



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون - تيارت -



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير وعلوم المالية والمحاسبة

قسم: علوم المالية والمحاسبة

مطبوعة دروس في مقياس:

جباية المؤسسة

موجهة لطلبة : السنة الثالثة محاسبة وجباية

من إعداد: د. مفتاح فاطمة

أستاذ محاضر " أ "

السنة الجامعية: 2023-2024

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
02	فهرس المحتويات
06	فهرس الجداول
07	مقدمة
08	المحور الأول: مدخل عام للجباية والنظام الضريبي في الجزائر
09	أولاً: الإطار المفاهيمي للجباية والضريبة
09	1. تعريف الجباية
09	2. مكونات الجباية
10	3. تعريف الضريبة وخصائصها
11	4. تعريف الرسم وخصائصه
13	5. مصطلحات جبائية هامة
13	ثانياً: القواعد الأساسية للضريبة
14	1. العدالة
14	2. اليقين
14	3. الملائمة
14	4. الاقتصاد
14	ثالثاً: تصنيفات الضرائب
14	1. معيار صفة المادة الخاضعة للضريبة
15	2. معيار هيكل النظام الضريبي
15	3. معيار قابلية نقل العبء الضريبي
17	4. معيار سعر الضريبة
17	5. معيار المادة الخاضعة للضريبة أو الواقعة المنشأة للضريبة
18	رابعاً: أهمية الضريبة
18	1. الجانب المالي
18	2. الجانب الاقتصادي
19	3. الجانب الاجتماعي

19	خامسا: أنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر
19	1. النظام الحقيقي والتزاماته
21	2. النظام المبسط والتزاماته
21	3. نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU)
31	أسئلة وتطبيقات متعلقة بالمحور الأول
33	المحور الثاني: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة TVA
34	أولا: تعريف الرسم على القيمة المضافة و مجال التطبيق
34	1. تعريف الرسم على القيمة المضافة:
34	2. خصائص الرسم على القيمة المضافة
35	3. مجال تطبيق الرسم TVA
35	ثانيا: العمليات الخاضعة والعمليات المعفاة من الرسم
35	1. العمليات الخاضعة للرسم وجوبا
37	2. العمليات الخاضعة للرسم اختياريًا
37	3. الاعفاءات من الرسم على القيمة المضافة
38	ثالثا: الحدث المنشئ للرسم والمعدلات المطبقة
38	1. الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة
38	2. معدلات الرسم على القيمة المضافة
39	3. الأساس الخاضع للرسم (وعاء الرسم):
39	رابعا: تطبيق نظام الحسم (الخصم)
39	1. تعريف نظام الحسم
40	2. آلية استرجاع (خصم/ حسم) الرسم على القيمة المضافة:
40	3. ما هي العمليات التي تمنح الحق في الحسم
40	4. العمليات المستثناة من الحق في الخصم من الرسم على القيمة المضافة
41	5. شروط الاسترجاع (الخصم):
42	6. حساب الرسم على القيمة المضافة
43	خامسا: التسويات المربطة بحق الاسترجاع

43	1. تسوية قاعدة المصد
44	2. تسوية قاعدة الحصة النسبية
45	3. تسوية حدث التوقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين
45	سادسا: الالتزامات التصريحية للمكلف بالرسم
46	1. التصريح بالوجود
46	2. التصريح بالعمليات المنجزة
46	3. التصريح بالتوقف
47	أسئلة وتطبيقات متعلقة بالمحور الثاني
49	المحور الثالث: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني TAP
49	أولا: تعريف الرسم على النشاط المهني، مجال التطبيق والحدث المنشئ
49	1. تعريف الرسم على النشاط المهني TAP
50	2. مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني
50	3. الحدث المنشئ
50	ثانيا: الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني والتخفيضات المطبقة:
50	1. الإعفاءات المطبقة
51	2. التخفيضات المطبقة
52	ثالثا: الأساس الخاضع للرسم، معدلاته وطريقة الحساب:
52	1. تحديد أساس فرض الضريبة:
53	2. معدل الرسم على النشاط المهني
53	3. حساب الرسم على النشاط المهني TAP
53	رابعا: التصريحات اللازمة والعقوبات المطبقة:
53	1. الالتزامات التصريحية للمكلفين بالرسم:
54	2. العقوبات الجبائية المطبقة على الرسم على النشاط المهني
55	أسئلة وتطبيقات متعلقة بالمحور الثالث
56	المحور الرابع: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات IBS

56	أولاً: تعريف الضريبة على أرباح الشركات وخصائصها
57	1. تعريف الضريبة على أرباح الشركات (IBS)
57	2. خصائص الضريبة على أرباح الشركات
57	ثانياً: مجال تطبيق الضريبة والإعفاءات الممنوحة
57	1. مجال التطبيق
58	2. المجال الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات
59	3. الإعفاءات
60	ثالثاً: المعدلات المطبقة
60	1. المعدلات المطبقة عند التصريح المباشر
61	2. الاقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة IBS
62	رابعاً: الأساس الخاضع حساب الضريبة
62	1. تحديد الأساس الخاضع للضريبة (IBS)
62	2. الأعباء القابلة للخصم و غير القابلة للخصم
65	3. حساب الربح الجبائي وتطبيق الضريبة
66	خامساً: تسديد الضريبة والتصريح بها:
66	1. نظام التسبيقات:
66	2. رصيد التصفية
67	3. الإلتزامات التصريحية
69	أسئلة وتطبيقات متعلقة بالمحور الرابع
73	المحور الخامس: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي IRG
73	أولاً: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي
73	1. تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
73	2. خصائص IRG
74	ثانياً: مجال التطبيق والإعفاءات العامة
74	1. مجال التطبيق/ الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي
74	2. الأشخاص المعفيين من الضريبة

74	ثالثا: أصناف المداخل الخاضعة لتحديد الدخل الإجمالي
75	1. المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي
75	2. تحديد الدخل الإجمالي
76	رابعا: حساب الضريبة الدفع والالتزامات حسب كل صنف من الدخل
76	1. الأرباح الصناعية والتجارية
86	2. الأرباح الغير التجارية (المهن الحرة)
89	3. المداخل الفلاحية
91	4. المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية
93	5. مداخل رؤوس الأموال المنقولة
97	6. المرتبات والأجور والمنح العمرية IRG/S
103	7. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة
106	أسئلة وتطبيقات متعلقة بالمحور الخامس
108	قائمة المراجع

قائمة الجداول

الصفحة	البيان	رقم الجدول
12	مقارنة بين الضريبة والرسم	(01)
16	مقارنة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة	(02)
82	الجدول التصاعدي لشرائح الدخل والضريبة عليها	(03)
85	عقوبات تأخير التصريح السنوي حسب فترة التأخير	(04)
100	الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الأجور	(05)
101	خطوات حساب الضريبة على الأجور	(06)

مقدمة:

تعد الضرائب من أهم و أقدم وسائل تمويل الدولة، وتمثل الوسيلة العادية لتوزيع الأعباء بين الأفراد، وهو ما يجعلها تحظى باهتمام كبير من طرف الكتاب والباحثين في مجال الاقتصاد عموما ومجال المالية العمومية خصوصا. فبالنسبة للدولة تستخدم الضرائب كوسيلة للتدخل في الحياة الاقتصادية قصد تحقيق الاستقرار الاقتصادي، عن طريق استعمالها كأداة من أدوات السياسة المالية سواء كانت سياسة توسعية أو انكماشية بهدف إعادة التوازن للسوق، كما يمكن من خلالها التحكم في السيولة المطروحة وزيادة القدرة الشرائية للأفراد عند الاقتضاء، لإضافة لإمكانية استعمالها لتوجيه الاستثمار نحو قطاعات معينة وكذا حماية الصناعة الوطنية عن طريق رفع الضرائب الجمركية للاستيراد. كما تستعمل الضرائب من طرف الحكومات لتمويل ودعم سياساتها التنموية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية لفائدة المصلحة العامة، وللارتقاء بجودة الخدمات العمومية في مجالات التعليم والخدمات الصحية وغيرها، بالإضافة إلى تعزيز البنية التحتية كالطرق والمشاريع ذات النفع العام. كما تعد الضريبة أداة للتأثير على العادات الغير صحية للأفراد مثل استهلاك المنتجات الضارة، وكذا وسيلة لتحقيق العدالة الاجتماعية بين الأفراد بإعادة توزيع المداخل بينهم. أما ما يمنح الضريبة أهمية بالغة بالنسبة للأفراد المكلفين بها سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين، فهو اعتبارها كتكلفة تنقص من حجم مداخلهم وأرباحهم مما قد يؤثر على قراراتهم الاقتصادية المستقبلية.

وبالنسبة للجزائر فقد عرف النظام الضريبي عدة إصلاحات وتعديلات تماشيا مع الفترات والظروف الاقتصادية للبلاد، خلفت هذا الإصلاحات نظاما ضريبيا حاليا يتكون من مجموعة معتبرة من الضرائب المباشرة وغير المباشرة والرسوم. ومن خلال هذه المطبوعة البيداغوجية وتوافقا مع محتوى المقرر الوزاري لمقياس جباية المؤسسة الموجه لطلبة السنة الثالثة محاسبة وجباية، فقد تم تقسيمها إلى مقدمة وخمس محاور كبرى سيتم التفصيل فيها كما يلي:

المحور الأول: مدخل عام للجباية والنظام الضريبي الجزائري

المحور الثاني: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

المحور الثالث: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني

المحور الرابع: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات

المحور الخامس: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي

المحور الأول: مدخل عام للجباية والنظام الضريبي في الجزائر

تمهيد:

تعتبر الضرائب من أهم الإيرادات التي تستعملها الدولة لتغطية نفقاتها، إذ تحتل مكانة بارزة في ميزانية الدولة نظرا لثباتها وإلزاميتها، فهي تفرض جبرا على المكلفين بها، كما تعتبر الضرائب أداة فعالة لتنفيذ السياسات المالية والاقتصادية والاجتماعية، وبهذا يكون للضريبة أهمية اقتصادية واجتماعية بعد أهميتها المالية. تحتم هذه الأهمية على الدولة أن تخضع الضرائب إلى قواعد وأسس فنية خاصة بها.

و النظام الضريبي الجزائري شهد إصلاحات عديدة بداية من التسعينات، وقد توالى هذه الإصلاحات لسنوات عديدة بعدها، شملت غالبا تلك الإصلاحات الضرائب المفروضة وكذا أنظمة فرض الضريبة.

ويقصد بنظام فرض الضريبة هو النظام الذي يطبق على فئة معينة من المكلفين بالضريبة وبشروط معينة تجعلهم خاضعين وجوبا لهذا النظام، بينما تخضع فئات أخرى لنظام فرض آخر بشروط مختلفة، وقد تعددت التعديلات على أنظمة فرض الضرائب لتكون آخرها سنة 2022، بحيث حددت أنظمة فرض الضريبة بثلاث أنظمة: النظام الحقيقي، النظام المبسط، ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

وعليه سنحاول من خلال هذا المحور التعرف على المفاهيم الأساسية للجباية والضريبة من تعاريف، قواعد، أنواع وأهمية، وكذا التفرقة بين مختلف المصطلحات المرتبطة بالضرائب. وكذا على النظام الضريبي الجزائري من خلال التعرف على كل من النظام الحقيقي، النظام المبسط، وكذا نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، مجال الفرض وكذا الالتزامات المرتبطة بكل نظام.

محتويات الدرس:

- أولا: الإطار المفاهيمي للجباية والضريبة
- ثانيا: القواعد الأساسية للضريبة
- ثالثا: تصنيفات الضرائب
- رابعا: أهمية الضريبة
- خامسا: أنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر

أولاً: الإطار المفاهيمي للجباية والضريبة

1. **تعريف الجباية:** مفهوم الجباية أوسع وأشمل من مفهوم الضريبة، فالجباية تشمل كل ما يتم تحصيله لصالح الخزينة العمومية من ضرائب ورسوم واثاوات وغرامات وشبه الجباية، ويكون الهدف الأساسي من الجباية هو الهدف المالي أي تمويل ميزانية الدولة، ويتعدى دورها هذا إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وحتى سياسية.

وهي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تتكون من الضرائب والرسوم والاثاوات والمساهمات الاجتماعية.¹ وبذلك تقسم الجباية عادة حسب مكوناتها ومصادرها إلى جباية عادية، جباية بترولية، جباية محلية، جباية بيئية، جباية دولية ... وغيرها.

2. **مكونات الجباية:** انطلاقاً من تعريف الجباية فإنها تتضمن في محتوياتها الضريبة إضافة لأنواع أخرى من الاقتطاعات، فتتكون الجباية من:

- **الضرائب:** وهي اقتطاعات نقدية تفرضها الدولة جبراً على المكلفين بدون مقابل خاص وبهدف تحقيق المنفعة العامة.

- **الرسوم:** مبلغ نقدي يدفعه الشخص الطبيعي أو المعنوي إلى الدولة مقابل الحصول على خدمة معين من طرفها.

- **الإتاوة:** تسدد الإتاوة مقابل امتياز فردي والتي تعرف على أنها مبلغ يفرض على مالك العقار بنسبة المنفعة التي تحصل عليها من الأعمال التي قامت بها الدولة أو الهيئات المحلية.

وهي المقابل الذي يدفعه صاحب العقار أو الثروة بسبب ارتفاع قيمة ملكه المترتب عن قيام الدولة، بمشاريع عامة فتعبيد طريق أو إقامة سد يؤثر على قيمة الأراضي المجاورة، مما يقتضي أن يساهم المستفيد، بقسط ما في النفقات التي تحملتها الدولة.

