 دج
مبلغ التراكمات	الربح الجبائي	المجموع	

المصدر: من إعداد الباحثة استنادا على ما سبق.

إذن : $IRG/BIC = \text{الربح الجبائي} \times B$ (الجدول التصاعدي بالشرائح)

ج- آلية دفع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية:

يتم دفع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية عن طريق نظام التسبيقات على الحساب بأداء إلى قابض الضرائب المختص بواسطة إشعار بالدفع لتسبيقين متبوع برصيد تسوية، والجدول الموالي يوضح آجالها:

¹ عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 305، 306.



جدول رقم (08) : آجال دفع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية

التسبيقات	تاريخ التسديد	مبلغ التسبيق
التسبيق الأول	20 فيفري إلى 20 مارس n	الريح الجبائي (n-2) × 30 % × IBS %
التسبيق الثاني	20 ماي إلى 20 جوان n	الريح الجبائي (n-1) × 30 % × IBS %
رصيد التسوية	30 أفريل من السنة التالية كآخر أجل (1+n)	الريح الجبائي (n) × IBS% - مجموع التسبيقين

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على المادة 1/135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

← يتم دفع التسبيقين باستعمال التصريح الشهري G50، كما يتم التصريح بالأرباح الخاضعة للضريبة عن طريق التصريح السنوي للنتائج (LIASSE FISCALE) وكذا التصريح بالضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية عن طريق التصريح السنوي G11، ثم يتم التصريح بتلك الأرباح الصناعية والتجارية ضمن الدخل الإجمالي باستعمال تصريح G01 في أجل أقصاه 30 أفريل من السنة الموالية لسنة تحقيق الأرباح.

د- الإعفاءات:

- الإعفاءات الدائمة:

تستفيد من إعفاء دائم من الضريبة على الدخل الإجمالي¹:

- المداخيل المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهيكل التابعة لها؛

- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛

- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته؛

- المداخيل الناتجة عن عمليات تصدير السلع والخدمات؛

- المداخيل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع والأشغال أو الخدمات، يرتبط منح هذا الإعفاء:

- التحرير الكلي للمساهمات؛

- الاحتفاظ بالسندات المكتسبة لفترة لا تقل عن خمس (05) سنوات، تحتسب ابتداء من السنة المالية

التي تلي سنة الاكتساب.

← يترتب عن عدم الامتثال لهذا الشرط المطالبة بإعادة الامتياز الجبائي الممنوح، مع تطبيق زيادة بنسبة 25%.

¹ المادة 13، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

- الإعفاءات المؤقتة:

تستفيد من إعفاء مؤقت من الضريبة على الدخل الإجمالي كل من:¹

- الأنشطة التي يمارسها الشباب أصحاب الاستثمارات أو الأنشطة أو المشاريع المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل التي تسيروها الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية أو الصندوق الوطني لتسيير القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة وذلك لمدة (03) ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛

- ترفع مدة الإعفاء إلى (06) ست سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقبها وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛

- تمدد فترة الإعفاء بـ (02) سنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف (03) ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة؛

◀ يترتب على عدم الالتزام بعدد مناصب العمل المنشأة سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة للتسديد.

- يمدد الإعفاء إلى (10) سنوات إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية أو الصندوق الوطني لتسيير القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة في منطقة تستفيد من إعانة صندوق تسيير عمليات الاستثمار العمومي المسجلة بعنوان ميزانية التجهيز الدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛

- المداخيل الناتجة عن ممارسة نشاط حرفي تقليدي أو نشاط حرفي في مدة عشر (10) سنوات.

◀ إعفاء المؤسسات التي تحمل علامة "مؤسسة ناشئة" من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات وكذا الضريبة الجزافية الوحيدة والرسم على النشاط المهني لمدة (04) سنوات بداية من تاريخ الحصول على علامة "مؤسسة ناشئة" مع تجديد سنة واحدة إضافية. (ق م 2022)

◀ إعفاء الشركات التي تحمل علامة "الحاضنة" من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني لمدة (02) سنتين بداية من تاريخ الحصول على علامة "الحاضنة". (ق م ت 2020)

¹ المادة 13 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

مثال توضيحي:

إليك المعلومات التالية المستخرجة من التصريح السنوي للأرباح الخاص بنشاط سنة 2022 المودع من طرف المكلف بالضريبة أحمد الذي يمارس نشاط إنتاج المنتوجات الصيدلانية:

الإيرادات	المبالغ	الأعباء	المبالغ
رقم أعمال النشاط الأساسي	30.000.000	المشتريات المستهلكة	17.500.000
تغيرات المنتجات من المخزونات	2.650.000	الخدمات الخارجية الأخرى	3.650.000
المنتجات العملية الأخرى	700.000	أعباء المستخدمين	4.000.000
المنتجات المالية	20.000	الضرائب والرسوم	500.000
استرجاعات عن خسائر القيمة	50.000	الأعباء العملية الأخرى	770.000
/	/	مخصصات الاهتلاكات	3.500.000

من جهة أخرى بعد التدقيق في حسابات الإيرادات والأعباء تبين ما يلي:

- يملك المكلف أحمد سيارة سياحية قيمة حيازتها بكل الرسوم 3.600.000 دج، معدل الاهتلاك 20% بدأ استعمالها بتاريخ 2022/04/02.
- يتضمن حساب الخدمات الخارجية الأخرى مصاريف تصليح السيارة السياحية بقيمة 100.000 دج، هدايا ذات طابع إسهاري بقيمة 120.000 دج السعر الوحدوي للهدية الواحدة 2000 دج، مصاريف الإشهار المالي بقيمة 3.300.000 دج، مصاريف التأمين على العتاد 130.000 دج.
- تحمل المكلف عقوبات جبائية بقيمة 35.000 دج نتيجة التأخر في سداد الضرائب المستحقة عليه.
- تنازل المكلف عن معدات إنتاجية بتاريخ 2022/12/24 تم اقتناؤها بتاريخ 2018/01/05 محققا فائض قيمة قدره 100.000 دج.

المطلوب: حساب الضريبة.

الحل:

← المكلف أحمد شخص طبيعي حقق رقم أعمال أكبر من 8.000.000 دج (30.000.000 دج) ويمارس نشاط إنتاجي إذن يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية.

1- حساب الربح الجبائي:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الأعباء المرفوضة - التخفيضات

- حساب الربح المحاسبي:

الربح المحاسبي = مجموع الإيرادات - مجموع الأعباء

$$= 33.420.000 - 29.920.000 = \underline{3.500.000 \text{ دج}}$$

- دراسة الأعباء:

- اهتلاك سيارة سياحية:

تكلفة الاقتناء 3.600.000 دج في 2022/04/02 (معدل اهتلاك 20%).

- الاهتلاك المحاسبي للسيارة = $12/9 \times 0.2 \times 3.600.000 = \underline{540.000 \text{ دج}}$

- الاهتلاك المقبول جبائيا = $12/9 \times 0.2 \times 3.000.000 = \underline{450.000 \text{ دج}}$

- الاهتلاك المرفوض = $450.000 - 540.000 = \underline{90.000 \text{ دج}}$

- هدايا ذات طابع إشمهاري:

عدد الهدايا = $2000/120.000 = 60$ هدية

المبلغ المقبول = $1000 \times 60 = 60.000 \text{ دج}$

المبلغ المرفوض = $60.000 - 120.000 = \underline{60.000 \text{ دج}}$

- الإشمهار المالي:

تحسب 10% من رقم الأعمال في حدود 30.000.000 دج كحد أقصى

المبلغ السجل محاسبيا: 3.300.000 دج

المبلغ المقبول جبائيا = $0.1 \times 30.000.000 = 3.000.000 \text{ دج}$

المبلغ المرفوض = $3.000.000 - 3.300.000 = \underline{300.000 \text{ دج}}$

- مصاريف التأمين: عبئ مقبول

- غرامة تأخير: مبلغ 35.000 دج هي عبئ مرفوض.



- دراسة التخفيضات:

فائض القيمة = 100.000 دج

مدة الاحتفاظ أكبر من ثلاث سنوات أي فائض قيمة طويلة أجل يستفيد من تخفيض 65%

التخفيض = $0.65 \times 100.000 = 65.000$ دج

الربح الجبائي = $3.500.000 - (35.000 + 300.000 + 60.000 + 80.000 + 90.000) = 65.000$

= 4.000.000 دج

2- حساب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي واجبة الدفع:

$IRG/BIC = \text{الربح الجبائي} \times B$ (الجدول التصاعدي بالشرائح)

الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي (المادة 104)

مبلغ الضريبة	طول الشريحة	معدل الضريبة	شرائح الدخل
0	240.000	%0	أقل من 240.000 دج
55.200	240.000	%23	من 240.001 دج إلى 480.000 دج
129.600	480.000	%27	من 480.001 دج إلى 960.000 دج
288.000	960.000	%30	من 960.001 دج إلى 1.920.000 دج
633.600	1.920.000	%33	من 1.920.001 دج إلى 3.840.000 دج
56.000	160.000	%35	من 3.840.001 دج إلى 4.000.000 دج
1.162.400	4.000.000	المجموع	

IRG/BIC = 1.162.400 DA

2- صنف أرباح المهن غير التجارية (IRG/BNC):

أ- تعريف أرباح المهن غير التجارية:

تعتبر كمداخيل 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 والمداخيل.¹
وتتضمن هذه الأرباح أيضا:²

- ريع 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.

ب- أساس الضريبة على أرباح المهن غير التجارية:

يتم حساب IRG/BNC انطلاقا من الربح الخاضع للضريبة الذي يتحدد بإجراء الفرق بين الإيرادات المهنية من جهة والنفقات اللازمة لممارسة المهنة من جهة أخرى وذلك بتطبيق نفس السلم التصاعدي السنوي المطبق على أصحاب المهن التجارية والصناعية، كما يلي:

الربح غير التجاري = الإيرادات المهنية – الأعباء المتحملة

IRG/BNC = الربح الخاضع للضريبة (الربح غير التجاري) × B (الجدول التصاعدي بالشرائح)

غير أنه في حالة عدم وجود مبررات لجميع النفقات الضرورية لممارسة المهنة، يسمح بخصم مبلغ جزافي قدره 10% من إجمالي الإيرادات المصريح بها.³

تتضمن النفقات القابلة للخصم على وجه الخصوص:⁴

- إيجار المحلات المهنية؛

- الضرائب والرسوم المهنية التي يتحملها المكلف بالضريبة بصفة نهائية؛

- الاهتلاكات المنجزة وفقا للقواعد المطبقة على نظام الأرباح الصناعية والتجارية؛

¹ المادة 22، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 22، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

³ المادة 23، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

⁴ المادة 23، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.