- **الرسم شبه الجبائي (شبه الجباية):** وهو مجموع المساهمات والاقتطاعات التي تقوم بها هيئات أخرى تابعة للدولة من غير إدارة الضرائب، هذه المساهمات منصوص عليها قانوناً وتحصل لصالح هذه الهيئات والمؤسسات مثل اقتطاعات الضمان الاجتماعي... الخ، تشترك مع الضريبة في طابعها الإلزامي والإجباري.

¹ حامد نور الدين، أثر اصلاح النظام الضريبي، دار زهران للنشر والتوزيع - الأردن (عمان)، ط1 - 2016، ص: 12.

وتعتبر رسوما شبه جبائية جميع الحقوق والرسوم والأتاوى المحصلة لصالح كل شخص معنوي من غير الدولة والولايات والبلديات.¹

والرسم شبه الجبائي هو مختلف الاقتطاعات الإجبارية المؤسسة بموجب حكم من أحكام قانون المالية، والمحصلة لفائدة شخص معنوي من دون الدولة أو الجماعات المحلية، أي لفائدة مؤسسات ذات طابع صناعي أو تجاري أو إداري تؤدي مهمة معينة أو خدمة معينة.²

- **الغرامة:** الغرامة هي مبلغ من المال تقره الدولة على أي شخص يخالف القانون مثل مخالفة بناء أو مخالفة قواعد المرور.

3. تعريف الضريبة وخصائصها:

• تعريف الضريبة:

تعددت تعريفات الضريبة بتعدد الكُتاب والأفكار، فاختلفت في المصطلحات لكن لم تختلف في المفهوم والفكرة ومن بينها نذكر:

- الضريبة فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، بصفة نهائية دون أن يعود عليه نفع مقابل دفع الضريبة، و على أساس من الانتماء والشرعية.³

- تعرف الضريبة على أنها: اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة، ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة.⁴

- كما عرفت الضريبة على أنها فريضة مالية نقدية تستأديها الدولة جبرا من الأفراد دون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية.⁵

¹ المادة 20 من القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018، الجريدة الرسمية: عدد 53، الصادرة في 02 سبتمبر 2018.

² فروم محمد صالح، جباية المؤسسة، منشورات ألفا للوثائق Alpha doc- الجزائر (قسنطينة)، ط1- 2021، ص:33.

³ سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهريب الدولي و آثارها على اقتصاديات الدول النامية، دار المطبوعات الجامعية- مصر (الإسكندرية)، 1999، ص:11.

⁴ حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية OPU- الجزائر، ط2- 2007، ص:08.

⁵ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد- الأردن (عمان)، 2007، ص: 91.

- هي اقتطاع مالي في شكل مساهمة نقدية اجبارية من الأفراد في أعباء الخدمات العامة تبعا لقدراتهم دون نفع خاص يعود عليهم، لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية ومالية تقوم الدولة بتحصيلها.¹ وعليه تعتبر الضريبة اقتطاعا نقديا اجباريا تفرضه الدولة على الأفراد، دون حصولهم على مقابل خاص ومباشر، ويكون الهدف منها هو تمويل ميزانية الدولة وتحقيق المصلحة العامة.

• **خصائص الضريبة:** انطلاقا من التعاريف السابقة تتمتع الضريبة بمجموعة من الخصائص هي:

- **الصفة النقدية:** ويقصد بهذا أنها اقتطاع مالي أو نقدي من ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، وبما أنها فريضة مالية، فإن ما يحصل من الأفراد يؤخذ بصفة المال أي النقد وذلك تماشيا مع الاقتصاد الحديث الذي يقوم على استخدام النقود في كافة المعاملات الاقتصادية.²
- **تدفع بصفة نهائية:** أي أن الدولة لا تلتزم بردها أو تعويض دافعها. إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو بدفع أية فوائد عنها. وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن مبلغه.³
- **تفرض جبرا:** تفرض الدولة باستعمال سيادتها على المكلفين دفع الضريبة، و في حال تخلفهم عن دفعها للدولة الحق في استعمال وسائل التنفيذ الجبري والمعاقبة القانونية.
- بمعنى أن المكلفين ليسوا أحرارا في دفعها، بل هم مجبرين على أدائها وفي حالة عدم امتثالهم لواجباتهم الجبائية تستطيع السلطات العامة متابعتهم من أجل اجبارهم على تخلص ديونهم الجبائية.⁴
- **بدون مقابل معين:** حيث تدفع الضريبة من المكلف دون أن يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل أدائه الضريبة.⁵

فلا يحصل دافع الضريبة على مقابل معين أو مباشر إنما يدفعها كمساهمة منه في المجتمع.

4. مفهوم الرسم وخصائصه: كثيرا ما تتشابه الضرائب والرسوم وترتبط بنفس المواضيع والمجالات، لكنها لا تدل على نفس المسمى وليس لها نفس الدلالة، لذلك وجب النفرقة بينهما ومعرفة أوجه التشابه والاختلاف بينهما.

¹ عبد المطلب عبد الحميد، **الاقتصاد الكلي (النظرية والسياسات)**، الدارالجامعية- مصر (الإسكندرية)، 2010، ص: 342.

² شعباني لطفي، **جباية المؤسسة**، الصفحات الزرقاء pages bleues- الجزائر (الجزائر العاصمة)، 2017، ص: 16.

³ محمد عباس محرز، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، دار هومة- الجزائر (الجزائر العاصمة)، 2004، ص: 20.

⁴ عيسى اسماعين، **جباية ومحاسبة المؤسسة**، الصفحات الزرقاء pages bleues- الجزائر (الجزائر العاصمة)، ط2- 2022، ص: 25.

⁵ سوزي عدلي ناشد، **أساسيات المالية العامة**، منشورات حلبي الحقوقية- لبنان (بيروت)، ط1- 2008، ص: 120.

• تعريف الرسم:

- الرسم هو المقابل الذي يدفعه الفرد لهيئة عامة، نظير خدمة معينة تؤديها له بناء على طلبه.¹
- مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة، أو إلى إحدى مؤسساتها العمومية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل.²

• خصائص الرسم: من خلال التعاريف السابقة فالرسم يتميز بـ3 خصائص هي:

(أ) **الصفة النقدية:** الرسم مبلغ من النقود و يحدد في كل دولة حسب العملة الوطنية أو العملة المتداولة قانونًا، وعليه ليس من المنصور، وإن لم يكن ممنوعًا، أن يكون الرسم ذو قيمة عينية في صورة سلعة مثلا، خصوصًا في ظل تطور النظام المالي وقوانين الموازنة، حيث تظهر النفقات والإيرادات العامة بصورة مبالغ نقدية مقطوعة أو ثابتة أو بنسبة مئوية معينة.³

(ب) **صفة الإلزام:** يدفع الرسم جبرا من طرف الشخص الذي يتقدم بطلب الخدمة، و بالتالي فعنصر الإلزام هنا مرتبط بطلب الخدمة أي أن من يطلب الخدمة موضوع الرسم فهو مجبر على دفع الرسم، ولكن يبقى له الاختيار في طلب الخدمة من عدمه.

(ت) **صفة المقابل للرسم:** يدفع الرسم مقابل الحصول على خدمة من الدولة أو أحد هيئاتها.

- **الفرق بين الضريبة والرسم:** عموما يتفق الجميع على تماثل الضريبة والرسم من حيث كونهما يمثلان مصدرا من مصادر إيرادات الدولة يدفع جبرا من قبل الفرد بهدف نهائي هو تحقيق المصلحة العامة، غير أن الضريبة يدفعها المكلف بدون مقابل مباشر يتحصل عليه، أما الرسم فيستفيد دافعه من خدمة عامة تقدمها الدولة كما أن الضريبة يجب تناسب وتلائم القدرة التكاليفية للفرد بينما لا تراعي أي مقدرة لدافع الرسم.

الجدول (01): مقارنة بين الضريبة والرسم

الرسم	الضريبة
– يدفع بصفة إجبارية ونهائية	– تدفع بصفة إجبارية ونهائية
– يدفع الرسم نقدا	– تدفع الضريبة نقدا
– يدفع لتمويل خزينة الدولة	– تدفع لتمويل خزينة الدولة
– لا تؤخذ بعين الاعتبار المقدرة التكاليفية للمكلف	– تفرض غالبا على أساس المقدرة التكاليفية

¹ زينب حسين عوض الله، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية- لبنان (بيروت)، 1998، ص 109.

² عباس محززي، **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية OPU- الجزائر، 2003، ص 161.

³ أعاد محمود القيسي، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، دار الثقافة- الأردن (عمان)، 1998، ص 64.

المكلف	- تهدف الدولة من خلاله إلى تعزيز الخزينة العمومية بالإيرادات، وتنظيم الانتفاع ببعض الخدمات العمومية التي تقوم بها الهيئات العمومية
- تستهدف أغراضا مالية، واجتماعية، واقتصادية، و ذات منفعة عامة	

المصدر: شعباني لطفي، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص: 19.

5. مصطلحات جبائية هامة:

- **المكلف:** ويسمى أيضا الممول أو دافع الضريبة وهو الشخص سواء كان شخص طبيعي أو معنوي الذي تفرض عليه الضريبة بموجب القانون الضريبي ومن ثم يتوجب عليه دفعها إلى السلطات الضريبية.
- **الإدارة الضريبية:** الإدارة الضريبية هي احد أطراف العلاقة الضريبية، وهي التي يقع على عاتقها تطبيق التشريعات الضريبية وتحصيل المبالغ الضريبية من المكلفين وتوريدها للخزينة العامة في مواعيدها.
- **السياسة الضريبية:** هي مجموعة من البرامج والأدوات والإجراءات المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة الضريبة كأداة لذلك، بهدف تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية و السياسية، وبما يحقق أهداف المجتمع
- **النظام الضريبي:** أن النظام الضريبي هو ذلك الهيكل الضريبي المكون من عدد الصور الفنية للضريبة المحددة والمختارة و المراد تطبيقها في بيئة توافقها وذلك بواسطة القوانين والتشريعات المختلفة وذو ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع، في إطار السياسة الضريبية.
- **القانون الضريبي:** ويقصد به مجموعة اللوائح والقوانين والتشريعات الصادرة من الجهات المتخصصة، والتي تختص بإصدار القانون الضريبي، وتنظيم أساليب فرض وتحصيل الضريبة وكذا بالمنازعات الضريبية.
- ثانيا: المبادئ العامة للضريبة (قواعد الضريبة):** يتفق الكتاب على وجود أربع مبادئ أو قواعد أساسية يجب أن يقوم عليها النظام الضريبي تهدف عموما إلى محاولة التوفيق بين مصلحة المواطن ومصلحة خزينة الدولة ويمكن اختصار مفاهيم هذه القواعد كالتالي:

1. **العدالة:** ويقصد بها أن كل المواطنين متساوون في دفع الضريبة، كما تفرض عليهم الضريبة بشكل يناسب مقدرتهم التكليفية ومع مراعاة ظروفهم الشخصية، أي أن عدالة الضريبة ترتبط بالمساواة بين المواطنين في الدفع والمعاملة ومراعاة ظروفهم التكليفية.

كما يقصد بالعدالة أنه على مواطني كل دولة أن يساهموا في نفقات الحكومة قدر ما يمكن مع قدراتهم التكليفية، بمعنى تناسبا مع الدخل الذين يتمتعون به تحت حماية الدولة.¹

2. اليقين: وتعني هذه القاعدة أن تحدد الضريبة بقانون يوضح قيمتها وأسس حسابها، والحدث المنشئ لها والمصاريف الواجب خصمها ومعيار الدفع و كل ما يتصل بالضريبة من أحكام، ولكي يتحقق مبدأ اليقين يجب أن تكون الضريبة معينة وصريحة ، وغير مفروضة بصورة كيفية و كذلك يجب أن يكون موعد الجباية وشكلها ومقدارها المفروض محددين بصراحة ومعلومين عند المكلف.²

تتفق كل المؤلفات على أن قاعدة اليقين تعني أن تكون الضريبة واضحة ومحددة الشكل والنمط و الحجم، الشروط، الدفع، وضمان أن يكون المكلف على دراية بكل هذه الجوانب.

3. الملائمة: وتعني هذه القاعدة تحصيل الضريبة في الوقت المناسب للمكلفين حتى تكون مناسبة لظروفهم وأحوالهم مما يجعل عملية دفع الضريبة سهلة ومقبولة، أي أن يتم المطالبة بدفع الضريبة في أوقات تتلاءم مع ظروف المكلفين أي يتم اختيار الوقت المناسب للمكلفين لسداد المستحق عليهم من ضرائب وبذلك يلائم تحصيل الضريبة وقوع الحدث المنشأ لها أي يتم تحصيلها بما يتلاءم مع وقت ونمط تحقيق الدخل، وذلك حتى يتمكن المكلف من دفعها ببسر.

4. الاقتصاد: يقصد بذلك الاقتصاد في نفقات تحصيل الضريبة أي أن لا تتحمل الدولة أعباء من أجل أن تحصيل الضرائب أكثر من حصيله هذه الضرائب. ويقصد بها التحصيل بأسهل وأقل تكلفة دون أن تتجاوز حصيله الضريبة لتضمن فعاليتها كمورد.

لذلك تسعى إدارة الضرائب لاختيار أسلوب الجباية والتحصيل المناسب لطبيعة الضريبة، وفي الوقت الحاضر يتم استعمال التكنولوجيا الحديثة من أجل التقليل من نفقات الجباية قدر الإمكان.³

ثالثا: تصنيفات الضرائب: تختلف أنواع الضرائب حسب معيار التصنيف المنظور منه، ويمكن إجمال أهم تصنيفات على النحو التالي:

1. معيار صفة المادة الخاضعة للضريبة: حسب هذا المعيار تقسم الضرائب إلى: ضرائب على الأشخاص وضرائب على الأموال.

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص:24.