◀ يخضع المكلفون بالضريبة الذين يحققون مداخيل تابعة لفئة أرباح المهن غير التجارية المذكورة في المادة 22 للنظام المبسط للمهن غير التجارية.¹

◀ يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط للمهن غير التجارية مسك دفتر يومي مؤشر وممضى من طرف المصلحة المسيرة، ومتابع يوما بدون فراغ أو شطب، يظهر بالتفصيل مداخيلهم ونفقاتهم المهنية، ويجب عليهم كذلك مسك سجل مؤشر وممضى من طرف المصلحة المسيرة، مدعما بسندات الإثبات المرافقة يتضمن:²

- تاريخ الاقتناء أو الإنشاء وسعر تكلفة المعدات المخصصة لممارسة مهنتهم؛

- مبلغ الاهتلاك المطبق على هذه المعدات؛

- سعر وتاريخ التنازل عليها.

◀ يجب الاحتفاظ بالسجلات إضافة إلى كل سندات الإثبات إلى غاية انتهاء السنة العاشرة الموالية لتلك التي تم فيها تسجيل الإيرادات والنفقات.

◀ يجب تقديم هذه السجلات عند كل طلب من إدارة الضرائب.

◀ يترتب عن عدم مسك هذه السجلات تطبيق غرامة قدرها 50.000 دج.

◀ يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط للمهن غير التجارية (أصحاب المهن الحرة) اكتتاب تصريح بالأرباح غير التجارية G13 وإيداعه لدى مصلحة الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط في أجل أقصاه 30 أفريل من السنة الموالية، يدونون فيه مبلغ الإيرادات المقبوضة وكذا النفقات المدفوعة إضافة إلى النتيجة المحققة بعنوان السنة المعنية.

◀ يجب كذلك على أصحاب المهن الحرة إيداع تصريح G50 فصليا بخصوص الرسم على القيمة المضافة وكذا الضريبة على الأجور في حالة توظيفهم لإجراء.

¹ المادة 31 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 31 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

ج- الإعفاءات:

تستفيد من إعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- المبالغ المحصلة في شكل أتعاب وحقوق المؤلفين والمخترعين المتعلقة بالأعمال الأدبية والعلمية والفنية والسينمائية، من قبل الفنانين والمؤلفين والملحنين والمخترعين الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر؛¹
- المداخيل المحققة من عمليات التصدير؛²
- المداخيل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع أو الأشغال أو الخدمات، يرتبط منح هذا الإعفاء بالتحريم الكلي للمبلغ؛³
- ← يجب الاحتفاظ بالسندات المقتناة لفترة لا تقل عن (05) سنوات، تحتسب ابتداء من السنة المالية التي تلي سنة الاكتساب، ويترتب عن عدم الامتثال لهذا الشرط المطالبة بإعادة الامتياز الجبائي الممنوح مع تطبيق زيادة بنسبة 25%.

- تطبق أيضا الإعفاءات المنصوص عليها في المادة 13 مكرر على أرباح المهن غير التجارية (الإعفاءات المؤقتة الممارسة في إطار أنظمة دعم التشغيل وتشجيع الاستثمار ((ANADE, CNAC, ANDI,...)).⁴

مثال توضيحي:

حقق الطبيب أحمد خلال سنة 2022 إيرادات مهنية بقيمة 4.000.000 دج، كما تحمل في إطار ممارسة

المهنة أعباء الاستغلال التالية:

- مشتريات المستلزمات الطبية 350.000 دج.
 - أعباء إيجار المكتب 520.000 دج.
 - مصاريف الكهرباء والغاز 45.000 دج.
 - أجر السكرتيرة وكذا اشتراكاتها الاجتماعية 330.000 دج، 78.000 دج على التوالي.
 - أعباء اشتراكات التقاعد لدى الصندوق الوطني لغير الأجراء 225.000 دج.
 - اشتراكات مدفوعة لمجلس أخلاقيات المهنة 2.000 دج.
 - الاهتلاكات المطبقة على المعدات المتعلقة بممارسة المهنة 600.000 دج.
- المطلوب: حساب الضريبة.**

¹ المادة 25 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 25 مكرر 2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

³ المادة 25 مكرر 3، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

⁴ المادة 25 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.



الحل:

1- حساب الربح غير التجاري الخاضع للضريبة:

← المكلف أحمد طبيب المداخيل التي حققها تنتهي إلى صنف الأرباح غير التجارية.

الربح غير التجاري = الإيرادات المهنية – الأعباء المتحملة

$$\text{الربح غير التجاري} = 4.000.000 - (225.000 + 78.000 + 330.000 + 45.000 + 520.000 + 350.000) = 2.150.000$$

$$\text{الربح غير التجاري} = 2.150.000 - 4.000.000 = -1.850.000 \text{ دج}$$

$$= \underline{1.850.000 \text{ دج}}$$

2- حساب الضريبة على الربح غير التجاري:

$\text{IRG/BNC} = \text{الربح الخاضع للضريبة (الربح غير التجاري)} \times \text{B (الجدول التصاعدي بالشرائح)}$

مبلغ الضريبة	طول الشريحة	معدل الضريبة	شرائح الدخل
0	240.000	%0	أقل من 240.000 دج
55.200	240.000	%23	من 240.001 دج إلى 480.000 دج
129.600	480.000	%27	من 480.001 دج إلى 960.000 دج
267.000	890.000	%30	من 960.001 دج إلى 1.850.000 دج
451.800	1.850.000	المجموع	

$$\text{IRG/BNC} = 451.800 \text{ DA}$$

3- صنف الأرباح الفلاحية (IRG/RA):

أ- تعريف المداخل الفلاحية:

- تعتبر مداخل فلاحية المداخل المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، مهما كان طابعها عصريا أو تقليديا، كما تعتبر مداخل فلاحية المداخل الناتجة عن:
- أنشطة تربية الدواجن والنحل والأرانب والحلزون؛
 - استغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض؛
 - المنتجات الغابية المتعلقة بالفلين ولحاء الشجر واستخراج المادة الصمغية؛
 - استغلال المشاتل التي تمارس حصريا نشاط إنتاج النباتات الشجرية وزراعة الكروم؛
 - استغلال الحلفاء.¹

ب- أساس الضريبة على الأرباح الفلاحية:

يتم حساب الضريبة على الأرباح الفلاحية بالاعتماد على الجدول التصاعدي السنوي بالشرائح:

$$\text{IRG/RA} = \text{الدخل الفلاحي} \times \text{B (الجدول التصاعدي بالشرائح)}$$

يتحدد الدخل الخاضع للضريبة حسب طبيعة المزروعات والمساحة المزروعة والمردود المتوسط للهكتار، من خلال اعتماد تعريفات معينة حسب خصوصية كل منطقة .

يتم حساب الدخل الفلاحي الخاص بالنشاط الزراعي وفقا للعلاقة التالية:²

$$\text{الدخل الفلاحي (النشاط الزراعي)} = (\text{المردود المتوسط للهكتار} - \text{تكاليف الهكتار}) \times \text{المساحة المغروسة}$$

بالنسبة لنشاط تربية الحيوانات فيتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة حسب عدد الرؤوس لكل فصيلة من الحيوانات بالأخذ بعين الاعتبار قيمتها التجارية المتوسطة بعد تطبيق تخفيض معين بنسبة 60%، وعليه يتم حساب الدخل الفلاحي الخاص بنشاط تربية الحيوانات وفقا للعلاقة التالية:³

$$\text{الدخل الفلاحي (نشاط تربية الحيوانات)} = (\text{القيمة التجارية المتوسطة} - \text{قيمة التخفيض}) \times \text{عدد الرؤوس}$$

¹ المادة 35، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 38، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

³ المادة 39، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.



أما بالنسبة لنشاط تربية الدواجن والنحل والأرانب والحلزونات ومنتجات استغلال الفطريات، فيتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة بتطبيق تعريفه متوسطة حسب الحالة على عدد الوحدات أو الكميات المحققة، وعليه يتم حساب الدخل الفلاحي الخاص بهذه الأنشطة وفقا للعلاقة التالية:¹

الدخل الفلاحي (تربية الدواجن، النحل، الأرانب) = قيمة التعريف المتوسطة × عدد الوحدات المحققة

← هذه التعريفات تحدد سنويا من طرف لجنة محلية يتم إنشاؤها على مستوى كل ولاية، تتكون من مجموعة من الأعضاء ذات الصلة بالقطاع الفلاحي (المدير الولائي للضرائب، مدير المصالح الفلاحية، مدير الموارد المائية، ممثل عن الغرفة الجزائرية للفلاحة، ممثل عن الديوان الوطني للأراضي الفلاحية، ممثل عن الفدرالية الوطنية للمربين، ...) ويتم التصديق على التعريفات المحددة من طرف اللجنة الولائية بموجب قرار يصدره المدير الجهوي للضرائب خلال أجل (30) ثلاثون يوما من تاريخ انتهاء أشغال اللجنة.²

← تجتمع هذه اللجنة قبل الفاتح من شهر فيفري من كل سنة تبعا لدعوة موجهة من طرف رئيسها قصد تحديد المداخل الفلاحية للسنة الماضية، وفي حالة عدم انعقاد اللجنة يتم العمل بآخر التعريفات المصادق عليها لمدة سنتين متتاليتين فقط.³

← يتعين على كل مستثمر فلاحي أو مربي مواشي أن يكتب تصريحاً خاص بإيراداته الفلاحية G15 لدى مفتشية الضرائب التابع لها مكان وجود المستثمر الفلاحية خلال أجل أقصاه الفاتح من شهر مارس من كل سنة يتضمن المعلومات التالية:⁴

- المساحة المزروعة حسب طبيعة المزروعات؛
- عدد الأشجار المغروسة المثمرة حسب كل نوع؛
- عدد رؤوس الحيوانات حسب الفصيلة؛
- الكميات المحققة من نشاط استغلال الفطريات.

¹المادة 40، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

²عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 387.

³عيسى سماعيل، نفس المرجع السابق، ص 388.

⁴المادة 11، قانون الإجراءات الجبائية، 2023.

ج- آلية دفع الضريبة على المداخيل الفلاحية:

- ◀ يتم حساب الضريبة على المداخيل الفلاحية بتطبيق الجدول التصاعدي السنوي بالشرائح (المادة 104).
- ◀ يتم تسديد الضريبة على المداخيل الفلاحية خلال سنة فرض الضريبة بواسطة إشعار بالدفع لتسبيق واحد من 20 سبتمبر إلى 20 أكتوبر على مستوى المصلحة الجبائية التابعة لها المستثمرة الفلاحية، على أن يتم دفع رصيد التسوية ضمن آجاله القانونية عن طريق جدول ضريبي ترسله الإدارة الجبائية.¹
- ◀ يحدد الحد الأدنى للضريبة على المداخيل الفلاحية بقيمة 10.000 دج على غرار الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وكذا الضريبة على أرباح المهن غير التجارية.²

د- الإعفاءات:

تستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي:³

- المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور؛
- المداخيل الناتجة عن الأنشطة المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته؛
- مداخيل المستثمرات التي تقل أو تساوي مساحتها:
 - ستة (06) هكتار بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الجنوب؛
 - ستة (06) هكتار بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الهضاب العليا؛
 - هكتاران (02) بالنسبة للمستثمرات الواقعة في المناطق الأخرى.
- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة (10) سنوات المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي الممارسة في:
 - الأراضي المستصلحة حديثا وذلك ابتداء من تاريخ استغلالها؛
 - المناطق الجبلية وذلك ابتداء من تاريخ بداية النشاط.
- ◀ الأراضي والمناطق المذكورة أعلاه هي تلك المحددة عن طريق التشريع والتنظيم المعمول بهما.

¹ المادة 355، الفقرة 02، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

² المادة 355، الفقرة 06، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

³ المادة 36، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.



مثال توضيحي:

فرضا أن الفلاح أحمد صرح خلال سنة 2023 بنشاطه الفلاحي لسنة 2022 كما يلي:

عدد الرؤوس	أصناف الحيوانات	المساحة المغروسة	طبيعة المحاصيل
20 رأس	البقر	60 هكتار	البطاطا

فرضا أن التعريفات المحددة من طرف اللجنة الولائية خلال الموسم الفلاحي لسنة 2022 كما يلي:

القيمة التجارية المتوسطة	أصناف الحيوانات	الأعباء الخاصة بكل هكتار	المردود المتوسط للهكتار	طبيعة المحاصيل
100.000	البقر	180.000	200.000	البطاطا

المطلوب:

- حساب الدخل الفلاحي الناتج عن النشاط الفلاحي ونشاط تربية الحيوانات.
- حساب الضريبة على المداخيل الفلاحية إذا علمت أن نسبة التخفيض المعتمدة إداريا بالنسبة لرؤوس الماشية هي 60%.

الحل:

- حساب الدخل الفلاحي:

الدخل الفلاحي (النشاط الزراعي) = (المردود المتوسط للهكتار - تكاليف الهكتار) × المساحة المغروسة

$$= 60 \times (180.000 - 200.000) = \underline{1.200.000 \text{ دج}}$$

الدخل الفلاحي (نشاط تربية الحيوانات) = (القيمة التجارية المتوسطة - قيمة التخفيض) × عدد الرؤوس

$$= 20 \times (100.000 - 60\% \times 100.000) = \underline{800.000 \text{ دج}}$$

$$\underline{2.000.000 \text{ دج}} = 800.000 + 1.200.000 = \text{مجموع الدخل الفلاحي}$$

- حساب الضريبة على المداخل الفلاحية IRG/RA:

$$\text{IRG/RA} = \text{الدخل الفلاحي} \times B \text{ (الجدول التصاعدي بالشرائح)}$$

مبلغ الضريبة	طول الشريحة	معدل الضريبة	شرائح الدخل
0	240.000	%0	أقل من 240.000 دج
55.200	240.000	%23	من 240.001 دج إلى 480.000 دج
129.600	480.000	%27	من 480.001 دج إلى 960.000 دج
288.000	960.000	%30	من 960.001 دج إلى 1.920.000 دج
26.400	80.000	%33	من 1.920.001 دج إلى 2.000.000 دج
499.200	2.000.000	المجموع	

$$\text{IRG/RA} = 499.200 \text{ DA}$$

4- صنف الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية (IRG/RL):

أ- تعريف المداخل الإيجارية (الربوع العقارية):

هي المداخل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية وغير المبنية أو أجزاء منها، وكذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعتادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية.¹

أي تعتبر كمداخل عقارية المداخل المتأتية من تأجير العقارات المبنية وغير المبنية مثل المساكن، المحلات التجارية والأراضي بشرط أن لا تكون تلك المداخل مدمجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة حرة.

ب- أساس الضريبة على المداخل الإيجارية:

المداخل التي يتم اعتمادها في فرض الضريبة على المداخل الإيجارية تتشكل من المبلغ الكلي للإيجار المقبوض من طرف المؤجر.

تخضع المداخل الناتجة عن تأجير العقارات المبنية وغير المبنية لإخضاع نهائي (ذو طابع تحريري) أو لإخضاع مؤقت (قرض ضريبي) يحمل على الإخضاع النهائي، وذلك حسب المبلغ السنوي للإيجار.

¹ المادة 42، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.



يخضع مبلغ الإيجار السنوي الإجمالي الذي يقل أو يساوي 1.800.000 دج (150.000) شهريا لمعدل محرر من الضريبة يقدر ب:¹

- 07% بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار العقارات ذات الاستعمال السكني فردي أو جماعي؛

تعفى المداخل من الضريبة على المداخل الإيجارية إذا تعلق الأمر:

- بفئة الطلبة (الإيجارات لفائدة الطلبة)؛

- المداخل المتأتية من إيجار السكنات الجماعية التي لا تتعدى مساحتها 80 م².

- 15% بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني؛

- 15% بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار العقارات غير المبنية؛

- 10% بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار العقارات غير المبنية ذات الاستعمال الفلاحي.

إذن: $IRG/RL = \text{المداخل الإيجارية} \times \text{معدل الضريبة}$

◀ يخضع مبلغ الإيجار السنوي الإجمالي الذي تجاوز 1.800.000 دج إلى إخضاع مؤقت للضريبة بمعدل 07% مهما كانت طبيعة العقار المؤجر، والذي يعتبر قرض ضريبي يخصم من الإخضاع النهائي للضريبة على الدخل الإجمالي الذي تعده المصالح الجبائية التابع لها موطن تكليف الخاضع للضريبة أثناء التصريح بالمداخل الإجمالية G1.

◀ المداخل العقارية الناتجة عن تأجير العقارات ذات الاستعمال السكني تستفيد من تخفيض ضريبي بنسبة 25% عند حساب الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للإيجارات التي تجاوز مبلغها السنوي 1.800.000 دج، وهذا من أجل تخفيف الضريبة المفروضة بصفة نهائية على مستوى موطن التكليف بالنسبة لتأجير السكنات الفردية والجماعية.

ج- آلية دفع الضريبة على المداخل الإيجارية:

يتم دفع الضريبة على المداخل الإيجارية (العقارية) دوريا من طرف المؤجر في أجل أقصاه اليوم العشرين من الشهر الذي يلي تحصيل الإيجار، أي خلال العشرين يوما الأولى للفترة (الشهر، الفصل، السداسي، السنة) التي تمت خلالها عملية قبض مداخل الإيجار.

¹ المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

في حالة عدم ذكر الأجل المتفق عليه في العقد تستحق الضريبة على المداخل الإيجارية بحلول اليوم العشرين من كل شهر بغض النظر عن تاريخ قبض مبلغ الإيجار.

في حالة الفسخ المسبق للعقد، يمكن للمؤجر أن يطلب استرداد الضريبة المتصلة بالمرحلة المتبقية في السريان شريطة تبرير استرجاع المستأجر لمبلغ الإيجار المحصل للمرحلة غير المنتهية.

يتم دفع الضريبة على المداخل الإيجارية لدى قباضة الضرائب التابع لها مكان وجود العقار المؤجر باستعمال وثيقة التصريح بالمداخل الإيجارية G51 قبل الفاتح فيفري من كل سنة.¹

مثال توضيحي:

فرضا أن السيد أحمد المقيم ببلدية برج الغدير ولاية برج بوعريريج قد أجر ملكيته العقارية المتواجدة ببلدية رأس الوادي للسيد علي مقابل مبلغ إيجاري شهري قدره 30.000 دج يقبض في نهاية كل فصل عن طريق عقد إيجار محرر لدى موثق بتاريخ 02 جانفي 2022.

المطلوب:

- حساب مبلغ الإيجار الذي يقبضه المؤجر فصليا و سنويا.
- حساب الضريبة على هذه المداخل حسب الحالات التالية:
- الملكية العقارية مخصصة للاستعمال التجاري.
- الملكية العقارية عبارة عن سكن فردي.
- الملكية العقارية عبارة عن سكن جماعي.
- الملكية العقارية عبارة عن عقار غير مبني لأغراض تجارية.
- الملكية العقارية عبارة عن أرض فلاحية.

الحل:

- حساب مبلغ الإيجار الذي يقبضه المؤجر فصليا و سنويا:

$$\text{المبلغ الفصلي} = 3 \times 30.000 = 90.000 \text{ دج}$$

$$\text{المبلغ السنوي} = 12 \times 30.000 = 360.000 \text{ دج}$$

¹ المادة 44، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

- حساب الضريبة على هذه المداخيل:

◀ المبلغ السنوي للإيجار لا يتجاوز سقف 1.800.000 دج.

قبض مبلغ الإيجار يكون فصليا حسب ما هو متفق عليه وبالتالي دفع الضريبة على المداخيل الإيجارية يكون فصليا كذلك، لذا نعتد على المبلغ الفصلي للمداخيل الإيجارية.

- الملكية العقارية مخصصة للاستعمال التجاري:

$$IRG/RL = \text{المداخيل الإيجارية} \times \text{معدل الضريبة}$$

$$IRG/RL = 90.000 \times 15\% = \underline{13.500 \text{ دج}}$$

- الملكية العقارية عبارة عن سكن فردي:

$$IRG/RL = 90.000 \times 7\% = \underline{6.600 \text{ دج}}$$

- الملكية العقارية عبارة عن سكن جماعي:

$$IRG/RL = 90.000 \times 7\% = \underline{6.600 \text{ دج}}$$

- الملكية العقارية عبارة عن عقار غير مبني لأغراض تجارية:

$$IRG/RL = 90.000 \times 15\% = \underline{13.500 \text{ دج}}$$

- الملكية العقارية عبارة عن أرض فلاحية:

$$IRG/RL = 90.000 \times 10\% = \underline{9.000 \text{ دج}}$$

◀ يتم دفع هذه الضريبة عن طريق وثيقة G51 لدى قباضة الضرائب التابع لها مكان تواجد العقار المؤجر (بلدية رأس الوادي) وذلك قبل 20 من الشهر الموالي للفصل، فبالنسبة للفصل الأول قبل 20 أفريل 2020.