² عوادي مصطفى، رحال نصر، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبعة صخري- الجزائر (الوادي)، ط1- 2011، ص:22.

³ فروم محمد صالح، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص:26.

- **الضريبة على الأشخاص (على الرؤوس):** هي التي تفرض على الشخص بصفة مواطن بغض النظر عن قدرته المالية، و ذلك باعتباره مواطن تؤمن له الدولة الأمن و الحماية السياسية. وفي الأنظمة المعاصرة تم الاستغناء عنها مع الاتجاه نحو أوعية على شكل أموال لا أشخاص لتحقيق عدالة أكبر مع خدمة أغراض اقتصادية أخرى.¹

- **الضرائب على الأموال:** وهي تعتبر أكثر ترجمة لمقدرة المكلف على الدفع بحيث تختلف من شخص لآخر تبعا لمقدرته المالية². وأساسها ما يملكه الشخص من أموال، على اختلاف صورة هذه الأموال، سلع، دخل، ثروة، إنتاج أو انفاق.

2. **معيار هيكل النظام الضريبي:** حسب هذا المعيار نميز بين نظام الضرائب المتعددة و نظام الضريبة الواحدة:

- **نظام الضريبة الواحدة:** يقصد عموما بنظام الضريبة الواحدة أو الوحيدة أن يتم فرض ضريبة واحدة ووحيدة يدفعها المكلف على مجموعة الدخل التي يحصل عليها، أو يتكون النظام الضريبي من ضريبة واحدة أساسية إلى جوارها تكون هناك ضرائب قليلة الأهمية والوزن.

نادى بها لأول مرة vauban سنة 1707 حيث اقترح الغاء الضرائب التي كانت قائمة في ذلك الوقت، واحلال ضريبة أساسية محلها اطلق عليها ضريبة العشور عللا الأراضي والدخول المنقولة.³ وقد ساد هذا النوع في عهد الطبيعيين حينما فرضوا ضريبة واحدة على الإنتاج الزراعي باعتبار الأرض هي المصدر الوحيد للثروة.

- **نظام الضرائب المتعددة** إن نظام الضرائب المتعددة يعني إخضاع الممولين لأنواع عديدة ومختلفة من الضرائب.⁴ فيقوم هذا النظام على فرض أنواع متعددة من الضرائب تتنوع بتعدد النشاطات والدخول التي يحققها الفرد المكلف، و بالتالي يخضع هذا المكلف لأنواع مختلفة من الضرائب.

3. **معيار قابلية نقل العبء الضريبي:** يعتبر هذا التصنيف من أشهر تصنيفات الضرائب، ويقسم الضرائب إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة.

¹ عبد الله الحرتسي حميد، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجباية، زهران للنشر - الأردن (عمان)، ط1- 2012، ص:45.

² إبراهيم علي عبد الله إبراهيم، أنور عجارمة، مبادئ المالية العامة، دار صفاء للطباعة و النشر و التوزيع - الأردن (عمان)، الطبعة الأولى-1993، ص:122.

³ عباس محرزى اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص:77.

⁴ حسن مصطفى حسن، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية OPU- الجزائر، 2016، ص:53.

- **الضرائب المباشرة:** وهي الضرائب التي تدفع مباشرة لمصلحة الضرائب من قبل المكلف بالضريبة، ولا يمكن أن ينقل عبئها إلى شخص آخر باعتبارها مرتبطة باسم الشخص أي من يدفعها هو المكلف النهائي (المكلف القانوني هو المكلف النهائي). وتعني الضريبة المباشرة تلك التي يتحمل عبئها المكلف الذي يقوم بتوريدها مباشرة إلى الخزينة ومن أمثلتها: الضريبة على الدخل، الضريبة على الأرباح

- **الضريبة غير المباشرة:** وهي التي يستطيع المكلف بها والذي يوردها للخزينة نقل عبئها إلى غيره، ومن أمثلتها: الرسوم الجمركية، ضريبة الإنتاج، ضريبة الاستهلاك فتضاف لسعر المواد والخدمات التي تنتج. وهي الضريبة التي يستطيع دافع الضريبة فيها أي يعكسها على أشخاص آخرين، مثل ضريبة الجمارك (الرسوم الجمركية)، فإذا استورد أحد الأشخاص سلعة معينة من الخارج ودفع عنها ضريبة جمركية، فإن هذه الضريبة تكون مباشرة له إذا أبقى السلعة لاستعماله الشخصي، أما إذا باع المستورد تلك السلعة إلى غيره فإنه سيضيف الضريبة إلى ثمن البيع أي نقلها إلى الآخرين، وبالتالي تخلص من عبئها وأصبحت الضريبة غير مباشرة يدفعها الآخرون، وبالطبع هناك ظروف اقتصادية مثل العرض والطلب لها تأثير في إمكانية نقل أعباء الضريبة.¹

الجدول (02): مقارنة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة

الضرائب غير المباشرة		الضرائب المباشرة	
العيوب	المزايا	العيوب	المزايا
إضعاف فعالية السياسة المالية النشطة (حالات الكساد)...	عدم شعور الممول بعبئها، فسعرها متضمن بقيمة المنتج...	نقص المرونة فيما يتعلق بحساسية الإيرادات للظرف الاقتصادي...	انتظام وثبات نسبي للحصيلة مما يؤهلها لتكون مصدرا أساسيا...
البعد عن معيار العدالة ومراعاة قدرة المكلف	استمرار إيراداتها طيلة أشهر وأيام السنة	ضخامة الجهاز الضريبي	العدالة: نظرا لكونها تراعي ظروف الممولين
تغيب حس المساءلة لدى المكلف	مرونة في حصيلتها بتغير الظرف	اعتبارات شخصية الضريبة قد تخل بعدالة الضرائب	الملائمة واقتصاد الكلفة نظرا لوضوحها...
سهولة التهرب منها مقارنة بالضرائب المباشرة	أداة فعالة للسياسة المالية النشطة (تضخم)	وضوح أثرها على الممول مما قد يقوده إلى التهرب	مرونة تتعلق بتعديلها حسب الحاجة للحصيلة

المصدر: عبد الله الحرتسي حميد، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجباي، مرجع سابق، ص: 51.

¹ عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع - الأردن (عمان)، 2009، ص: 242-243.

4. معيار سعر الضريبة: قد يتم ربط الضريبة بمعدل نسبي أو تصاعدي وعليه تقسم الضريبة حسب هذا المعيار إلى الضريبة النسبة والضريبة التصاعدية.

- الضريبة النسبية: هي تلك الضرائب التي يبقى سعرها ثابت رغم تغير المادة الخاضعة للضريبة. وتتميز الضرائب النسبية بسهولة تطبيقها كما أنها تحقق نوع من العدالة بين المكلفين للضريبة كوحدة سعرها وكذا وضوح الرؤية بالنسبة للمكلفين الشيء الذي يحفزهم على مضاعفة نشاطهم ويساعدهم في الادخار وتكوين رأسمال استثماري.¹ إذ يتم تحديد نسبة معينة يتم اقتطاعها من الوعاء الضريبي مهما اختلف حجمه تبقى النسبة ثابتة رغم تغير الوعاء بالارتفاع أو الانخفاض، و كمثل على ذلك : نسب الضريبة على أرباح الشركات (IBS) في الجزائر: 19% بالنسبة للأنشطة الإنتاجية، 23% بالنسبة للأنشطة البناء والري والأشغال العمومية، 26% بالنسبة للأنشطة التجارية وتأدية الخدمات.

- الضريبة التصاعدية: يقصد بها تغيير النسبة مع تغيير الوعاء طرديا فتفرض نسبة معينة من الضريبة عند كل مستوى معين من الوعاء وعموما يتم تطبيق الضريبة التصاعدية لتخفيض الفجوة بين الدخل وكنوع من العدالة الاجتماعية.

فتفرض بمعدلات مختلفة باختلاف المادة الخاضعة لها، و من المتصور أن يقسم المشرع وعاء الضريبة إلى عدة شرائح، على أن يطبق على كل شريحة معدل خاص بها وفقا للأسلوب التقني المتبع في تطبيق المعدل التصاعدي.² وكمثل على ذلك الضريبة على الدخل، وهي الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) في الجزائر.

5. معيار المادة الخاضعة للضريبة أو الواقعة المنشأة للضريبة: ويقصد بذلك تحقق شروط مادية وموضوعية من طرف المكلف توجب عليه الضريبة، فقد يستوجب على المكلف دفع الضريبة بتحقيق الدخل، أو بسبب حصوله على رأس مال (ثروة)، أو بسبب قيامه بالإنفاق (الاستهلاك).

- الضريبة على الدخل: إذ ينشأ الالتزام بدفع الضريبة بمجرد تحقق الدخل، ويقصد بالدخل كل مبلغ نقدي يتدفق بصفة دورية منتظمة خلال فترة زمنية معينة وبصورة متجددة، ناتج عن رأس المال أو العمل أو كلاهما، فمثلا إذا كان شخص طبيعي فهو يحقق أجرا أو راتبا، وإذا كان شخص معنوي أو تاجر فهو يحقق ربحا.

- الضريبة على رأس المال: إذ تنشأ هنا الضريبة عن واقعة تملك رأس مال أو ثروة أو انتقالهما من شخص لشخص آخر، مثلا: الضريبة على التركات، حقوق التسجيل على حيازة أو تملك العقار... الخ.

¹ طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع-الأردن(عمان)، 2009، ص:129-130.

² عباس محرزى اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص:82.

- **الضريبة على الإنفاق:** تنشأ هذه الضريبة نتيجة انفاق الأشخاص لأموالهم في مختلف المجالات. وتقرض بحدوث واقع الاستهلاك أو الانتفاع بشراء السلعة بغرض استهلاكها أو استخدامها كسلعة وسيطة في الإنتاج (سلع رأسمالية)، ويتجسد عادة هذا النوع من الضرائب على شكل ضرائب غير مباشرة، مثل: الرسوم الجمركية، رسوم الاستهلاك، والرسم على القيمة المضافة.

رابعاً: أهداف الضريبة: يمكن إجمال الأهداف المنوطة بالضرائب إلى ثلاث (03) مجالات كبرى وهي المالية، الاقتصادية والاجتماعية، فتسعى كل دولة من خلال نظامها الضريبي لتحقيق أهداف معينة في هذه الجوانب.

1. الجانب المالي: تسعى كل دولة إلى زيادة إيراداتها من خلال الضرائب و ذلك بهدف التغطية المالية لنفقاتها محاولة تحقيق نوع من التوازن في ميزانيتها و يعتبر هذا الهدف تقليدياً.

فتهدف الضريبة إلى ضمان مد الخزينة العامة بحصيلة وفيرة من الأموال تمكنها من تغطية الإنفاق العام فنحن نعلم أن أي التزام بنفقة لابد أن يكون له مصدر تمويل فالضرائب تعد من أهم هذه المصادر خاصة في الدول النامية، كون اقتصادها يتمتع بعدم وجود جهاز إنتاجي فعال. لذلك فإن الغرض من فرض الضريبة أو بالأحرى من أي نظام ضريبي هو الوصول إلى تحقيق المردودية المالية، التي تشكل الهدف التقليدي لهذا النظام من أجل الوصول إلى التوازن في ميزانية الدولة.¹

2. الجانب الاقتصادي: بعد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية أصبحت الضرائب من أهم الأدوات للتدخل الاقتصادي وللتأثير على الواقع الاقتصادي مثلاً كأن تشجع الدولة نشاطات معينة و تجارب نشاطات أخرى، أو أن تشجع الصناعات المحلية وعموماً يكون الهدف النهائي هو تحقيق الاستقرار الاقتصادي وتحقيق النمو الاقتصادي. كما يمكن توضيح الأهداف الاقتصادية للضريبة كما يلي:

▪ تعتبر الضريبة أداة تأثير في الأوضاع الاقتصادية محاولة الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي غير المشوب بالتضخم أو الانكماش، إذ تعمل على التقليل من حدة الضغوط التضخمية ومحاربتها والمحافظة على القيمة النقد الوطنية نتيجة زيادة العرض النقدي على العرض السلعي.² عن طريق تخفيض الضرائب خلال فترة الانكماش لزيادة الاستهلاك، والرفع من معدلاتها في فترة التضخم من أجل امتصاص الكتلة النقدية الزائدة في الاقتصاد.

¹ حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات: دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة**، ديوان المطبوعات الجامعية OPU- الجزائر، ط2- 2007 ص:12.

² خبايا عبد الله، **أساسيات في اقتصاد المالية العامة**، مؤسسة شباب الجامعة- مصر (الإسكندرية)، 2009، ص:135.

- استخدام الضريبة كوسيلة لتشجيع وتوجيه النشاط الاقتصادي، وذلك من خلال توجيه عناصر الإنتاج نحو القطاعات والأنشطة التي ترغب الدولة في تطويرها وزيادة نشاطها، عن طريق منح إعفاءات وامتيازات ضريبية لهذه القطاعات. مثلا تشجيع القطاع السياحي، الفلاحي... الخ.
- استخدام الضريبة لتحقيق التوازن الجهوي بين مناطق الدولة، وذلك من خلال إعفاء أو تخفيض الضرائب المستحقة على المؤسسات الاقتصادية في المناطق النائية، الصحراوية والجبلية.
- حماية الصناعة الوطنية ودعم المنتج المحلي، ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات، وذلك من خلال فرض رسوم جمركية عالية على الواردات، وإعفاء الصادرات جزئيا أو كليا، لكن مع انفتاح اقتصاديات أغلب البلدان مع انضمامها إلى المنظمة العالمية للتجارة أصبح من الصعب استعمال الضريبة لحماية للصناعة الوطنية خصوصا على المدى المتوسط والطويل.