5- صنف ربوع رؤوس الأموال المنقولة (IRG/RCM):

أ- تعريف ربوع رؤوس الأموال المنقولة:

ربوع رؤوس الأموال المنقولة هي مداخيل الأسهم والحصص الاجتماعية (الأرباح الموزعة من طرف الشركات على الشركاء والمساهمين فيها) بالإضافة إلى مداخيل الحقوق والودائع (الفوائد الناتجة عن التوظيفات المالية لدى البنوك والمؤسسات المالية).

أ-1 مداخيل الأسهم والحصص الاجتماعية والإيرادات المماثلة لها:

تعتبر كمداخيل خاضعة للضريبة على مداخيل القيم المنقولة المعروفة جبائيا بالضريبة على توزيعات الأرباح (IRG/Dividendes) تلك الأرباح الموزعة من طرف الشركات على الشركاء والمساهمين، التي توزعها على وجه الخصوص:¹

- شركات الأسهم بمفهوم القانون التجاري؛
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة؛
- الشركة المدنية المتخذة شكل شركة أسهم؛
- شركات الأشخاص وشركات بالمساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال (نظام الضريبة على أرباح الشركات).
- المداخيل الخاضعة للضريبة:

حيث تعتبر مداخيل موزعة خاضعة للضريبة على توزيعات الأرباح المداخيل التالية:²

- الأرباح أو الإيرادات التي لا تدرج في الاحتياطات أو في رأس المال؛
- المبالغ أو القيم الموضوعة تحت تصرف الشركاء أو حاملي الأسهم أو حاملي حصص الشركة وغير المقتطعة من الأرباح؛
- إيرادات الأموال المستثمرة؛
- القروض أو التسيقات الموضوعة تحت تصرف الشركاء من طرف شركتهم؛
- المكافآت والامتيازات والتوزيعات غير المعلن عنها؛
- أتعاب الحضور ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة لقاء وظائفهم داخل الشركة؛
- الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركاتها الفرعية المقيمة في الجزائر.

¹ المادة 45، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 46، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

- المداخل غير الخاضعة للضريبة:

لا تعتبر كمداخيل موزعة خاضعة للضريبة على توزيعات الأرباح المداخيل التالية:¹

- المبالغ الموزعة على الشركاء أو المساهمين التي تكتسي طابعا تسديدا لمساهماتهم الأصلية أو لعلاوات الإصدار بشرط أن تسبق عملية التسديد هذه توزيع كل الأرباح والاحتياطات المشكلة من قبل ما عدا الاحتياطات القانونية، ولا تعتبر مساهمات:

- الاحتياطات المدرجة في رأس المال؛

- المبالغ المدرجة في رأس المال أو الاحتياطات (مكافآت الاندماج) في حالة اندماج شركتين.

- المبالغ الموزعة على الشركاء نتيجة تصفية الشركة عندما تمثل تسديدا لمساهماتهم الأصلية أو سبق وأن خضعت من قبل للضريبة على الدخل الإجمالي؛

- منح أسهم أو حصص مجانية للمساهمين أو الشركاء من طرف الشركة الجديدة إلى أعضاء الشركات المندمجة بشرط أن تكون الشركات التي ساهمت في عملية الاندماج مشكلة على شكل شركة ذات أسهم أو شركة ذات مسؤولية محدودة.

- حساب الضريبة بالنسبة لمداخيل الأسهم والحصص الاجتماعية:

- يطبق اقتطاع من المصدر بمعدل 15% محرر من الضريبة على المداخيل الموزعة على الأشخاص الطبيعيين سواء كانوا مقيمين أو غير مقيمين بالجزائر؛

- يطبق اقتطاع من المصدر بمعدل 15% محرر من الضريبة على الأرباح المقتسمة على الأشخاص المعنويين غير المقيمين بالجزائر؛

- يطبق اقتطاع من المصدر بمعدل 05% محرر من الضريبة على الأرباح المقتسمة على الأشخاص المعنويين المقيمين بالجزائر؛

- يطبق اقتطاع من المصدر بمعدل 15% محرر من الضريبة على الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركتها الفرعية المقيمة في الجزائر.

¹ المادة 49، المادة 50، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

مثال توضيحي:

فرضا أن السيد أحمد وعلي وشركة الأمل شركاء في شركة تضامن (SNC) بنسب 45%، 35%، 20% على الترتيب ذات رأسمال قدره 1.000.000 دج مقسم إلى 500 حصة اجتماعية بقيمة اسمية قدرها 2.000 دج، وقد حققت شركة الهضاب خلال سنة 2022 نتيجة محاسبية صافية قدرها 200.000 دج توزع على الشركاء حسب نسب المساهمة.

الحل:

- تحديد حصة كل شريك من الأرباح الموزعة:

الشركاء	الشريك أحمد	الشريك علي	الشريك شركة الأمل
النتيجة الصافية	200.000 دج	200.000 دج	200.000 دج
نسبة المساهمة	45%	35%	20%
مبلغ الأرباح الموزعة	90.000 دج	70.000 دج	40.000 دج

- حساب الضريبة على توزيعات الأرباح IRG/Dividendes :

الشركاء	الشريك أحمد	الشريك علي	الشريك شركة الأمل
مبلغ الأرباح الموزعة	90.000 دج	70.000 دج	40.000 دج
الضريبة على التوزيعات	$= 15\% \times 90.000$ 13.500 دج	$= 15\% \times 90.000$ 13.500 دج	$= 5\% \times 90.000$ 4.500 دج
مبلغ الأرباح الصافية	$= 13.500 - 90.000$ 76.500 دج	$= 13.500 - 90.000$ 76.500 دج	$= 4.500 - 90.000$ 85.500 دج

أ-2 مداخليل الحقوق والودائع والكفالات:

تتمثل مداخليل الحقوق والودائع في مبالغ الفوائد الناتجة عن توظيف الأموال لدى البنوك والمؤسسات المالية والتي يمكن أن تأخذ أحد الأشكال التالية حسب نمط إخضاعها الضريبي:

- الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر الادخار؛

- مداخليل السندات المالية المتمثلة في سندات الصندوق، أذونات الخزينة، سندات الشركات؛

- الفوائد الناتجة عن التوظيفات الأخرى للقيم المنقولة والمتمثلة أساسا في الودائع لأجل، الودائع تحت الطلب، الكفالات النقدية.

- حساب الضريبة بالنسبة لمداخليل الحقوق والودائع والكفالات:

يتعين على البنوك وشركات القرض الذين يقومون بدفع فوائد للمستفيدين، إجراء اقتطاع من المصدر

تم تطبيقه على القيمة الإجمالية للمبلغ المدفوعة وذلك بتطبيق المعدلات التالية:

- 01% بالنسبة للفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر الادخار للأشخاص الطبيعيين محررة من الضريبة بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل أو يساوي 50.000 دج؛

- 10% فيما يخص قسط الفوائد الذي يزيد عن 50.000 دج (قرض ضريبي)؛

- 50% على مداخليل السندات غير الاسمية أو لحاملها ذات طابع تحرري إذا كان المستفيد شخص طبيعي أما إذا كان المكتتب في تلك السندات شخص معنوي فيتم تطبيق معدل 40% ذو طابع تحرري أيضا؛

- 10% بالنسبة لمداخليل الحقوق والودائع والكفالات مع اعتباره قرض ضريبي قابل للخصم من الضريبة على الدخل الإجمالي إذا كان المستفيد شخصا طبيعيا أو من الضريبة على أرباح الشركات إذا كان المستفيد منها شخص معنوي.

◀ نص قانون المالية لسنة 2022 على إعفاء الأرباح الناتجة عن الودائع في حسابات الاستثمار المنجزة في إطار صيغ الصيرفة الإسلامية بهدف إدراج المدخرات العائلية في المنظومة البنكية ومحاربة الادخار غير المنتج.

مثال توضيحي:

قام السيد أحمد وعلي ووليد بتوظيف مبالغ مالية قدرها 1.000.000 دج لدى بنك الفلاحة والتنمية الريفية كما هو موضح في الجدول أدناه، علما أن الفوائد تدفع سنويا باعتماد طريقة الفائدة البسيطة.

الشركاء	الشريك أحمد	الشريك علي	الشريك وليد
مبلغ التوظيف	1.000.000 دج	1.000.000 دج	1.000.000 دج
نوع التوظيف	دفتر ادخار	وديعة مصرفية	سندات صندوق لحاملها
معدل الفائدة البسيطة	%08	%08	%08

المطلوب:

- حساب مبلغ الاقتطاع من المصدر الذي يقوم به بنك الفلاحة والتنمية الريفية على هذه التوظيفات.
- تحديد طبيعة الاقتطاع.
- حساب المبلغ الصافي لكل مستفيد.

الحل:

- تحديد مبلغ الاقتطاع من المصدر وطبيعته والمبلغ الصافي للفوائد:

الشركاء	الشريك أحمد	الشريك علي	الشريك وليد
مبلغ التوظيف	1.000.000 دج	1.000.000 دج	1.000.000 دج
نوع التوظيف	دفتر ادخار	وديعة مصرفية	سندات صندوق لحاملها
معدل الفائدة البسيطة	%08	%08	%08
مبلغ الفوائد المستحقة	$= 08\% \times 1.000.000$ 80.000 دج	$= 08\% \times 1.000.000$ 80.000 دج	$= 08\% \times 1.000.000$ 80.000 دج
مبلغ الاقتطاع من المصدر	$+ (01\% \times 50.000)$ $= 10\% \times (50.000 - 80.000)$ $= 3.000 + 500$ 3.500 دج	$= 10\% \times 80.000$ 8.000 دج	$= 50\% \times 80.000$ 40.000 دج
طبيعة الاقتطاع	500 دج طابع تحرري 3.000 دج إخضاع مؤقت	إخضاع مؤقت (قرض ضريبي)	طابع تحرري (نهائي)
المبلغ الصافي للفوائد	$= 3.500 - 80.000$ 76.500 دج	$= 8.000 - 80.000$ 72.000 دج	$= 40.000 - 80.000$ 40.000 دج

6- صنف المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية (IRG/S):

تخضع الرواتب والأجور ومعاشات التقاعد وكذا التعويضات والعلاوات المرتبطة بها إلى الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور والتي يتم اقتطاعها من المصدر.

أ- مجال تطبيق الضريبة على الرواتب والأجور:

تتمثل المداخل الخاضعة للضريبة على الرواتب والأجور في:

- المرتبات والتعويضات والأجور والمنح والريوع العمرية التي تندرج في تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساسا لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي؛¹

- تعتبر أجورا لتأسيس الضريبة؛²

- المداخل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة 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؛

- التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء مصاريفهم؛

- علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل

المستخدمين؛

- المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي كإجراء نشاط التدريس أو البحث أو

المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.

ب- الإعفاءات:

تتمثل المداخل المعفاة من الضريبة على الرواتب والأجور في:³

- 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؛

- التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة؛

- تعويضات المنطقة الجغرافية؛

¹ المادة 66، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 67، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

³ المادة 68، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

- المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة؛
- التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم؛
- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين؛
- الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني، نتج عنه بالنسبة للضحية عجز دائم كلي ألجأه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة؛
- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية؛
- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي؛
- تعويضة التسريح؛
- التعويضات المرتبطة بالشروط الخاصة بالإقامة والعزلة في حدود 70% من الأجر القاعدي.
- ◀ يعفى من الضريبة السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقناصل وأعاونهم ذوي الجنسية الأجنبية، إذا منحت الدول التي يمثلونها نفس الامتيازات لممثلي الدولة الجزائرية.
- ج- حساب الضريبة على الرواتب والأجور:

يحسب الاقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية على أساس الدخل الشهري بناء على الجدول الموالي؛ ولتحديد الدخل الواجب اعتماده لإقرار أساس الضريبة على الدخل الإجمالي يؤخذ في الحسبان مبلغ المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمعاشات والريوع العمرية المدفوعة إلى المستفيدين وكذا الامتيازات العينية الممنوحة لهم،¹ مع خصم المبالغ التي يقتطعها المستخدم لتشكيل معاشات أو منح التقاعد وكذا المساهمة العمالية في التأمينات الاجتماعية.²

◀ يقصد بالامتيازات العينية: التغذية، المسكن، الألبسة، التدفئة والإنارة التي تقدر من طرف المستخدم حسب القيمة الحقيقية للعناصر المقدمة والخاصة بكل ثلاثة أشهر أو بكل شهر أو بكل خمسة عشر (15) يوما، أو بكل يوم أو بكل ساعة، حسب الحالة.³

◀ لا تدخل الامتيازات العينية المتمثلة في التغذية والمسكن دون سواهما، التي يستفيد منها العاملون في المناطق الواجب ترقيتها ضمن أساس الضريبة على الدخل.⁴

¹ المادة 69، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 73، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

³ المادة 71، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

⁴ المادة 72، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

- ◀ تحدد قيمة الامتياز بأربعمائة دينار (400دج) عن كل وجبة في حالة عدم وجود الإثباتات.¹
- ◀ يتم تحديد المناطق الواجب ترقيتها عن طريق التنظيم.²

جدول رقم (09): الجدول التصاعدي الشهري بالشرائح

معدل الضريبة	شرائح الدخل
0%	أقل من 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: من إعداد الباحثة بالاعتماد على المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

إذن: $IRG/S = \text{الأجر الخاضع} \times B$ (الجدول التصاعدي الشهري بالشرائح)

لحساب الضريبة على الرواتب والأجور باستعمال الجدول التصاعدي الشهري يجب إتباع الخطوات

التالية:³

- تحديد الأجر الخاضع للضريبة باستبعاد العناصر غير الخاضعة للضريبة على الأجور؛
- تخفيض الاقتطاعات العمالية في التأمينات الاجتماعية من الأجر الخاضع للضريبة؛
- مراجعة العدد الأخير من الأجر الخاضع للضريبة إلى الصفر مثلا 48632.21 دج تصبح 48630 دج؛
- تحديد شريحة الدخل المناسبة التي ينتمي إليها الأجر الخاضع للضريبة؛
- تخفيض الحد الأدنى للشريحة المناسبة من الأجر الخاضع للضريبة؛
- ضرب المبلغ المتحصل عليه في معدل الضريبة الموافق؛
- إضافة مبلغ التراكمات السابقة.

¹ المادة 72، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 71، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

³ عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 346.

عند حساب الضريبة على الأجور يجب مراعاة الشروط التالية:

- ◀ تستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخيل التي لا تتعدى 30.000 دج.
- ◀ تستفيد هذه المداخيل من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية يقدر بـ 40%، ولا يمكن لهذا التخفيض أن يقل عن 12.000 دج/سنويا أو يزيد عن 18.000 دج/سنويا (أي بين 1.000 دج و 1.500 دج شهريا). (المادة 104)
- ◀ تستفيد من تخفيض ثاني إضافي المداخيل التي تفوق 30.000 دج وتقل عن 35.000 دج، وتحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل حسب الصيغة:¹

$$IRG/S = \text{الضريبة على الدخل الإجمالي (حسب التخفيض الأول)} \times (51/137) - (8/27925)$$

- ◀ بالنسبة للمداخيل التي تفوق 30.000 دج وتقل عن 42.500 دج، بالنسبة للعمال ذوي الإعاقة الحركية أو العقلية أو المكفوفين أو الصم البكم، وكذا العمال المتقاعدین الخاضعين للنظام العام، فإنها تستفيد من تخفيض إضافي على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي، على أن لا يتراكم مع التخفيض الثاني المذكور أعلاه، وتحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل وفقا للصيغة التالية:²

$$IRG/S = \text{الضريبة على الدخل الإجمالي (حسب التخفيض الأول)} \times (61/93) - (41/81213)$$

- ◀ تطبق نفس طريقة الاقتطاعات على المعاشات والريوع العمرية المدفوعة للأشخاص الذين يقع موطن تكليفهم خارج الجزائر.
- ◀ تطبق نسبة 10% على علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها وكذا استدراك الرواتب التي تمنح لفترات غير شهرية وبصفة اعتيادية من قبل المستخدمين.
- ◀ تطبق نسبة 10% محررة من الضريبة على أنشطة البحث والتدريس والمراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة إلى اقتطاع من المصدر.
- ◀ تطبق نسبة 15% محررة من الضريبة بالنسبة للرواتب المتأتية من جميع الأنشطة الظرفية ذات الطابع الفكري.

¹ المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.



يتم حساب الدخل الصافي للعامل وفقا للعلاقات التالية:

أجرة المنصب = الأجر القاعدي + ساعات إضافية + تعويض الخبرة المهنية + تعويض عمل المنصب + تعويض الضرر

الضمان الاجتماعي = 9% × أجرة المنصب

الأجر الخاضع = أجرة المنصب + تعويض السلة + تعويض النقل - الضمان الاجتماعي

$IRG/S = \text{الأجر الخاضع} \times B$ (الجدول التصاعدي الشهري بالشرائح)

منح التخفيض الضريبي الأول

منح التخفيض الضريبي الثاني إن وجد

الأجر الصافي = الأجر الخاضع + العناصر المكملة للدخل - الاقتطاعات

← العناصر المكملة للدخل هي العناصر غير الخاضعة للضريبة على الأجور وغير خاضعة كذلك للضمان

الاجتماعي، وتتمثل في: المنح العائلية، الأجر الوحيد، تعويض المنطقة الجغرافية، مصاريف المهمة والتنقل.

← تتمثل الاقتطاعات في الضريبة على الأجور (IRG/S) واشتراك التعاضدية والتسبيقات إن وجدت.

مثال توضيحي:

إليك المعلومات التالية الخاصة بالموظف أحمد متزوج وأب لطفل:

- الأجر القاعدي 85.000 دج.

- تعويض الخبرة المهنية 1%.

- تعويض الخطر 5%.

- تعويض الإطعام 400 دج لكل وجبة (22 وجبة في الشهر)

- تعويض النقل 10.000 دج.

- المنحة العائلية 300 دج.

- منحة الأجر الوحيد 1.500 دج.

المطلوب: حدد الأساس الخاضع.

الحل:

- حساب أجرة المنصب:

الأجر القاعدي = 85.000 دج

- تعويض الخبرة المهنية = $85.000 \times 1\% = 850$ دج

- تعويض الضرر = $85.000 \times 5\% = 42.500$ دج

أجرة المنصب = $85.000 + 850 + 42.500 = 128.350$ دج

- المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي وغير خاضعة للضمان الاجتماعي:

- تعويض الإطعام = $400 \times 22 = 8.800$ دج

- تعويض النقل = 10.000 دج

- الاقتطاعات:

الضمان الاجتماعي = $128.350 \times 9\% = 11.551.5$ دج

IRG/S = الأجر الخاضع \times B (الجدول التصاعدي الشهري بالشرائح)

- تحديد الأساس الخاضع:

الأساس الخاضع = أجرة المنصب + تعويض السلة + تعويض النقل - الضمان الاجتماعي

$$11.550.5 - 10.000 + 8.800 + 128.350 =$$

$$= 158.700.5 \text{ دج}$$

- المداخيل غير الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي وغير خاضعة للضمان الاجتماعي:

- المنحة العائلية 300 دج.

- منحة الأجر الوحيد 1.500 دج

الأجر الصافي = الأجر الخاضع + العناصر المكتملة للدخل - الاقتطاعات



مثال توضيحي:

أحسب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور في الحالات التالية:

الحالة 01 : يتقاضى العامل أحمد راتبا شهريا خام قدره 48.000 دج.

الحالة 02 : يتقاضى العامل أحمد راتبا شهريا خام قدره 34.000 دج.

الحالة 03 : يتقاضى العامل أحمد راتبا شهريا خام قدره 42.000 دج.

الحالة 04 : يتقاضى العامل أحمد راتبا شهريا خام قدره 30.000 دج.

الحل:

الحالة 01 : يتقاضى العامل أحمد راتبا شهريا خام قدره 48.000 دج

مبلغ الضريبة	طول الشريحة	معدل الضريبة	شرائح الدخل
0	20.000	%0	أقل من 20.000 دج
4.600	20.000	%23	من 20.001 دج إلى 40.000 دج
2.160	= 40.000 – 48.000 8.000	%27	من 40.001 دج إلى 80.000 دج
6.760	48.000	المجموع	

مبلغ الضريبة قبل التخفيض = 6.760 دج

- حساب التخفيض (40%)

التخفيض = مبلغ الضريبة قبل التخفيض × 40%

= 6.760 × 40% = 2.704 دج

← التخفيض محصور بين 1.000 دج – 1.500 دج، إذن التخفيض = 1.500 دج.

مبلغ الضريبة بعد التخفيض **IRG/S** = 1.500 – 6.760 = **5.260 دج**

← هذه الحالة تطبق على جميع الأجور الأكبر من 35.000 دج.