3. الجانب الاجتماعي: تعتبر الأهداف الاجتماعية من الأسباب القديمة التي أدت إلى فرض الضرائب أين ذكر آدم سميث في كتابة ثروة الأمم أن من أركان التنظيم الضريبي الأمثل هو ضرورة مراعاة العدالة الاجتماعية، ومحاولة خلق توازن اجتماعي بين أفراد المجتمع، حيث يتم بواسطة خدمة الطبقة الفقيرة في المجتمع وذلك بفرض ضرائب مرتفعة على سلع كمالية مثلا، كذلك إعادة توزيع المداخل بين المواطنين وتقليل الفوارق الاجتماعية. إضافة إلى النفقات العامة التي تنفقها الدولة لتحقيق متطلبات الأفراد الاجتماعية كبناء المساكن والمرافق العمومية وإنجاز الطرقات.¹

كما تظهر الأهمية الاجتماعية للضرائب جلية من خلال الضريبة التصاعدية وذلك لأنها تحقق نوعا من العدالة الاجتماعية بين الدخل المرتفعة ذوي الدخل المنخفضة، كما تفرض ضرائب عالية على المنتجات الضارة اجتماعيا كالكحول بينما تخفض على المنتجات الأساسية كالخبز والحليب.

خامسا: أنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر

1. النظام الحقيقي والتزاماته: نتطرق للنظام الحقيقي بعرض الخاضعين لهذا النظام وكذا التزاماتهم.

أ. الأشخاص الخاضعين لنظام الربح الحقيقي: Régime réel

¹ زغودود علي، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية OPU- الجزائر، ط2-2006، ص:177.

- يخضع لنظام الربح الحقيقي وجوبا الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا أو حرفيا، وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانين ملايين دينار جزائري 8.000.000 دج. يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الربح الحقيقي وجوبا.¹
- كما يخضع للنظام الحقيقي الأشخاص المعنويون مهما كان رقم الأعمال المحقق. يخضع الأشخاص المعنويون المشار إليهم في المادة 136² وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق.³
- ويخضع للنظام الحقيقي وجوبا كذلك، الأنشطة المستثناة من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مهما كان رقم الأعمال.⁴
- كما يخضع للنظام الحقيقي اختياريا أولئك الذين لم يتجاوز رقم أعمالهم السقف المحدد لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أي 8.000.000 دج لكنهم اختاروا برغبة منهم الخضوع للنظام الحقيقي.⁵ ولكن هذا القرار لا رجعة فيه أي يبقى المكلف خاضعا للنظام الحقيقي بدون رجوع للنظام الجزافي.

ب. الالتزامات

يقصد بالالتزامات الالتزام بالتصريح بالأرباح أو رقم الأعمال حسب القالب الذي تحدده إدارة الضرائب، وكذا مسك وتقديم الوثائق المحاسبية والجبائية المطلوبة، وسيتم التفصيل لاحقا في الالتزامات التصريحية المتعلقة بكل ضريبة على حدى، وعموما يلتزم الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي بمايلي:

- التصريح بالوجود (سلسلة ج 8) G 08
- التصريح الشهري G50
- التصريح السنوي الميزانية BILAN
- دفع الضريبة على الدخل الإجمالي IRG وأقساطها، من طرف الأشخاص الطبيعيين.
- دفع الضريبة على أرباح الشركات IBS وأقساطها، من طرف الأشخاص المعنويين.
- مسك السجلات المحاسبية.

¹ المادة 17 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نسخة 2023، يمكن تحميله مباشرة من موقع المديرية العامة للضرائب:

https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/codes_fiscaux_arabe/CIDTA_LF_2023_ar.pdf

² المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحدد الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أي الأشخاص المعنويون .

³ المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

⁴ هي الأنشطة المحددة في المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023، والتي سدرجها لاحقا في محور نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

⁵ هذا ما أكدته صراحة المادة 282 مكرر 1، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

2. النظام المبسط والتزاماته:

أ. الأشخاص الخاضعين للنظام المبسط: نتطرق للنظام المبسط بعرض الخاضعين لهذا النظام وكذا التزاماتهم.

أحدث النظام المبسط ابتداء من سنة 2022،¹ و يطبق على كل الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون مداخل تابعة لفئة أرباح المهن غير التجارية (المهن الحرة)،² التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار 8.000.000 دج، باستثناء الأشخاص المعنويين الذين يخضعون وجوبا لنظام الربح الحقيقي. والمهن الحرة هي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، مثل: الطبيب، المحامي، البيطري... الخ.

ب. الالتزامات:

- التصريح الثلاثي (سلسلة 50) G50
- التصريح بالأعباء والإيرادات (سلسلة 13) G13
- دفع الضريبة على الدخل الإجمالي IRG وأقساطها
- مسك السجلات المحاسبية

3. نظام الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) **l'impôt forfaitaire unique** : يتم عرض نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بالتعرف على هذه الضريبة باعتبارها الوحيدة في هذا النظام، معدلاتها، مجا الإخضاع وكذا الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة، ومن ثم الالتزامات التصريحية وآجال التسديد والعقوبات المطبقة.

أ. تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة:

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي كلا من "الضريبة على الدخل الإجمالي"، "الرسم على النشاط المهني" و"الرسم على القيمة المضافة"، بالنسبة للأشخاص الطبيعيين.³

ب. الأشخاص الخاضعين للضريبة:

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو غير تجاري أو حرفي وكذا التعاونيات الحرفية أو الصناعات التقليدية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثمانية

¹ المادة 12 من قانون رقم 21-16 المتضمن قانون المالية 2022، المؤرخ في 30 ديسمبر 2021، (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية) ج ر ج ج، العدد: 100.

² المادة 31 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

³ حسب نص المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

ملايين دينار (8.000.000 دج)، ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية.¹

ت. الأنشطة المستثناة من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة: يستثنى من نظام الإخضاع الضريبي الحالي:

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي،
- أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها،
- أنشطة شراء - إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبقاً للأحكام المنصوص عليها في المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،
- الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء،
- الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية،
- أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة،
- القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين،
- الأشغال العمومية والري والبناء.

ملاحظة: يبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقاً من أجل تحديد الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام. ويتم تحديد هذه الضريبة تبعاً لهذه التجاوزات. ويظل هذا النظام قابلاً للتطبيق كذلك بالنسبة للسنة الموالية في حالة عدم التجاوز في السنة الموالية.

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 الحد المذكور أعلاه، إلى نظام الربح الحقيقي أو النظام المبسط، حسب الحالة. ويجب أن يبقى المكلفون بالضريبة المحولون إلى نظام الربح

¹ المادة 07 من الأمر رقم 01-22 المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2022، المؤرخ في 04 أوت 2022، ج ر ج ج العدد (53)، وكذا المادة 282 مكرر 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

الحقيقي أو النظام الجبائي المبسط، خاضعين لأحد النظامين حسب الحالة، وهذا مهما كان مبلغ رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية المحقق بعنوان السنوات المالية اللاحقة¹.

ث. اختيار النظام الحقيقي: يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي، ويبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلفون بالضريبة تطبيق نظام الربح الحقيقي. إن اختيار نظام الربح الحقيقي لا رجعة فيه². يمكن للمكلفين بالضريبة الجدد أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي، حين اكتتاب التصريح بالوجود، المنصوص عليه في المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

حالة خاصة: عندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة، عدة مؤسسات ودكاكين ومتاجر وورشات. تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة بصفة منفصلة عندما لا يتجاوز مجموع أرقام أعمالها عتبة 8.000.000 دج، وفي حالة تجاوز مجموع أرقام أعمالها هذه العتبة، يحول المكلف بالضريبة المعني إلى نظام الإخضاع الضريبي حسب الربح الحقيقي بالنسبة لكل نشاط على حدى، اعتبارا من السنة التي تلي سنة التجاوز³.

ج. تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة:

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة، الذين اكتتبوا التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، أن يشرعوا في حساب الضريبة المستحقة وإعادة تسديدها للإدارة الجبائية حسب الدورية المنصوص عليها في المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

عندما تحوز الإدارة الجبائية عناصر تكشف عن تصريح غير مكتمل، فيمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المحددة وفق الإجراء المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية. ويتم إجراء التقويمات بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات الجبائية المتعلقة بالتصريح غير المكتمل المنصوص عليها في المادة 282 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

¹ المادة 282 مكرر 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 03 من قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2023، يمكن تحميله مباشرة من الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، على

الرابط: https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/codes_fiscaux_arabe/Code_PF_2023_ar.pdf

³ المادة 282 مكرر 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

لا يمكن أن يتم هذا التقييم إلا بعد انقضاء أجل اكتتاب التصريح النهائي.

ح. إلغاء نظام الضريبة الجزافية الوحيدة :

يمكن أن تلغي الإدارة الجبائية تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على المكلفين بالضريبة، بناء على المعلومات التي تحوزها، عندما يفوق رقم الأعمال المصحح عتبة الضريبة الجزافية الوحيدة المنصوص عليها في المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. وتتم التسوية طبقاً لأحكام المادة 282 مكرر 2 من نفس القانون.

خ. معدلات الضريبة: يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:¹

- 5 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع.
- 12 % بالنسبة لأنشطة الأخرى.
- فيما يتعلق بمعدل الضريبة الجزافية الوحيدة المطبق على النشاط المختلط، فإن هذا الأخير يحدد تناسيباً مع رقم الأعمال الموافق لكل نشاط.
- تخضع لمعدل 5% الأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي.
- اقتطاع من المصدر محرر من الضريبة بمعدل 5% بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة للأشخاص الطبيعيين مهما كانت وضعيتهم إزاء الفئات الأخرى من المداخل، الذين ينشطون في إطار دائرة توزيع السلع والخدمات عبر منصات رقمية أو اللجوء إلى البيع المباشر على الشبكة ويطبق هذا المعدل على مبلغ الفاتورة مع احتساب كل الرسوم ويطبق هذا الاقتطاع حسب الحالة من طرف مؤسسات إنتاج السلع والخدمات أو من طرف المؤسسات التي تنشط في مجال الشراء /إعادة البيع
- كما يجب على هذه المؤسسات المذكورة أن تطبق هذا الاقتطاع 5% من المصدر بالنسبة للأشخاص غير المسجلين لحد الآن لدى الإدارة الجبائية والذين يحققون عمليات إنتاج للسلع والخدمات أو المؤسسات الناشطة في الشراء /إعادة البيع.

¹ المادة 282 مكرر 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

د. الإعفاءات:

❖ يستفيد من الإعفاء الدائم:¹

- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا بشروط معينة.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها؛
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

❖ تستفيد من الإعفاء المؤقت:²

- الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين بصدد الضريبة الجزافية الوحيدة لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال.
- تمدد هذه المدة إلى ست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة يراد ترقيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.
- تمدد هذه المدة بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) مستخدمين على الأقل لمدة غير محدودة.

يترتب على عدم احترام الالتزامات المرتبطة بعدد الوظائف المحدثة سحب الاعتماد واسترداد الحقوق والرسوم التي كان من المفروض تسديدها.

- غير أن المستثمرين يبقون مدينين بدفع الحد الأدنى للضريبة المقدر بـ 5000 دج، الموافق 50% من المبلغ المنصوص عليه في المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

❖ **الإعفاء الذي يتبعه تخفيض:** تمنح بعض الأنشطة فترة معينة إعفاء ضريبي ثم تدخل حيز الاختصاص مع تخفيضات في الأساس الخاضع للضريبة كذلك لفترات محددة، ونذكر منها:³

¹ المادة 282 مكرر 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 282 مكرر 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

³ المديرية العامة للضرائب، الضريبة الجزافية الوحيدة مجال التطبيق، نشرة 2021، ص: 02، الموقع للتحميل:

تاريخ https://mfdgi.gov.dz/images/pdf/brochures_ar/Depliant_Champ_dapplication_IFU_2021_ar.pdf

الإطلاع: 2022/11/03.

- الأنشطة التجارية الصغيرة المنشأة حديثاً في المواقع المهيأة من طرف الجماعات المحلية بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط؛
- الأنشطة المتعلقة بجمع الورق المستعمل والنفايات المنزلية وكذا النفايات الأخرى القابلة للتأهيل بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط.
- تخفيض لفائدة أنشطة جمع الورق المستعمل والنفايات المنزلية، وكذا النفايات الأخرى القابلة للتأهيل، يُمنح هذا التخفيض كما يلي:

- السنة الثالثة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 70 % ؛

- السنة الرابعة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 50 % ؛

- السنة الخامسة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 25 % ؛

ذ. **الالتزامات التصريحية:** إن الالتزامات التصريحية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة هي :

❖ **التصريح بالوجود (ج8):** يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب تصريح بالوجود السلسلة ج 08 (G08) لدى مفتشية الضرائب التابعين لها، خلال الثلاثين (30) يوماً الأولى من بداية النشاط.¹

❖ **التصريح التقديري الخاص بالضريبة الجزافية الوحيدة (ج 12):** يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب لدى مفتشية الضرائب أو المركز الجوازي للضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، **تصريح تقديري** برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية وذلك قبل الثلاثين (30) من شهر جوان من كل سنة كحد أقصى.²

فضلا عن ذلك، يتعين عليهم مسك وتقديم، عند كل طلب من طرف الإدارة الجبائية :

¹ المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، 2023.

- سجل مرّقم وموقع من طرف المصالح الجبائية، ملخص بكل سنة، يتضمن تفاصيل مشترياتهم، مدعم بالفواتير وكل وثائق الإثبات ؛

- سجل مرّقم وموقع، يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.