الحالة 02 : يتقاضى العامل أحمد راتبا شهريا خام قدره 34.000دج

مبلغ الضريبة	طول الشريحة	معدل الضريبة	شرائح الدخل
0	20.000دج	%0	أقل من 20.000دج
3.220	= 20.000 – 34.000 14.000دج	%23	من 20.001دج إلى 40.000دج
3.220	34.000دج	المجموع	

مبلغ الضريبة قبل التخفيض = 3.220دج

- حساب التخفيض (40%)

التخفيض = مبلغ الضريبة قبل التخفيض × 40%

$$= 3.220 \times 40\% = 1.288 \text{ دج}$$

← التخفيض محصور بين 1.000دج – 1.500دج، إذن التخفيض = 1.288دج.

مبلغ الضريبة بعد التخفيض **IRG/S** = 3.220 – 1.288 = **1.932دج**

← تستفيد من تخفيض ثاني إضافي المداخيل التي تفوق 30.000دج وتقل عن 35.000دج.

IRG/S = الضريبة على الدخل الإجمالي (حسب التخفيض الأول) × (51/137) – (8/27925)

$$\text{IRG/S} = 1.932 \times (51/137) - (8/27925) = 1.699.26 \text{ دج}$$

← هذه الحالة تطبق على جميع الأجور المحصورة بين 30.000دج – 35.000دج.



الحالة 03 : يتقاضى متقاعد أحمد راتبا شهريا خام قدره 42.000 دج

مبلغ الضريبة	طول الشريحة	معدل الضريبة	شرائح الدخل
0	20.000	%0	أقل من 20.000 دج
4.600	20.000	%23	من 20.001 دج إلى 40.000 دج
540	= 40.000 – 42.000 2.000	%27	من 40.001 دج إلى 42.000 دج
5.140	42.000	المجموع	

مبلغ الضريبة قبل التخفيض = 5.140 دج

- حساب التخفيض (40%)

التخفيض = مبلغ الضريبة قبل التخفيض × 40%

$$= 5.140 \times 40\% = 2.056 \text{ دج}$$

← التخفيض محصور بين 1.000 دج – 1.500 دج، إذن التخفيض = 1.500 دج.

مبلغ الضريبة بعد التخفيض **IRG/S** = 1.500 – 5.140 = **3.640 دج**

← تستفيد من تخفيض ثاني إضافي المداخيل التي تفوق 30.000 دج وتقل عن 42.500 دج.

IRG/S = الضريبة على الدخل الإجمالي (حسب التخفيض الأول) × (61/93) – (41/81213)

$$\text{IRG/S} = 3.640 \times (61/93) - (41/81213) = \underline{\underline{3.568.70 \text{ دج}}}$$

← هذه الحالة تطبق على جميع الأجور المحصورة بين 30.000 دج – 42.500 دج الخاصة بفئة المتقاعدين وذوي الاحتياجات الخاصة.

الحالة 04 : يتقاضى العامل أحمد راتبا شهريا خام قدره 30.000 دج

← تستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي التي لا تتعدى 30.000 دج.

$$\text{IRG/S} = 00$$

7- صنف فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة (IRG/PV): تختلف الضريبة على فائض القيمة عن بقية الضرائب التي تم تناولها والتي تتميز بالدورية من حيث التصريح والدفع، حيث أن الضريبة على فائض القيمة تطبق في حالة واحدة فقط وهي حالة التنازل بمقابل عن عقارات مبنية أو غير مبنية أو عن أوراق مالية.

تم اعتماد هذه الضريبة قبل سنة 2009، وبموجب قانون المالية لسنة 2009 تم إلغاؤها، ليتم إعادة العمل بها من جديد بموجب قانون المالية لسنة 2017 حيث تم فرضها على الأشخاص الطبيعيين الذين يتنازلون عن عقارات مبنية وغير مبنية، ليتم توسيع مجالها بموجب قانون المالية لسنة 2021 إلى فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية والأوراق المماثلة.¹

أ- مجال تطبيق الضريبة على فائض القيمة:

يخضع للضريبة على فائض القيمة كل عمليات التنازل بمقابل من طرف الأشخاص الطبيعيين خارج نطاق النشاط المهني عن عقارات مبنية أو غير مبنية (سكن، محل تجاري، قطعة أرض،...) وكذا عمليات التنازل عن الأوراق المالية (الأسهم، الحصص الاجتماعية، سندات، قروض،...)، كما تعتبر كتنازلات بمقابل الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وكذا إلى غير الأقارب.² (المادة 77، المادة 77 مكرر)

ب- حساب الضريبة على فائض القيمة:

يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة من الفرق الإيجابي بين سعر التنازل عن العقار مخفضا منه مبلغ الحقوق والرسوم المدفوعة والمصاريف المثبتة قانونا والتي يتحملها البائع أثناء هذه العملية من جهة، ومن جهة أخرى سعر الاقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل مضافا إليها مصاريف الاقتناء والصيانة والتحسين المثبتة قانونا وذلك في حدود 30% من سعر الاقتناء أو قيمة الإنشاء.³

يحسب فائض القيمة وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{فائض القيمة} = \text{سعر البيع الصافي} - \text{ثمن الاكتساب}$$

$$\text{فائض القيمة} = (\text{سعر البيع} - \text{مصاريف البيع}) - (\text{ثمن الشراء} + \text{مصاريف الصيانة})$$

¹ عيسى سماعين، .

² المادة 77، المادة 77 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

³ المادة 78، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.



- بالنسبة للتنازل عن الأوراق المالية يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة من الفرق الإيجابي بين سعر التنازل أو القيمة الحقيقية للأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة مخفضا منه مبلغ الحقوق والرسوم المدفوعة والمصاريف المثبتة قانونا والتي يتحملها البائع أثناء هذه العملية من جهة، ومن جهة أخرى سعر الشراء أو اكتتاب الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المالية المتنازل عنها.¹
- ← عندما يكون العقار المتنازل عنه ناتجا من هبة أو ميراث فإن القيمة التجارية للعقار بتاريخ الهبة أو الميراث تحل محل قيمة الاقتناء بالنسبة لحساب فائض قيمة التنازل الخاضع للضريبة.²
- ← بالنسبة للأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المتنازل عنها الناتجة عن هبة أو ميراث، تعوض القيمة السوقية الحقيقية لهذه الأوراق عند تاريخ الهبة أو الميراث بقيمة الاقتناء من أجل حساب فائض قيمة التنازل الخاضع للضريبة.³
- ← يخضع فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية للضريبة بمعدل 15% محرر من الضريبة.⁴
- ← يستفيد الدخل الخاضع للضريبة من تخفيض بنسبة 5% سنويا ابتداء من السنة الثالثة من تاريخ حيازة العقار وذلك في حدود 50%.⁵
- ← تستفيد من تخفيض ضريبي قدره 50% التنازلات عن السكنات الجماعية التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي.⁶
- ← يخضع فائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأوراق المالية للضريبة بمعدل 05% محرر من الضريبة، وتطبق نسبة مخفضة بـ 5% في حالة إعادة استثمار مبلغ فائض القيمة من خلال استخدامه في شراء أسهم أو حصص اجتماعية أو أوراق مماثلة.⁷

¹ المادة 79 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 79، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

³ المادة 79 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

⁴ المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

⁵ المادة 79، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

⁶ المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

⁷ المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

◀ فيما يخص الأشخاص غير المقيمين بالجزائر يترتب على فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية المحققة إخضاع ضريبي بمعدل 20% محررة من الضريبة.¹

ج- دفع الضريبة على فائض القيمة:

يجب دفع الضريبة في أجل لا يتعدى (30) ثلاثين يوما ابتداء من تاريخ إبرام عقد البيع لدى قباضة الضرائب التابع لها العقار المتنازل عنه باستعمال السلسلة G17 في حالة التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية، والسلسلة G17bis في حالة التنازل عن الأوراق المالية.²

د-الإعفاءات:

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، فوائض القيمة على التنازل عن:³

- ملك عقاري مرتبط بتركة من أجل تصفية ميراث شائع موجود؛
- ملك عقاري في إطار عقود تمويل المرابحة والإجارة المنتهية بالتمليك.

مثال توضيحي:

بتاريخ 2022/01/02 تنازل السيد أحمد عن مسكنه بسعر 8.000.000 دج علما أن ثمن اكتسابه 6.000.000 دج، كما تحمل السيد أحمد رسوم تسجيل وأتعاب الموثق بقيمة 800.000 دج و 600.000 دج على التوالي، من جهة أخرى قام السيد أحمد بصيانة مسكنه من خلال إدخال تحسينات عليه قدرت قيمتها 2.000.000 دج حسب الوثائق الثبوتية، مدة الاحتفاظ بالعقار 5 سنوات.

المطلوب:

- أحسب فائض القيمة الخاضع لـ IRG/PV.

- أحسب الضريبة IRG/PV.

¹ المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

² المادة 80، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

³ المادة 80 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

الحل:

- حساب فائض القيمة للتنازل عن المسكن:

فائض القيمة = سعر التنازل الصافي - سعر الاكتتاب

سعر التنازل الصافي = سعر البيع - مصاريف البيع

$$\underline{10.600.000 \text{ دج}} = (600.000 + 800.000) - 12.000.000 =$$

سعر الاكتساب = ثمن الشراء + مصاريف الصيانة

$$\underline{7.800.000 \text{ دج}} = (30\% \times 6.000.000) + 6.000.000 =$$

← مصاريف الصيانة تحسب في حدود 30% من ثمن الشراء.

$$\underline{2.800.000 \text{ دج}} = 7.800.000 - 10.600.000 =$$

- حساب فائض القيمة الخاضع:

← مدة الاحتفاظ بالمسكن 5 سنوات ومنه تستفيد من تخفيض 03 سنوات بنسبة 05% أي تخفيض كلي 15%.

$$\underline{2.380.000 \text{ دج}} = (15\% \times 2.800.000) - 2.800.000 =$$

- حساب الضريبة IRG/PV:

$$\underline{357.000 \text{ دج}} = 15\% \times 2.380.000 = \text{IRG/PV}$$

← يتم دفع الضريبة IRG/PV لدى قباضة الضرائب التابع لها العقار في ظرف 30 يوما من تاريخ إبرام العقد

أي قبل 02 فيفري 2022.