❖ **التصريح النهائي للضريبة الجزافية الوحيدة (ج 12 مكرر) :** يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين أن يكتتبوا بحلول 20 جانفي، على الأكثر، من السنة ن+1 تصريحاً نهائياً يتضمن رقم الأعمال المحقق فعلياً.¹

في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق رقم الأعمال المصرح به بعنوان التصريح المؤقت، فإن المكلف بالضريبة عليه أن يسدد الضريبة التكميلية الموافقة عندما يقوم باكتتاب التصريح النهائي.

- عندما يتعدى رقم الأعمال المحقق عتبة ثمانية مليون دينار (8.000.000) دج، فإن الفارق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال المصرح به يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة بالمعدلات الموافقة.

- أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة، عند اختتام السنة المالية لتلك التي تم فيها تجاوز الحد المذكور أعلاه، فيتم تحويلهم إلى نظام الربح الحقيقي.

- يجب أن يبقى المكلفون بالضريبة المحولون إلى نظام الربح الحقيقي خاضعين لهذا الأخير مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق بعنوان السنوات المالية اللاحقة.

❖ **المكلفين بالضريبة الجدد:** يتبعن على المكلفين بالضريبة الجدد اكتتاب التصريح النهائي، وتسديد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة تلقائياً. و يجب اكتتاب هذا التصريح، في أجل أقصاه 20 جانفي من السنة المالية لسنة بداية النشاط.²

❖ **إشعار بالدفع الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي على الأجر (ج 50 مكرر1):** يتوجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، دفع المبالغ المستحقة بصدد الضريبة على الدخل الإجمالي صنف "مرتبات وأجر" خلال العشرين (20) يوماً الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي أجريت خلاله الاقتطاعات.

¹ المادة 03 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، 2023.

² المادة 03 من قانون الإجراءات الجبائية، 2023.

ر. دفع الضريبة الجزافية الوحيدة: يمكن اختيار طريق الدفع الكلي أو الجزئي.

❖ **الدفع الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة:** عند إيداع التصريح التقديري (ج 12) قبل الثلاثين (30) من شهر جوان من كل سنة كحد أقصى) يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به.¹

عندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه.

❖ **الدفع الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة:** يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، اللجوء للدفع الجزئي للضريبة.

وفي هذه الحالة يجب عليهم، عند إيداع التصريح التقديري (ج 12) قبل الثلاثين (30) من شهر جوان من كل سنة كحد أقصى، تسديد 50% من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة، أما 50% الباقية فيتم تسديدها عن طريق نفس التصريح (ج 12)، على دفعتين متساويتين:²

• 25% من 1 إلى 15 سبتمبر،

• 25% من 1 إلى 15 ديسمبر.

عندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه.

ملاحظة: 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.³

يجب دفع هذا الحد الأدنى من الضريبة بالكامل عند اكتتاب التصريح التقديري (ج 12).

ز. الغرامات المطبقة في حالة التأخير في التصريح أو دفع الضريبة الجزافية الوحيدة:

❖ **عقوبات عدم اكتتاب التصريحات الجبائية:** بعد انقضاء أجل الشهر (01) المنصوص من تبليغ المكلف عن طريق إدارة الضرائب مع إشعار بالاستلام، بوجوب تقديم تصريحه في أجل 30 يوما، فإن المكلف

¹ عيسى اسماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة، مرجع سابق، ص: 52.

² حسب نص المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

³ المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

بالضريبة الذي لم يتم بالتصريح، يتم إخضاعه اجبارياً، مع تطبيق زيادة بنسبة 25% غير أنه إذا تم تقديم التصريح في أجل 30 يوماً، تخفض الزيادة إلى 20%.¹

❖ **الغرامات المطبقة في حالة التأخير في إيداع التصريح التقديري والنهائي:** تطبيق زيادة على مساهمة المكلف بالضريبة الذي لم يتم باكتتاب التصريح التقديري وكذا النهائي بعد انقضاء الأجل المحددة، حسب الحالة، بالزيادات التالية:²

-10% إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر (01) واحد

-20% إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر (01) واحد.

إن الإيداع المتأخر للتصريح النهائي عندما لا ينتج عنه دفع الحقوق، يترتب عنه دفع غرامة:

-2500 دج إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر واحد (01)

-5.000 دج إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر (01) دون أن يتعدى شهرين (02).

-10.000 دج إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهرين (02).

❖ **الغرامات المطبقة في حالة التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة:** ينجم عن التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة تطبيق غرامة تأخير قدرها 10% ابتداء من اليوم الأول الذي يلي آخر أجل للدفع. في حالة عدم الدفع في أجل شهر، تطبق غرامة مالية قدرها 3% من كل شهر تأخير أو جزء منه دون أن تتجاوز هذه الغرامة نسبة 25%.³

❖ **عقوبات إيداع تصريحات جبائية ناقصة أو غير صحيحة:** إذا قدم المكلف بالضريبة تصريح نهائي غير صحيح (تصريح ناقص) واكتشفت إدارة الضرائب ذلك فإنها تقوم بتصحيح الأسس الضريبية المصرح بها عن طريق جدول فردي (Rôle individuel) مع فرض عقوبات جبائية حسب المبلغ المتهرب منه،⁴ وذلك مايلي:⁵

¹ المادة 282 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 282 مكرر 7 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

³ أنظر المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

⁴ عيسى اسماعين، **جباية ومحاسبة المؤسسة**، مرجع سابق، ص: 54.

⁵ المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023، وهو الأمر الذي أقرته المادة 282 مكرر 9 من نفس القانون.

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها أقل من مبلغ 50.000 دج أو يساويه؛
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق مبلغ 50.000 وأقل من مبلغ 200.00 دج أو يساويه؛
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الاخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة. توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة. لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة بـ 100%. وتطبق نسبة 100% كذلك، عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.¹

¹ المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

أسئلة وتطبيقات متعلقة بالمحور الأول: مدخل عام للجباية والنظام الضريبي الجزائري

أجب عن الأسئلة الموالية:

1. هل الجباية (La fiscalité) هي الضريبة (L'impôt) ؟
2. أعط أمثلة عن الجهاز الإداري المسؤول عن الضرائب في الجزائر بمختلف أشكاله ؟
3. قارن بين شبه الجباية والضريبة؟ الإتاوة والضريبة؟ الرسوم الجمركية والضريبة؟
4. ما هو الفرق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة؟
5. كيف يتم استعمال الضريبة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي؟
6. ماهي العلاقة بين السياسة الضريبية، القانون الضريبي، النظام الضريبي؟
7. تحدث عن الدور الاجتماعي للضرائب في الجزائر؟
8. هل يمكن تعريف الوعاء الضريبي أنه الأساس الخاضع للضريبة؟
9. هل يتم اعتماد السقف القانون لرقم الأعمال دائما لتحديد نظام الإخضاع الضريبي؟
10. ماهي أسباب منح امتيازات جبائية للمكلفين، في الضرائب المختلفة؟
11. ماهي الالتزامات الجبائية لكل نظام جبائي جزائري؟

تمرين محلول:

يمارس المكلف عبد الصمد الخاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة نشاط لبيع وصيانة وتصليح الأجهزة الكهرومنزلية:

صرح برقم أعمال تقديري قيمته 5.500.000 دج لنشاط البيع و900.000 دج لنشاط التصليح لسنة 2022. وبعد اختتام السنة المالية 2022 قام المكلف بحساب رقم الأعمال الفعلي وكان 6.600.000 دج لنشاط البيع و1.200.000 دج لنشاط التصليح.

- حساب الضريبة الجزافية الوحيدة؟ وحساب الضريبة الجزافية الوحيدة التكميلية؟
- ما هي العقوبة الجبائية الواقعة عليه؟ إذا تبين أنه قام بأعمال تدليسية لإخفاء رقم الأعمال الحقيقي لنشاط الصيانة والتصليح والمقدر ب 1.800.000 دج. (حساب مبلغ العقوبة).

حل التمرين:

1. حساب الضريبة الجزافية والضريبة التكميلية:

الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU):

– نشاط البيع: 5.500.000 دج ← (IFU) = 5.500.000 دج × 5% = 275.000 دج.

– نشاط التصليح: 900.000 دج ← (IFU) = 900.000 دج × 12% = 108.000 دج.

الضريبة الجزافية الوحيدة التكميلية (IFU):

$$\text{نشاط البيع: } \leftarrow (IFU) = (5.500.000 - 6.600.000) \times 5\% = 55.000 \text{ دج}$$

$$\text{نشاط التصليح: } \leftarrow (IFU) = (900.000 - 1.200.000) \times 12\% = 36.000 \text{ دج}$$

2. العقوبة الجبائية: يتم حساب الفرق بين الضريبة المدفوعة وهي النهائية برقم الأعمال الفعلي المصرح به وليس التقديري وبين الضريبة المحسوبة على أساس رقم الأعمال المصرح. الضريبة المدفوعة برقم الأعمال المصرح به $12\% \times 1.200.000 = 144.000$ دج

أو بطريقة أخرى: الضريبة المدفوعة برقم الأعمال المصرح به تمثل IFU المدفوعة أولاً + IFU التكميلية لنشاط التصليح $\leftarrow 108.000 + 36.000 = 144.000$ دج.

$$\text{الضريبة المحسوبة على أساس رقم الأعمال المصرح } 12\% \times 1.800.000 = 216.000 \text{ دج}$$

$$\text{الفرق يمثل الحقوق المتهرب منها: } 216.000 - 144.000 = 72.000 \text{ دج}$$

العقوبة الجبائية تقدر بـ 15% لأن مبلغ الحقوق المتهرب منها $50.000 \text{ دج} \geq 72.000 \text{ دج} \geq$

$$200.000 \text{ دج}$$

$$\leftarrow \text{مبلغ العقوبة} = 72.000 \times 15\% = 10.800 \text{ دج}$$

المحور الثاني: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة (TVA) La taxe sur la valeur ajoutée**تمهيد:**

تبنّت الجزائر الرسم على القيمة المضافة منذ أبريل 1992، والذي يعتبر ضريبة غير مباشرة عامة تفرض على الاستهلاك. تخصّ العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي والمهني الحر، و عليه تستثنى من المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة العمليات ذات الطابع الفلاحي أو التي لها طابع الخدمة العمومية غير التجارية. كما تم إدراج عمليات البنوك والتأمين (التي كانت سابقا تخضع لرسم خاص بها : الرسم على عمليات البنوك والتأمين) وذلك ابتداء من سنة 1995.

ويعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة يتحملها المستهلك، غير أنه تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم، فيدفعها المنتج أو البائع الذي يكون قد قام بتحميلها للمشتري سابقا. وفي حال خضوع الشخص للرسم على القيمة المضافة بإمكانه الخصم من الرسم الذي يطلبه من عملائه والذي يكون محرر في فاتورة من طرف مموليه أو الذي يدفعه عن الاستيراد.

وعليه سنحاول من خلال هذه المحاضرة التعرف على الرسم على القيمة المضافة وخصائصه، العمليات الخاضعة، العمليات المستثناة، المعدلات المطبقة وطرق الحساب، وكذا آلية الخصم والاسترجاع، وكذا طريقة الدفع والتصريح.

محتويات الدرس:

- أولاً: تعريف الرسم على القيمة المضافة و مجال التطبيق
- ثانياً: العمليات الخاضعة والعمليات المعفاة من الرسم
- ثالثاً: الحدث المنشئ للرسم والمعدلات المطبقة
- رابعاً: تطبيق نظام الحسم (الخصم)
- خامساً: التسويات المربطة بحق الاسترجاع
- سادساً: الالتزامات التصريحية للمكلف بالرسم

أولاً: تعريف الرسم على القيمة المضافة (TVA) *La taxe sur la valeur ajoutée* ومجال تطبيقه:

1. تعريف الرسم على القيمة المضافة:

الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة استهلاك عامة تنطبق على العمليات ذات طبيعة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مهن حرة، وعليه تستثنى من مجال تطبيقها العمليات ذات الطابع الفلاحي أو الخدمات العامة غير التجارية. وابتداءً من جانفي 1995 تم ادراج عمليات البنوك والتأمينات ضمن مجال التطبيق والتي كانت خاضعة لرسم خاص بها (الرسم على عمليات البنوك والتأمين).¹

ويعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الضرائب غير المباشرة يفرض على الاستهلاك، ويتحمل عبء هذه الضريبة المستهلك وليس المؤسسة التي يكمن دورها في تحصيل وتسديد هذه الضريبة لمصلحة الجباية، مع العلم أن طريقة تحصيل هذه الضريبة تتم بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم.²

والرسم على القيمة المضافة ضريبة تفرض على رقم الأعمال أي على مبيعات السلع النهائية والخدمات، وتفرض بنسب متفاوتة ومختلفة على إنتاج سلع ومواد وتقديم خدمات منبثقة عن نشاط صناعي أو تجاري.

2. خصائص الرسم على القيمة المضافة: يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية:³

- أنه ضريبة حقيقية: تخص استعمال المداخل أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.
- أنه ضريبة غير مباشرة: فتدفع بصفة غير مباشرة من طرف المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي ولكن من طرف المؤسسة التي هي المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج وتوزيع السلع والخدمات.
- أنه ضريبة نسبية القيمة: تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالاستناد إلى نوعية المنتج (الحجم أو الكمية).

- أنه ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة: ففي كل مرحلة توزيع الرسم يخص فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتج، بحيث أن في نهاية الحلقة التي اتبعها المنتج، وبالتالي فتكلفة الرسم تحسب بسعر البيع للمستهلك.

¹ **Guide pratique de la tva**, la direction générale des impôts, 2019, p : 08. Sur le site :

<https://www.onca.dz/articles/files/file-pDc1rcWLMYn94RqyKBvQ.pdf>

² فروم محمد صالح، **جباية المؤسسة**، مرجع سابق، ص:259.

³ **GUIDE PRATIQUE DE LA TVA**, la direction générale des impôts, juillet 2021, p : 05-06. Sur le site :

https://mfdgi.gov.dz/images/pdf/guides_fiscaux/Guide_TVA_fr_lfc_2021.pdf

– أنه ضريبة تعتمد على آلية الخصم: أي أن الرسم الذي يدفع للخزينة هو الفارق بين الرسم المحصل (على المبيعات) والرسم المخصوم (المسترجع على المشتريات).

– أنه ضريبة محايدة: محايدة بالنسبة للمدينين الشرعيين بما أنه متحمل من طرف المستهلك النهائي.

3. مجال تطبيق الرسم TVA: تخضع للرسم على القيمة المضافة:¹

1- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، والتي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية. ويطبق هذا الرسم، أيا كان: - الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في انجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.

- شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

2- عمليات الإستيراد.

ثانيا: العمليات الخاضعة لـ TVA والعمليات المعفاة:

1. العمليات الخاضعة للرسم وجوبا: تخضع للرسم وجوبا، العمليات التالية:²

(1) المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون، كما جاء تعريفهم في المادة 04 (من قانون الرسوم على الأعمال)

(2) الأشغال العقارية.

(3) المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي، من المنتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.

(4) المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، كما جاء تعريفهم في المادة 04 (من قانون الرسوم على الأعمال)

(5) التسليمات لأنفسهم:

– لعمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم.

¹ المادة 01 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، نسخة 2023، المديرية العامة للضرائب، يمكن تحميله مباشرة من موقع المديرية العامة

للضرائب: https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/codes_fiscaux_arabe/CTCA_LF_2023_AR.pdf

² المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2023.

– الأملاك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، لأنفسهم، لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجيات مستثمراتهم على ألا تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة.

6) عمليات الايجار، وأداء الخدمات، وأشغال الخدمات والبحث.

7) أ/ بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية قصد بيعها.

ب/ العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك المشار إليها في الفقرة السابقة.

ج/ عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها مبلّك القطع الأرضية، وفقا للشروط المنصوص عليها قانونا.

د/ عمليات بيع العقارات ذات الاستعمال السكني أو الموجهة لإيواء النشاط المهني أو التجاري، المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، حسب التشريع المعمول به وكذا تلك المتعلقة بعمليات بيع المحلات ذات الاستعمال الصناعي.

8) المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات، والمكونة كليا أو جزئيا من الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية، كذا لتحف الفنية الأصلية، والأدوات العتيقة.

9) العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة.

10) الحفلات الفنية والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل.

11) الخدمات المتعلقة الهاتف والتيلكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.

12) عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة.

13) العمليات التي تتجزها البنوك وشركات التأمين.

14) عمليات البيع المنجزة إلكترونيا.

2. العمليات الخاضعة للرسم اختياريًا: يمكن أن يخضع كذلك اختياريًا للرسم بناءً على تصريح منهم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم TVA، على أن يزودوا بسلع أو خدمات:¹

- للتصدير
- للشركات البترولية،
- للمكلفين بالرسم الآخرين،
- لمؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء. المنصوص عليه في المادة 42 من نفس القانون.

ملاحظة: في هذه الحالة يخضع المكفون وجوبًا للنظام الحقيقي.

3. الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة: تمنح الإعفاءات لأهداف اقتصادية واجتماعية أو ثقافية، وقد حددت هذه الإعفاءات بالتفصيل في المواد: 8، 9، 10، 11، 12، وباختصار تعفى من الرسم على القيمة المضافة العمليات التالية:²

- في المجال الاقتصادي: تتعلق الإعفاءات ذات البعد الاقتصادي خصوصًا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تتجزها المؤسسة سونطراك.
- في المجال الاجتماعي: ترتبط بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع (الخبز، الحليب، الشعير، الدقيق... إلخ)، الأدوية والمطاعم المعتدلة الأسعار غير الربحية، كذا السيارات الموجهة للمعطوبين، القاعد المتحركة والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين، وكذا السيارات السياحية الجديدة أو ذات أقدمية ثلاث (03) سنوات بشروط قانونية معينة.، القروض الموجة لاقتناء سكنات، تسديد القروض في إطار عقود القروض العقارية وكذا القرض الايجاري وكذا العمليات البنكية للصيرفة الإسلامية بصيغتي المرابحة والإجارة، وبعض العمليات المحددة بشروط معينة والمتعلقة بالنقل الدولي سواء البحري أو الجوي، وكذا عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية.

¹ المادة 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2023.

² حددت الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة بالتفصيل والشروط في المواد 08، 09، 10، 11، 12 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2023.

• **في المجال الثقافي:** تمس هذه الإعفاءات التظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون، وكذا كل المؤلفات و الإنتاج والنشر الوطني على الحامل الرقمي، التنازل عن التحف الفنية أو الأثرية لفائدة المتاحف و المكتبات العمومية، وكذا مصنوعات الذهب، والفضة والبلاتين الخاضعة لرسم الضمان، العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكارية لشهداء ثورة التحرير الوطني.

ثالثا: الحدث المنشئ للرسم والمعدلات المطبقة

1. الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة: يصبح واجبا التصريح ودفع TVA في الحالات التالية:¹

- بالنسبة للمبيعات: من التسليم القانوني أو المادي لها.
- بالنسبة للأشغال العقارية: من قبض الثمن كليا أو جزئي.
- بالنسبة للمؤسسات الأجنبية: يتكون الحدث المنشئ للرسم من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.
- بالنسبة للمنقولات والأشغال العقارية بالتخصيص: من التسليم النهائي.
- بالنسبة للواردات: من إدخال البضاعة للجمارك، والمدين بالرسم هو المصرح لدى الجمارك.
- بالنسبة للصادرات: من إدخال البضاعة للجمارك، والمدين هو المصرح لدى الجمارك.
- الخدمات: من قبض ثمن الخدمة جزئيا أو كليا، والحفلات والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها تسليم التذكرة.

2. معدلات الرسم على القيمة المضافة: حدد قانون الرسوم على رقم الأعمال معدلات TVA بمعدلين:

- **المعدل العادي:** 19%² ويطبق على العمليات غير خاضعة للمعدل المخفض.
- **المعدل المخفض:** 09% يطبق على العمليات ذات الطبيعة الخاصة بالنسبة للدولة، والتي حددتها المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال³.

¹ المادة 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2023.

² المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2023.

³ المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2023.

3. الأساس الخاضع للرسم (وعاء الرسم): حدد الأساس الخاضع لـ TVA بالنسبة لمختلف العمليات في المواد 15، 16، 17، 18، 19، 20، ونذكر منها اختصاراً ما يلي:¹

- بالنسبة لعمليات البيع من مبلغ المبيعات، وبالنسبة لعمليات تبادل البضائع أو المواد الخاضعة للضريبة من قيمة المواد أو البضائع المسلمة. ويدخل في مبلغ البيع والتبادل حقوق الاستهلاك المفروضة على البضاعة.
- فيما يخص صفقات الأشغال العقارية المبرمة مع شركة أجنبية يتكون المبلغ لخاضع للرسم من المبالغ المدفوعة بالعملة الأجنبية والمحوّلة إلى الدينار بقيمة الصرف السارية عند تاريخ التوقيع على الصفقة.
- عند الاستيراد يتكون المبلغ الخاضع للضريبة من القيمة لدى الجمارك بما فيها الحقوق و الرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة و عند التصدير يتكون المبلغ الخاضع للضريبة من قيمة البضائع عند لتصدير بما في ذلك الحقوق و الرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة.

رابعاً: تطبيق نظام الحسم (الخصم):

1. تعريف نظام الحسم: في حالة خضوع الشخص للرسم على القيمة المضافة بإمكانه خصم الرسم المدفوع إلى مورديه من السلع أو المواد أو الخدمات أو الذي يدفعه عند الاستيراد، وذلك من الرسم المحصل من عملائه والذي يكون محرر في فاتورة من طرف مموليه. في الأخير لا يدفع هذا الشخص سوى الفرق بين الرسم المحصل من العملاء والرسم المدفوع للموردين.

فيكون الرسم على القيمة المضافة، والمذكور في الفواتير، أو البيانات أو في وثائق الاستيراد، و المتقل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة، قابلاً للحسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية.²

يرتكز نظام الحسم فيما يخص الرسم على القيمة المضافة على المبدأ الذي من خلاله يكون الرسم الذي يتقل العناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة، قابلاً للحسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية. و يتم الخصم بعنوان الشهر أو الفصل الذي تم خلاله استحقاق الرسم.

¹ حدد المشرع الأساس الخاضع وبالتفصيل لكل العمليات ومختلف الحالات في المواد 15، 16، 17، 18، 19، 20 قانون الرسوم على رقم الأعمال 2023.

² المادة 29 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2023.

2. آلية استرجاع (خصم/حسم) الرسم على القيمة المضافة:

حيث أن الرسم على القيمة المضافة على المشتريات لا يعتبر عبء على المؤسسة الاقتصادية، رغم أنها تقوم بدفعه أثناء الشراء، باعتبار أنها سوف تقوم باسترجاعه فيما بعد أثناء قبض TVA على المبيعات، لذلك يسمى الرسم على القيمة المضافة المسترجع (TVA récupérable) أو المخصوم (TVA déductible). والذي يعتبر بمثابة حق على عاتق الدولة يتعين عليها استرجاعه فيما بعد عند تحقق العمليات الخاضعة لـ TVA، لذلك يتم تسجيله في الجانب المدين من د/ TVA 4456 مسترجعة. أما بالنسبة للرسم غير القابل للاسترجاع بسبب عدم احترام شروط الاسترجاع فيحمل على تكلفة الشراء لأنه سيبقى عبء على المؤسسة ويظهر ضمن د/ 38 مشتريات أو د/ 20 أو د/ 21 التثبيتات العينية أو المعنوية أو ضمن بعض حسابات 6 الأعباء والمصاريف.¹

3. ما هي العمليات التي تمنح الحق في الحسم؟

العمليات التي تمنح الحق في الحسم هي المبيعات والأشغال العقارية وتأدية الخدمات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة. بمعنى آخر، لا يكون الرسم على القيمة المضافة التي تنقل المواد والمنتجات والخدمات قابلاً للحسم إلا إن تم استعمال هذه الأخيرة في عملية فعلية خاضعة لهذا الرسم.²

4. العمليات المستثناة من الحق في الخصم من الرسم على القيمة المضافة: يستثنى من الحق في الخصم

الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل:³

- العمليات الواقعة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة؛
- العمليات المعفاة؛
- العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى والمراقص؛
- بائعو الأملاك وما شابههم؛
- المستفيدون من الصفقات؛
- الوكلاء بالعمولة والسماسة المحدد نشاطهم عن طريق التنظيم؛
- مستغلو سيارات الأجرة؛

¹ عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة، نفس المرجع، ص: 93.

² أنظر المادة 32 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2023.

³ المادة 41 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2023.

- التظاهرات الرياضية بكل أنواعها ؛
- العروض المسرحية والبالى والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب والعروض المسلية بمختلف أنواعها؛
- السلع والخدمات والمواد والعقارات والمحلات غير المستعملة لحاجيات استغلال النشاط الخاضع للرسم؛
- السيارات السياحية وعربات نقل الأشخاص التي لا تشكل الأداة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة؛
- المنتجات والخدمات المقدمة كهدايا وتبرعات؛
- الخدمات وقطع الغيار واللوازم المستعملة لتصليح الأملاك، المستثناة من الحق في الخصم.
- الاقتناءات من السلع المنقولة أو العقارية المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية، والموجهة للبيع في إطار عقد المرابحة.

5. **شروط الاسترجاع (الخصم):** لا يمكن أن يخضم رسم TVA المدفوع أثناء الشراء إلا باحترام جملة من الشروط موضحة في قانون الرسوم على رقم الأعمال في المواد 29، 30، 38، 41، ويمكن تلخيصها كما يلي:¹

- الحق في الاسترجاع مرخص فقط للأشخاص الخاضعين للرسم TVA التابعين للنظام الحقيقي مما يعني أن الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة ليس لهم الحق في الاسترجاع.
- إن TVA الرسم على القيمة المضافة المسترجع يجب أن يكون بوثائق ثبوتية فاتورة، وثائق جمركية... الخ.
- إن TVA الرسم على القيمة المضافة المسترجع يجب أن يتعلق بعمليات تخص النشاط المهني الخاضع للرسم على القيمة المضافة، وعليه لا يمكن استرجاع TVA المتعلقة بالسلع والخدمات المستعملة لخدمة خاصة أو لنشاط غير خاضع للضريبة.
- إن TVA الرسم على القيمة المضافة المسترجع يجب تسجيله محاسبيا (الدفاتر المحاسبية اليومية) وكذا التصريح الشهري لدى إدارة الضرائب، أي أن المكلف يقوم باسترجاع الرسم بنفسه من خلال G50 بعد تسجيله في المحاسبة.

¹ عيسى سماعين، **جباية ومحاسبة المؤسسة**، مرجع سابق، ص:94.