سلسلة رقم (05) : حول الضريبة على الدخل الإجمالي

التمرين رقم 01 :

سجلت مؤسسة "AFRITRAM" ذات الشخصية الطبيعية في حساباتها المبالغ التالية لسنة 2022:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
510.000	خدمات خارجية	35.800.000	المبيعات من المنتجات التامة
1.550.000	مصاريف المستخدمين	300.000	الانتاج المخزن
80.000	ضرائب ورسوم	75.000	خدمات مقدمة
23.000	مصاريف مالية	11.950.000	مواد ولوازم مستهلكة
220.000	مخصصات الاهتلاك	120.000	مصاريف الكهرباء

بالإضافة إلى الحسابات السابقة، إليك المعلومات الآتية :

- سجل صاحب المؤسسة اكتتاب الاشتراك في التأمين من الشيخوخة 125.000 دج .
- تمارس زوجة صاحب المؤسسة نشاطا متمثلا في وكالة عقارية، حققت من نشاطها إيرادات كلية في سنة 2022 يقدر بمبلغ 13.750.000 دج، وتحملت لقاء ذلك تكاليف إجمالية عادت 1.850.000 دج.

المطلوب :

- 1- تحديد النظام الجبائي الذي تخضع له مؤسسة "AFRITRAM" .
- 2- حساب الربح المحاسبي الذي حققته مؤسسة "AFRITRAM" خلال سنة 2022.
- 3- حساب الربح الجبائي الذي سجلته مؤسسة "AFRITRAM" خلال سنة 2022.
- 4- حساب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعه من طرف صاحب المؤسسة.
- 5- حساب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعه من طرف صاحب المؤسسة وزوجته في حالة اكتتاب طلب الخضوع المشترك للضريبة على الدخل الإجمالي، وتقديم الزوجة طلب لعدم الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة وذلك بتاريخ 2022/01/28.

التمرين رقم 02 :

يملك شخص طبيعي محلا تجاريا مخصصا لإنتاج الخبز والحلويات، وسجل في حساباته خلال سنة

2022 المبالغ الآتية:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
270.000	مصاريف الكهرباء والغاز	15.500.000	إنتاج مباع
475.000	خدمات	370.000	خدمات مقدمة
220.000	مصاريف المستخدمين	450.000	نواتج مالية
35.000	ضرائب ورسوم	130.000	نواتج أخرى
720.000	مخصصات الاهتلاك	220.000	مصاريف تأمين المحل
		5.250.000	مواد ولوازم مستهلكة



إضافة إلى ما سبق فإن للشخص الطبيعي زوجة تمارس نشاطا تجاريا يصنف ضمن الأرباح المهنية، وذلك لتقديمها طلبا للخضوع لنظام الريح الحقيقي خلال شهر جانفي 2022، وسجلت في حساباتها خلال نفس سنة النشاط المبالغ الآتية:

المبالغ	البيانات	المبالغ	البيانات
225.000	مواد ولوازم مستهلكة	7.500.000	خدمات مقدمة
70.000	خدمات	150.000	نواتج مالية
14.000	ضرائب ورسوم	130.000	نواتج أخرى
90.000	مخصصات الاهتلاك		

كما اكتتبت الزوجة اشتراكا في التأمين من الشيخوخة خلال سنة 2022 وكان المبلغ المدفوع من قبلها

85.000 دج.

المطلوب:

- 1- حدد النظام الجبائي المطبق على الشخص المستغل للمخبزة وزوجته، مع العلم أنهما قدما طلب عدم الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة في بداية السنة المالية.
- 2- حساب الريح المحاسبي المسجل من الشخص المستغل للمخبزة.
- 3- حساب الريح الجبائي المسجل من الشخص المستغل للمخبزة، مع العلم أنه اكتتبت اشتراكا في التأمين، وكان المبلغ المدفوع 75.000 دج، وحقق خسائر خلال السنوات 2019، 2020، 2021 بالمبالغ التالية: 145.000 دج، 210.000 دج، 190.000 دج.
- 4- حساب الريح المحاسبي المسجل من الزوجة.
- 5- حساب الريح الجبائي المسجل من الزوجة (نشاط صيدلية) مع العلم أنها اكتتبت اشتراكا في التأمين من الشيخوخة.
- 6- حساب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعه من طرف الزوج إثر استغلاله للمخبزة مع العلم أن:

- نسبة 75% من الإنتاج المباع ناتجة من بيع الخبز، بينما الباقي ناتج من بيع الحلويات؛
- وأنه تعهد بإعادة استثمار جزء من الأرباح المحققة خلال سنة 2023 كما يلي:
 - 1.000.000 دج في اقتناء سيارة سياحية.
 - 1.500.000 دج في اقتناء آلة لإنتاج الخبز.
- وطلب الخضوع المشترك مع زوجته.

**** أستاذة المقياس ****

المحور السابع: الإطار الجبائي للضريبة الجرافية الوحيدة

الأهداف التعليمية

- ◉ التعرف على الأنشطة الخاضعة للضريبة الجرافية الوحيدة؛
- ◉ التعرف على كيفية حساب ودفع الضريبة الجرافية الوحيدة؛
- ◉ التعرف على كيفية الانتقال من نظام الضريبة الجرافية الوحيدة إلى نظام الربح الحقيقي.

تمهيد:

أنشأت الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007 لتحل محل النظام الجزافي، حيث وحدت الضرائب والرسوم التي كان يخضع لها التابعين لهذا النظام وهي الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والرسم على القيمة المضافة (TVA) والرسم على النشاط المهني (TAP) في ضريبة وحيدة تسمى الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU).

أولاً: تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)

بموجب المادة 282 مكرر "تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني".¹

تم تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة ابتداء من 2007/01/01 كما تم تعديلها بموجب قانون المالية لسنة 2010، وقانون المالية التكميلي لسنة 2011، وقانون المالية لسنة 2015، وقانون المالية التكميلي لسنة 2020، وقانون المالية لسنة 2022، وكذا قانون المالية لسنة 2024.

للضريبة الجزافية الوحيدة عدة خصائص تتمثل في:²

- ضريبة سنوية: حيث تفرض مرة واحدة خلال السنة المالية على رقم الأعمال المحقق خلال تلك السنة؛
- ضريبة نسبية: وذلك بتطبيق نسب مئوية؛
- ضريبة تصريحية: حيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي (G12)، وتصريح نهائي (G12bis)؛
- ضريبة وحيدة: تفرض على المكلف مرة واحدة في السنة؛
- تطبق على مداخل الأشخاص الطبيعية ومداخل الشركات المدنية المهنية؛
- تحديد المادة الخاضعة للضريبة (رقم الأعمال) يكون بشكل جزافي (تقديري)؛
- المكلفين بالضريبة الجزافية الوحيدة غير ملزمين بمسك محاسبة.

¹ زواق الحواس، مرجع سابق، ص 35.

² المادة 282 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

ثانيا: مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة "الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو غير تجاري أو حرفيا وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار (8.000.000 دج) ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية".¹

في حالة تجاوز هذا السقف يتم استبعاد هذه الأنشطة من الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة وتصبح خاضعة للنظام الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية أين تفرض عليها عدة ضرائب وكذا عدة إلتزامات جبائية ومحاسبية.

← طرأت على سقف الضريبة الجزافية الوحيدة عدة تغييرات، والجدول أدناه يوضحها:

جدول رقم (10) : تغييرات سقف الضريبة الجزافية الوحيدة

السنة	2007	2010	2010 (تكميلي)	2015	2020 (تكميلي)	2022
السقف	3.000.000 دج	5.000.000 دج	10.000.000 دج	30.000.000 دج	15.000.000 دج	8.000.000 دج

المصدر: من إعداد الباحثة استنادا على قوانين المالية 2007، 2010، 2010، 2010 تكميلي، 2015، 2015 تكميلي، 2022.

يستثنى من هذا النظام الضريبي:²

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي؛
- أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها؛
- أنشطة الشراء - إعادة البيع على حالها حسب شروط البيع بالجملة؛
- الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء؛
- الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة وكذا مخابر التحليل؛
- أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة؛
- أنشطة تكرير المعادن النفيسة وكذا صانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين؛
- الأشغال العمومية والري والبناء.

¹ المادة 282 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

² المادة 282 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.



بموجب المادة 17 من قانون المالية لسنة 2024 "يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون والشركات المدنية المهنية الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو غير تجاري أو حرفيا وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار (8.000.000 دج) ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهنيين غير التجارية".¹

عندما يقوم المكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد وفي نفس المنطقة أو مناطق مختلفة، عدة مؤسسات ودكاكين ومتاجر وورشات، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة على حدى، وتكون خاضعة للضريبة بصفة منفصلة عندما لا يتجاوز مجموع أرقام أعمالها عتبة 8.000.000 دج.²

يتم تحويل المكلفين بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال أو إيرادات مهنية يتعدى سقف الإخضاع للضريبة الجزافية الوحيدة، عند اختتام السنة الموالية لتلك التي تم فيها تجاوز السقف إلى نظام الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهنيين غير التجارية حسب الحالة.³ (المادة 282 مكرر 2)

◀ يجب أن يبقى المكلفون بالضريبة المحولون إلى نظام الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهنيين غير التجارية خاضعين لأحد النظامين، حسب الحالة، وهذا مهما كان مبلغ رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية المحقق بعنوان السنوات المالية اللاحقة.⁴

◀ يمكن للمكلفين بالضريبة الجدد اختيار الخضوع للنظام الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهنيين غير التجارية عند اكتتاب التصريح بالوجود G08.

◀ كما يمكن للمكلفين بالضريبة الجزافية الوحيدة اختيار الخضوع إلى نظام الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهنيين غير التجارية عن طريق تقديم طلب خطي إلى مصلحة الضرائب المختصة قبل الفاتح من شهر فيفري من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة تطبيق هذا النظام عليه، حيث أن هذا الاختيار لا رجعة فيه أي يطبق طيلة مدة حياة المؤسسة.

¹ المادة 17، قانون المالية، 2024.

² المادة 282 مكرر 3، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

³ المادة 282 مكرر 2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

⁴ المادة 282 مكرر 2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

ثالثا: معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:¹

- المعدل 05% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع؛

- المعدل 12% بالنسبة لأنشطة الأخرى؛

- المعدل 05% بالنسبة لأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي.

◀ بموجب المادة 18 من قانون المالية لسنة 2024 تخضع الأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي لمعدل 0.5%.