- لا يمكن استرجاع الرسم على القيمة المضافة المتعلق بالفواتير المسددة نقدا عندما يفوق مبلغها بجميع الرسوم 100.000 دج حتى يكون الرسم المتعلق بهذه الفواتير قابلا للاسترجاع يجب أن يتم الدفع بطريقة أخرى عن طريق شيك بنكي، أمر بالدفع، تحويل... الخ.
- لا يسمح باسترجاع إن TVA الرسم على القيمة المضافة إذا كانت المقتنيات موجهة لاستعمال خاص أو لنشاط غير خاضع للرسم مثل: الهدايا والهبات، مصاريف الاستقبال، مصاريف الفندقة والاطعام، ملابس وتغذية العمال... الخ.
- لا يسمح باسترجاع إن TVA الرسم على القيمة المضافة المتعلق بشراء السيارات السياحية ووسائل نقل العمال عندما لا تشكل الأداة الرئيسية لاستغلال المؤسسة (مثلا وكالات تأجير السيارات وكذا شركات نقل المسافرين).
- لا يسمح باسترجاع إن TVA الرسم على القيمة المضافة المتعلق بالخدمات وقطع الغيار ومستلزمات الأصل المستثنى من حق الاسترجاع (مبدأ الفرع الذي يتبع الأصل)، مثل: قطع الغيار التأمين التصليح والصيانة المتعلق بالسيارات السياحية ووسائل نقل العمال عندما لا تشكل الأداة الرئيسية لاستغلال المؤسسة.
- لا يسمح باسترجاع إن TVA الرسم على القيمة المضافة في حالة الشراء من عند أشخاص خاضعون للنظام الجزافي فهم غير مرخص لهم بفوترة TVA الرسم على القيمة المضافة.

6. حساب الرسم على القيمة المضافة: انطلاقا من نظام الحسم أو الخصم أو الاسترجاع، فإن الرسم المدفوع لإدارة الضرائب والواجب سداه من طرف المكلف القانوني هو حاصل الفرق بين الرسم على القيمة المضافة على رقم الأعمال (المبيعات) والرسم على القيمة المضافة على مبلغ المشتريات والخدمات والاستثمارات المشتراة في الفترة المعنية، أي:

$$TVA \text{ المدفوعة} = TVA \text{ المبيعات} - TVA \text{ المشتريات}$$

$$TVA \text{ المدفوعة} = TVA \text{ المحصلة} - TVA \text{ القابلة للاسترجاع}$$

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة باتباع الخطوات التالية:

- يحسب الرسم المستحق على المبيعات (رقم الاعمال) بضرب المعدل المناسب برقم الأعمال خارج الرسم

- يستخرج الرسم القابل للخصم لمختلف المشتريات المحقق مع احترام المواعيد الزمنية.

– حساب الرسم الواجب تسديده وذلك بحساب الفرق بين الرسم المستحق على المبيعات و الرسم القابل للخصم على المشتريات، و عليه يمكن التمييز بين ثلاث حالات لهذا الفرق:

1. الرسم المستحق على المبيعات أكبر من الرسم على المشتريات في هذه الحالة وجب على المكلف دفع الفرق المتبقي في أجل أقصاه 20 عشرون يوما من الشهر التالي

2. قيمة الرسم المستحق على المبيعات أكبر من الرسم على المشتريات في هذه الحالة ليس على المكلف أي دفع.

3. الرسم المستحق على المبيعات أقل من الرسم على المشتريات، في هذه الحالة يكون للمكلف حق عند إدارة الضرائب و يبقى للتسوية في الرسم المتعلق بمبيعات مستقبلية.¹ ويسمى رسم مرحل للشهر الموالي.

خامسا: التسويات المرتبطة بحق الاسترجاع (الخصم):

إن الحسومات التي تجريها المؤسسة الاقتصادية بخصوص استرجاع الرسم على القيمة المضافة على المشتريات تكتسي طابعا نهائيا، غير أنه يمكن لهذه الخصومات أن يعاد دراستها في بعض الحالات المعينة المنصوص عليها في قانون الرسوم على رقم الاعمال، ويترتب عنها إعادة دفع الرسوم على القيمة المضافة المخصوم أو المسترجع إلى مصلحة الضرائب. ويتم القيام بالتسوية الخاصة بالرسم على القيمة المضافة المخصوم أولا في الحالات التالية:²

- إما عند قاعدة المصد.
- إما عند قاعدة الحصة النسبية.
- عند التوقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين بالرسم.

أ/ تسوية قاعدة المصد : تعتبر قاعدة المصد تحديد للحق في الخصم، ووفقا لهذه القاعدة لا يمكن للرسم على القيمة المضافة الذي أثقل مشتريات المواد والمنتجات الأشياء أو الخدمات الغير مستعملة، إما على حالها أو بعد تحويلها إلى عملية خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يؤدي إلى الاسترجاع، وفي حالة ما إذا تمت عملية الخصم، يستلزم على المدينين المعنيين إعادة دفعها إلى الخزينة عن طريق التسوية.³

¹ أنظر المادة 32 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2023.

² أنظر المادة 37 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2023.

³ الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، جوان 2021، ص:30، يمكن تحميله من الموقع:

https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/guides_fiscaux_arabe/Guide_TVA_lfc_2021_Ar.pdf

أي أن الرسم على القيمة المضافة المتعلق بمشتريات السلع والخدمات يكون مقبولاً للاسترجاع إذا استعملت هذه السلع والخدمات في عمليات خاضعة للرسم، أما إذا وجهت هذه السلع والخدمات لعمليات غير خاضعة فيتعين إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المسترجع وتخص حالات تسوية قاعدة المصد ما يلي:

– **اختفاء السلع:** المكفون بالضريبة ملزمون بإعادة دفع الخصومات السابقة في حالة اختفاء البضاعة (حالة السرقة، الإلتاف، الفيضان، الحريق، انتهاء تاريخ الصلاحية، ...) وذلك قبل العشرين 20 من الشهر الموالي لشهر الاختفاء، بينما لا تجري أي تسوية في حالات القوة القاهرة المثبتة قانوناً.

– **السلع والخدمات المستعملة في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة:** حالة استعمال سلع وخدمات مثقلة بالرسم على القيمة المضافة في عمليات غير خاضعة لها، فإنه يجب إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المخصوم والمتعلق بتلك العمليات لاسيما في حالة استعمال السلع والخدمات:¹

- لأجل الاحتياجات الخاصة لرئيس المؤسسة (اقتطاعات شخصية).
- لأجل إنجاز عمليات معفاة.
- وكذا تلك الممنوحة في شكل تبرعات هبات.

– **عمليات معتبرة غير مسددة بصفة نهائية:** حالة عملية بيع، أشغال أو خدمات معتبرة غير مدفوعة بصفة نهائية، يتوجب على المدين أن يعيد دفع الفرق بين الرسم المتعلق بقيمة عملية البيع، الأشغال أو الخدمات والرسم الذي أثقل عملية شراء المنتج، أو اقتناء الخدمة.²

– إذا اعتبرت عملية البيع لأجل غير مقبوضة الثمن بسبب افلاس الزبون أو وفاته أو هروبه، فالمؤسسة (المورد) مطالبة في هذه الحالة بإعادة دفع الرسم على المشتريات التي تم بيعها وكذا استرجاع الرسم على المبيعات غير المقبوضة المحققة مع نفس الزبون من جهة أخرى.³

ب/ تسوية قاعدة الحصاة النسبية: يجب القيام بتسوية الخصم الأولي حالة عدم الاحتفاظ بالاستثمار القابل للاهتلاك الذي منح الحق في الخصم في أجل قدره خمس (5) سنوات علما ان سنة الاقتناء وسنة التنازل تحسب سنة كاملة، وبهذا فإن التسوية يطالب بها الخاضع للرسم عندما يتدخل الحدث الذي يبررها والمتمثل

¹ الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، نفس المرجع، ص: 31.

² الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مرجع سابق، ص: 31.

³ عيسى سماعيل، **جباية ومحاسبة المؤسسة**، مرجع سابق، ص: 110.

في تنازل عن ملك أو التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين في أجل قدره خمس (5) سنوات ابتداء من اقتناء أو إستيراد المواد التي منحت الحق في الخصم. وعلى المدين بالرسم إعادة دفع مبلغ يعادل مقدار الرسم على القيمة المضافة المخصوم أوليا والذي يطرح منه الخمس لكل سنة أو جزء من السنة المدنية المنصرمة منذ بداية فترة التسوية.

مثال لكيفية تطبيق قاعدة الحصة النسبية :

– قامت مؤسسة النجاح المتخصصة في تحويل مادة البلاستيك في شهر مارس 2017 باقتناء آلة بمبلغ قدره 4.500.000 دج خارج الرسم HT، ترتب على عملية الاقتناء خصم رسم على القيمة المضافة بقيمة 855.000 دج، في شهر جوان 2020 قامت المؤسسة ببيع عن هذه الآلة لمؤسسة خاصة أخرى.

المطلوب: حساب قيمة الرسم على القيمة المضافة الواجب إعادة دفعه لمصلحة الضرائب بسبب التنازل عن الآلة المقتناة سنة 2017 تطبيق تسوية قاعدة الحصة النسبية : تتم التسوية على النحو التالي :

• الرسم على القيمة المضافة المخصوم عند اقتناء الآلة في سنة 855.000 = 2017 دج .

• مدة الإحتفاظ بالآلة هي أربع سنوات 2017 ، 2018 ، 2019 ، 2020.

• الرسم الواجب إعادة دفعه $5/1 \times 855.000 = 171.000$ دج

– إذا تم بيع هذه الآلة في سنة 2021 أو لاحقا لا يتوجب على الشركة إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة، لانتهاء مدة التسوية أي لاحتفاظها بالآلة لمدة خمس سنوات أو أكثر .

ج/تسوية حدث التوقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين: في حالة التوقف عن النشاط بشكل نهائي أو التخلي عن صفة المدين (في حالة تغيير التشريع، أو الانتقال من النظام الحقيقي إلى الجزافي)، فإن الخاضع للضريبة مطالب بإعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بالبضائع الموجودة في المخزن والتي تحقق الحق في الاسترجاع بشأنها من جهة، وكذا بإعادة دفع الرسوم المتعلقة بالتثبيات التي لم تكمل مدة الخمس (5) سنوات من تاريخ اقتنائها إلى تاريخ التوقف عن النشاط.

سادسا: الإلتزامات التصريحية: يترتب عن الخضوع للرسم على القيمة المضافة جملة من التصريحات المحددة وفق القانون الضريبي كما يلي:¹

¹ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب: <https://mfdgi.gov.dz/ar/2014-05-29-13-06-51/144-2014-07-14-13->

02-55/520-3 ، تاريخ الإطلاع: 2023/02/12.

❖ **التصريح بالوجود** : يتعين على المكلفين الجدد، أن يكتتبوا، خلال ثلاثين (30) يوما من بدء عملياتهم، لدى مفتشية الضرائب التي تتبعون لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة (السلسلة ج08 08G).

❖ **التصريح بالعمليات المنجزة** : يتعين على المكلفين بالرسم، أن يكتتبوا في الـ 20 يوما الأولى من كل شهر، تصريحا مطابقا للنموذج المقدم من طرف الإدارة (السلسلة ج50 50G)، يبين من جهة، المبلغ الإجمالي للعمليات التي تم بإنجازها؛ ومن جهة أخرى، تفاصيل العمليات الخاضعة للضريبة.

- **مثال** : يجب أن يتم التصريح بالعمليات المنجزة خلال شهر نوفمبر، في الـ 20 يوما الأولى من شهر ديسمبر.

- **ملاحظة**: بمناسبة كل تصريح مكتتب من طرف المدين بالرسم على القيمة المضافة، فإنه يتعين على هذا الأخير أن يرفق بالتصريح، كشفا، بما فيه على دعامة إلكترونية، يتضمن فيما يخص كل مورد، المعلومات التالية:

- رقم التعريف الإحصائي ؛
- الاسم واللقب أو تسمية الشركة ؛
- العنوان ؛
- رقم التسجيل في السجل التجاري ؛
- تاريخ ومرجع الفاتورة ؛
- مبلغ المشتريات التي تمت أو الأداءات المقدمة ؛
- مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسددة.

كما يجب تقديم كشف رقم الأعمال، المشار إليه في المادة 76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، على دعامة إلكترونية.

❖ **التصريح بالتوقف** : إن توقف المكلف عن ممارسة مهنته أو تنازل عن صناعته أو تجارته، يتعين عليه خلال الأيام العشرة (10) التي تلي هذا التوقف أو التنازل، أن يكتتب تصريحا لدى المفتشية التي تلقت التصريح بالوجود.

أسئلة وتطبيقات متعلقة بالمحور الثاني: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

أجب عن الأسئلة الموالية:

1. ماهو الفرق بين المكلف الحقيقي للرسم على القيمة المضافة والمكلف المدين لإدارة الضرائب بالرسم ؟
 2. بماذا يتميز الرسم على القيمة المضافة؟
 3. اشرح آلية خصم الرسم على القيمة المضافة؟
 4. أذكر بعض الحالات التي لا يسمح فيها خصم (استرجاع) الرسم على القيمة المضافة؟
- تمرين محلول:** تحقق مؤسسة متخصصة في صناعة الأفرشة رقم أعمال سنوي لا يقل عن 65.000.000 دج، وعليه تخضع هذه المؤسسة لنظام الربح الحقيقي لتحديد الربح الخاضع للضريبة وباقي الضرائب.

قامت هذه المؤسسة خلال 2021 بالعمليات التالية بتحقيق الحدث المنشئ لـ TVA لكل العمليات:

- شهر ماي: حققت خلال هذا الشهر رقم أعمال قدره 4.500.000 دج HT، كما قامت بشراء كمية مواد أولية قدرها 2.380.000 TTC، إضافة إلى اقتناء آلة إنتاجية خاصة بالتغليف بمبلغ 1.400.000 دج HT، كما وصلت فاتورة الكهرباء بمبلغ 97.000 دج HT. دفعت كل المشتريات والمصاريف بشيك بنكي ماعدا فاتورة الكهرباء دفعت نقدا.