رابعا: الإعفاءات من الضريبة الجزافية الوحيدة

1- الإعفاءات الدائمة:

تستفيد من إعفاء دائم من الضريبة الجزافية الوحيدة:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها؛

- الإيرادات المحققة من الفرق المسرحية؛

- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدون في دفتر الشروط المحدد من طرف التنظيم؛

- رقم الأعمال الناتج عن أنشطة جمع وبيع الحليب الطازج. (المادة 20 ق م 2024)

2- الإعفاءات المؤقتة:

تستفيد من إعفاء مؤقت من الضريبة الجزافية الوحيدة:

- تستفيد الأنشطة التي يمارسها أصحاب الاستثمارات المشاريع المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل التي تسيروها الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية أو الصندوق الوطني لتسيير القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة (03) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛

- ترفع مدة الإعفاء إلى (06) ست سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛

- تمدد فترة الإعفاء بـ (02) سنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف (03) ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة؛

¹ المادة 282 مكرر 4، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

◀ يترتب على عدم الالتزام بعدد مناصب العمل المنشأة سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة للتسديد.

- إعفاء المؤسسات التي تحمل علامة "مؤسسة ناشئة" من الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات وكذا الضريبة الجزافية الوحيدة والرسم على النشاط المهني لمدة (04) سنوات بداية من تاريخ الحصول على علامة "مؤسسة ناشئة" مع سنة واحدة إضافية في حالة التجديد. (المادة 69 قانون المالية 2022)

- إعفاء الشركات التي تحمل علامة "الحاضنة" من الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني لمدة (02) سنتين ابتداء من تاريخ الحصول على علامة "الحاضنة". (المادة 87 قانون المالية 2021)

◀ لا يجوز أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن كل سنة مالية وبغض النظر عن رقم الأعمال الذي تم تحقيقه عن 10.000 دج.¹

◀ بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين يقومون ببيع منتجات واسعة الاستهلاك ذات أسعار أو هامش محددة بموجب التنظيم (مثل الخبز، الفريضة، السميد، الزيت، السكر، حليب الأكياس، ...) فإن أساس حساب الضريبة يتكون من هامش الربح الإجمالي وليس رقم الأعمال الإجمالي، ويتعين على هؤلاء المكلفين أن يصرحوا برقم الأعمال بتلك المنتجات بصفة منفصلة عن رقم الأعمال المتعلق بباقي المنتجات المسوقة.

ثالثا: آلية دفع الضريبة الجزافية الوحيدة

يتم دفع الضريبة الجزافية الوحيدة من طرف المكلف بالضريبة لدى قباضة الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط باعتماد طريقتين حسب اختيار المكلف بالضريبة، هما:

1- طريقة الدفع الكلي:

حيث يتم دفع المبلغ الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة قبل 30 جوان من سنة النشاط (ن) عند اكتتاب التصريح التقديري برقم الأعمال G12، ويتم حساب الضريبة الجزافية الوحيدة وفق العلاقة:

$$IFU = \text{رقم الأعمال التقديري} \times \text{معدل IFU}$$

¹ المادة 365 مكرر ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، 2023.

2- طريقة الدفع الجزئي:

حيث يتم دفع مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة على ثلاثة تسبيقات، يدفع التسبيق الأول والذي يمثل 50% من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة قبل 30 جوان من سنة النشاط (ن) أي عند اكتتاب التصريح التقديري برقم الأعمال G12.

بينما يدفع التسبيق الثاني بنسبة 25% من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة من 01-15 سبتمبر (ن)، والتسبيق الثالث بنسبة 25% من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة من 01-15 ديسمبر (ن).

← يتم دفع التسبيق الثاني والثالث عن طريق السلسلة G50bis.

← عند اختتام السنة المالية يقوم المكلف بالضريبة بحساب رقم الأعمال المحقق فعلا خلال السنة المالية، ودفع الضريبة التكميلية في حالة وجود فرق موجب بين رقم الأعمال النهائي ورقم الأعمال التقديري، مع ضرورة اكتتاب التصريح التكميلي G12bis وإيداعه لدى مصلحة الضرائب التابع لها إقليميا قبل 20 جانفي من السنة الموالية للنشاط.

يتم حساب الضريبة الجزافية التكميلية وفق العلاقة:

$$\text{IFU التكميلية} = \text{رقم الأعمال التكميلي} \times \text{معدل IFU}$$

مثال توضيحي:

حقق المكلف أحمد الذي يمارس نشاط تجارة التجزئة رقم أعمال قدره 500.000 دج (TTC) خلال النصف الأول من سنة 2023 بناء على ما هو مدون في دفتر المبيعات.

المطلوب:

1- ما هو النظام الجبائي الذي يخضع له هذا المكلف؟ (برر)

2- استنتج رقم الأعمال التقديري.

3- أحسب الضريبة الجزافية الوحيدة.

4- كيف يتم تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة.

فرضا بعد اختتام السنة المالية 2023 تبين أن رقم الأعمال الفعلي 1.200.000 دج (TTC)

المطلوب:

1- كيف تفسر الاختلاف في رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال في نهاية السنة.

2- أحسب الضريبة الجزافية الوحيدة التكميلية مع تحديد آخر أجل للتسديد.

الحل:

1- النظام الجبائي الذي يخضع له المكلف:

يخضع المكلف أحمد لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة (تاجر تجزئة).

2- استنتاج رقم الأعمال التقديري:

$$\text{رقم الأعمال التقديري} = 2 \times 500.000 = 1.000.000 \text{ دج}$$

3- حساب الضريبة الجزافية الوحيدة:

$$\text{IFU} = \text{رقم الأعمال التقديري} \times \text{معدل IFU}$$

$$= 1.000.000 \times 5\% = 50.000 \text{ دج}$$

4- كيفية تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة:

توجد طريقتين:

- طريقة الدفع الكلي:

- دفع مبلغ 50.000 دج يوم إيداع التصريح G12 وذلك قبل 30 جوان 2023.

- طريقة الدفع الجزئي:

- دفع 50% مبلغ الضريبة 50.000 دج أي 25.000 دج يوم إيداع التصريح G12 وذلك قبل 30 جوان 2023،

يوم إيداع التصريح G12 وذلك قبل 30 جوان 2023.

- 50% المتبقية من مبلغ الضريبة 50.000 دج أي 25.000 دج تدفع على دفعتين متساويتين:

- دفع 25% مبلغ الضريبة أي 12.500 دج من 01-15 سبتمبر 2023 .

- دفع 25% مبلغ الضريبة أي 12.500 دج من 01-15 ديسمبر 2023 .

← يتم دفعها عن طريق السلسلة G50bis.

فرضا بعد اختتام السنة المالية 2023 تبين أن رقم الأعمال الفعلي 1.200.000 دج

1- تفسير الاختلاف في رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال في نهاية السنة:

رقم الأعمال المصرح به في السلسلة G12 هو رقم أعمال تقديري فقط، بينما رقم الأعمال المحسوب

بعد اختتام السنة هو رقم الأعمال الفعلي.



2- حساب الضريبة الجزافية الوحيدة التكميلية مع تحديد آخر أجل للتسديد:

IFU التكميلية = رقم الأعمال التكميلي × معدل IFU

رقم الأعمال التقديري (المصرح به في G12) = 1.000.000 دج

رقم الأعمال الفعلي (المصرح به في G12bis) = 1.200.000 دج

رقم الأعمال التكميلي = 1.000.000 - 1.200.000 = 200.000 دج

IFU التكميلية = 200.000 × 5% = 10.000 دج

◀ آخر أجل لإيداع التصريح التكميلي G12bis وتسديد الضريبة التكميلية هو 20 جانفي 2024.

سلسلة رقم (05) : حول الضريبة الجزافية الوحيدة

التمرين رقم 01 :

حقق المكلف أحمد الذي يمارس نشاط تجارة التجزئة رقم أعمال قدره 500.000 دج خلال النصف الأول من سنة 2023 بناء على ما هو مدون في دفتر المبيعات.

المطلوب :

- 1- ما هو النظام الذي يخضع له هذا المكلف؟ (برر)
- 2- استنتج رقم الأعمال التقديري.
- 3- أحسب الضريبة واجبة الدفع.
- 4- فرضا بعد اختتام السنة المالية 2023 تبين أن رقم الأعمال الفعلي 1.200.000 دج، ما هي الإجراءات الواجبة على هذا المكلف؟

التمرين رقم 02 :

حقق مكلف خاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة رقم أعمال تقديري قدره 2.000.000 دج خلال سنة 2023.

المطلوب :

- أحسب الضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة للأنشطة المبينة في الجدول أدناه:

ملاحظة	حساب الضريبة الجزافية الوحيدة	طبيعة النشاط
		تجارة بالتجزئة
		بيع وتصليح الهواتف النقالة
		حلاق
		مكتب محاماة
		البيع بالجملة
		صنع قوالب الاسمنت
		سيارة أجرة
		نقل المسافرين (EURL)

**** أستاذة المقياس ****

قائمة المراجع:

 الكتب:

- أمينة بن خرناجي، صالح بزة، حماية المؤسسة- دروس وتمارين محلولة، ط2، دار الباحث، الجزائر، 2022.
- بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، ط2، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2016.
- بوعلام ولهي، حماية المؤسسة، ج1، دار الهدى، الجزائر، 2018.
- عيسى سماعيل، حماية ومحاسبة المؤسسة- تقنيات جبائية ومحاسبية، منشورات الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2022.
- عيسى سماعيل، حماية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، منشورات الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2023.
- لطفي شعباني، حماية المؤسسة- دروس وأعمال تطبيقية مصححة، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2017.
- محمد الصالح فروم، حماية المؤسسة- دروس مفصلة ومدعمة بأمثلة وتمارين محلولة، ألفا للوثائق، الجزائر، 2021.
- زواق الحواس، حماية المؤسسة، دار المتنبى للطباعة والنشر، الجزائر، 2022.
- ولهي بوعلام، محاضرات في الجبائية المعمقة، دروس وأمثلة تطبيقية وفق قانون المالية لسنة 2022، دار المتنبى للطباعة والنشر، 2022.
- Ahmed SADOUDI, DROIT FISCAL, 1^{ère} édition, Sarl HOUSE PRINT édition, Alger, 2021.

 المحاضرات:

- كردودي سهام، مطبوعة حماية المؤسسة- الضريبة على الدخل الإجمالي، العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.

القوانين:

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2023.
- قانون الرسوم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.
- قانون الرسوم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2023.
- قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.
- قانون الضرائب غير المباشرة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.
- قانون الطابع، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.
- قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

الدلائل:

- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2023.

قوانين المالية:

- قانون المالية ، الجزائر ، 2007.
- قانون المالية ، الجزائر ، 2015.
- قانون المالية ، الجزائر ، 2020.
- قانون المالية التكميلي، الجزائر، 2020.
- قانون المالية ، الجزائر ، 2022.
- قانون المالية ، الجزائر ، 2024.

@المواقع الالكترونية:

- موقع المديرية العامة للضرائب [/https://www.mf.gov.dz](https://www.mf.gov.dz)