- شهر جوان: حققت رقم أعمال قدره 1.400.000 دج HT، وقيمة المواد الأولية المشتراة خلال الشهر تقدر بـ 600.000 دج HT، كما قامت المؤسسة باقتناء صناديق لحمل وتوزيع البضاعة بقيمة 1.400.000 دج HT. ودفعت مصاريف صيانة بمبلغ 130.900 دج TTC كما تم تسجيل تلف مواد أولية مشتراة بقيمة 820.000 دج HT. دفعت كل المشتريات والمصاريف بشيك بنكي ماعدا مصاريف الصيانة دفعت نقدا.

المطلوب: حساب TVA الواجب الدفع من خلال التصاريح الشهرية G50 وذكر آخر أجل لذلك.

حل التمرين:

1. شهر ماي:

أ/ حساب TVA المدفوعة: $TVA = TVA \text{ المحصلة (المبيعات) } - TVA \text{ المسترجعة (المشتريات)}$

$TVA \text{ المحصلة (المبيعات): } \leftarrow TVA = 4.500.000 \times 19\% = 855.000 \text{ دج}$

TVA المسترجعة (المشتريات):

• شراء المواد الأولية: HT = 2.380.000 ÷ 1,19 = 2.000.000 دج ← TVA = 2.000.000 × 19% = 380.000 دج (مسترجعة).

• شراء آلة إنتاجية: ← TVA = 1.400.000 × 19% = 266.000 دج (مسترجعة)

• دفع مصاريف الكهرباء: ← TVA = 97.000 × 9% = 8.730 دج (مسترجعة)

TVA المدفوعة = 855.000 - (380.000 + 266.000 + 8.730) = 200.720 دج

ب/ آخر أجل للتصريح الشهري 50G و دفع TVA لشهر ماي هو قبل 20 من شهر جوان.

2. شهر جوان:

أ/ حساب TVA المدفوعة: TVA = TVA المحصلة (المبيعات) - TVA المسترجعة (المشتريات)

TVA المحصلة (المبيعات):

• TVA المبيعات = 1.400.000 × 19% = 266.000 دج

• TVA للدفع عن تلف مواد أولية: 820.000 × 19% = 155.800 دج

TVA المسترجعة (المشتريات):

• شراء المواد الأولية: ← TVA = 600.000 × 19% = 114.000 دج (مسترجعة).

• شراء صناديق لحمل البضاعة: ← TVA = 1.400.000 × 19% = 266.000 دج (مسترجعة)

• دفع مصاريف الصيانة: ← TVA (غير مسترجعة) لأنها دفعت نقدا ومبلغها ≤ 130.900

100.000 دج.

TVA المدفوعة = (266.000 دج + 155.800 دج) - (266.000 دج + 114.000 دج) = 41.800 دج

• ب/ آخر أجل للتصريح الشهري 50G و دفع TVA لشهر جوان هو 20 من شهر جويلية.

المحور الثالث: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني (TAP) La taxe sur l'activité professionnelle

تمهيد:

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة مباشرة تفرض على مختلف الأنشطة التجارية والمهنية للأشخاص الطبيعيين والمعنويين على حد سواء، وقد تم تأسيس الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996، أين تم دمج كل من (الرسم على النشاط الصناعي والتجاري TAIC) و (الرسم على النشاط الغير تجاري TANC) في الرسم على النشاط المهني TAP. ومن خلال هذا المحور من المطبوعة سنحاول التعرف على هذا الرسم بعرض تعريفه، مجال تطبيقه، معدلاته وطريق الحساب، وكذا الإعفاءات وطرق التصريح والدفع.

محتويات الدرس:

- أولاً: تعريف الرسم على النشاط المهني، مجال التطبيق والحدث المنشئ
- ثانياً: الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني والتخفيضات المطبقة
- ثالثاً: الأساس الخاضع للرسم، معدلاته وطريقة الحساب
- رابعاً: التصريحات اللازمة والعقوبات المطبقة

أولاً: تعريف الرسم على النشاط المهني، مجال التطبيق والحدث المنشئ

من خلال هذا العنصر سنتعرف على مفهوم الرسم على النشاط المهني، وماهي العمليات التي يطبق عليها، وكذا الحدث أو الواقعة المنشأة للرسم.

1. تعريف الرسم على النشاط المهني TAP:

يعتبر الرسم على النشاط المهني من بين الضرائب المباشرة التي تفرض على رقم الأعمال كما هو الحال بالنسبة للرسم على القيمة المضافة، وقد جاء هذا الرسم ضمن الإصلاحات التي تبنتها الجزائر سنوات

التسعينات ليجمع بين الرسم على النشاط الصناعي والتجاري والرسم على النشاط غير التجاري.¹ وحاليا هو رسم يفرض على رقم الأعمال الذي يحققه الأشخاص الذين يقوم بممارسة نشاط صناعي أو تجاري أو مهني.

2. مجالات تطبيق الرسم على النشاط المهني:

يخضع للرسم على النشاط المهني الأشخاص الطبيعيون والمعنويون التابعون للنظام الحقيقي الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح التجارية والصناعية أو الضريبة على أرباح الشركات،² ومن بين الأنشطة الخاضعة للرسم على النشاط المهني نذكر:³

- التجارة بالتجزئة
- الأشغال العمومية والري
- البنوك والتأمينات
- محطات الخدمات
- الفنادق السياحية
- الصيدليات ومخابر التحاليل
- العيادات الطبية الخاصة
- نقل المسافرين والبضائع.

3. الحدث المنشئ: يشتمل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني⁴:

- بالنسبة للمبيعات: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة،
- بالنسبة للأشغال العقارية: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن
- بالنسبة لتأدية الخدمات: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

ثانيا: الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني والتخفيضات المطبقة:

1. الإعفاءات المطبقة:

¹ فروم محمد صالح، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص: 227.

² المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

³ عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة، مرجع سابق، ص: 172.

⁴ المادة 221 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- لقد منح القانون الضريبي جملة من الإعفاءات لنشاطات وحالات محددة نذكر منها: تستثنى من القاعدة الخاضعة للرسم على النشاط المهني¹:
- مبلغ عمليات البيع المنجزة من طرف المنتجين.
 - مبلغ عمليات البيع المتعلقة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع والمدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من تعويض.
 - مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد انتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.
 - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتضمنة للمواد الاستراتيجية، وفقا للتشريع والتنظيم الساري المفعول، عندما لا يتجاوز هامش البيع بالتجزئة 10%.
 - الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي.
 - العمليات المنجزة بين الشركاء الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلها حددت المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
 - المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام والأسفار.
 - مبلغ غرامات التأخير والمنتجات الأخرى التي لا تتوافق مع الشريعة الإسلامية، المحصلة من طرف البنوك والمؤسسات المالية عندما توجه هذه المبالغ للأعمال الخيرية .
 - يستثنى أيضا من القاعدة الخاضعة للرسم على النشاط المهني إيرادات ومداخيل أصحاب المهن الحرة الخاضعين للنظام المبسط
 - الأنشطة الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.
 - الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا.
 - الشباب المستفيد من مشاريع الدولة في إطار (ansej, andi....) لفترة وشروط محددة قانونا.

2. التخفيضات المطبقة:

- يحدد رقم الأعمال الخاضع للضريبة مع الأخذ بعين الاعتبار لما يلي²:
- 1.2 تخفيض قدره 25 %:

¹ حددت هذه الإعفاءات في المواد 217، 218، 220، 13، 13 مكرر، 138، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023

- مبالغ الإيرادات الناتجة من أنشطة البناء والأشغال العمومية والري.

2.2 تخفيض قدره 30 %:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة (بشرط رقم الأعمال غير محقق نقدا)؛
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50 % من الحقوق غير المباشرة.

3.2 تخفيض قدره 50 %:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50 % من الحقوق غير المباشرة.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط أن: تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية، أن يكون معدل الربح بالتجزئة بين 10% و30%

4.2 تخفيض قدره 75%: على مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين، المازوت، وقود غاز البترول المميع، الغاز الطبيعي المضغوط.

1.2 يمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، تخفيضًا بنسبة 30% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة.

■ **ملاحظة:** لا تمنح التخفيضات المذكورة أعلاه إلا بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقدا،¹ أي للاستفادة من التخفيضات يجب أن يكون رقم الأعمال المحقق بوسائل دفع أخرى.

ثالثًا: الأساس الخاضع للرسم، معدلاته وطريقة الحساب:

1. **تحديد أساس فرض الضريبة:** يؤسس فرض الرسم على النشاط المهني على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة².

¹ المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023

2. معدل الرسم على النشاط المهني: يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي:¹

- 1,5% .

- 3% بالنسبة لنشاط النقل عن طريق الأنايب للمحروقات.

3. حساب الرسم على النشاط المهني TAP :

يتم حساب قيمة الرسم على النشاط المهني من خلال تطبيق المعدل المحدد حسب النشاط وضربه في رقم الأعمال المحقق خارج الرسوم من قبل المكلف كالتالي:

الرسم على النشاط المهني = رقم الأعمال المحقق الشهري × معدل TAP حسب نوع النشاط (1,5% أو 3%)

رابعاً: التصريحات اللازمة والعقوبات المطبقة:

يستوجب على المكلفين الخاضعين للرسم على النشاط المهني تقديم تصريحات معينة، وفي حال عدم الالتزام بالواجبات التصريحية والأجال المحددة.

1. الالتزامات التصريحية للمكلفين بالرسم:

❖ التصريح الشهري: يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للرسم على النشاط المهني، أن يكتبوا خلال أجل أقصاه (30) أفريل من كل سنة، لدى مفتش الضرائب التابع لمكان فرض الضريبة، تصريحاً بمبلغ رقم الأعمال المحقق أو الإيرادات المهنية الإجمالية، حسب الحالة، خلال الفترة الخاضعة للضريبة. فيما يخص المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، يجب تمركز كل تصريحات الرسم على النشاط المهني الخاص بالوحدات أو المؤسسات أو الورشات مهما كان مقر إقامتها و تكتتب وتدفع شهرياً لدى مصالح الهيئة المكلفة بالمؤسسات الكبرى فيما يخص كل هذه الوحدات. تلتزم الشركة، عند كل تصريح، بإرفاق جدول يبين فيه بالنسبة لكل وحدة ما يأتي: رقم التعريف الجبائي للوحدات؛ التعيين؛ عنوان و بلدية و ولاية محل الإقامة؛ رقم الأعمال الشهري الخاضع للضريبة والحقوق المترتبة عليه؛

¹ المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

علاوةً على كيفية التصريح والدفع عن طريق التصريح سلسلة ج رقم 50، فإنّ الرسم على النشاط المهني يمكن أن يتم التصريح به وتسديده عبر الطريق الإلكتروني في الآجال والشروط التي يتم تحديدها عن طريق التنظيم (المادة 166 من قانون الإجراءات الجبائية).

❖ المطبوعات الواجب استعمالها:

- تصريحات شهرية متمثلة في نموذج (G50)،
 - سلسلة ج رقم 11 المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، صنف الأرباح المهنية؛
 - سلسلة ج رقم 04 المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات.
2. العقوبات الجبائية المطبقة على الرسم على النشاط المهني:
- عقوبات إيداع تصريحات جبائية ناقصة: في حالة قيام الإدارة الجبائية بعملية رقابة جبائية واكتشفت أن المكلف بالضريبة قدم تصريحات جبائية غير صحيحة، فيتم اصدار جدول ضريبي لمطالبته بحقوق الرسم المتهرب منها إضافة للعقوبات التالية:
 - 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها أقل من أو يساوي 50.000 دج
 - 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها أكثر من 50.000 دج وأقل من أو يساوي 200.000 دج
 - 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها أكثر من 200.000 دج
 - تطبيق نسبة زيادة موافقة لنسبة الاخفاء دون أن تقل عن 50% في حالة القيام بأعمال تدليسية.
 - عقوبات غياب التصريحات: في حالة امتناع المكلف عن اكتتاب التصريحات الشهرية أو السنوية في مدة 30 يوما ابتداء من تاريخ تذكيرها بذلك، فإن إدارة الضرائب باستطاعتها أن تقدر مبلغ الرسم على النشاط المهني تلقائياً مع زيادة الحقوق المستحقة بنسبة 25% مهما كان مبلغ الحقوق المتملص منها. علاوة على غرامة 500 دج لكل التزام جبائي بخصوص التصاريح الشهرية غير المودعة.
 - عقوبات تأخير التصريحات الجبائية: يتم تطبيقها بنفس الشكل المطبق على التصريح بالرسم على القيمة المضافة باعتبارهما يدفعان بنفس التصريح الشهري ويتم تطبيق عقوبة تتراوح من 15% إلى 35% كأقصى حد حسب عدد الأشهر المتأخر بها.

أسئلة وتطبيقات متعلقة بالمحور الثالث: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني

أجب عن الأسئلة الموالية:

- ماهي أوجه الشبه وأوجه الاختلاف بين الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني؟
- ماهي الواقعة المنشأة للرسم على النشاط المهني؟
- كيف يتك التصريح بالرسم على النشاط المهني؟

تمرين محلول: أحسب في كل حالة من الحالات التالية، الرسم على النشاط المهني الواجب سداذه، مع ذكر أجل التصريح في كل حالة:

1. شركة تجارية للبيع بالجملة للأفرشة رقم أعمال لشهر جانفي قدره 4.500.000 دج HT البيع تم بشيك بنكي.
2. شركة تجارية لبيع مواد التنظيف بالتجزئة: رقم أعمال لشهر مارس قدره 2.400.000 دج HT البيع تم نقدا.
3. حقق محامي رقم أعمال لشهر أوت قدره 1.400.000 دج HT.
4. شركة عقارية للبناء رقم أعمال لشهر جوان: 5.200.000 دج HT، نصفه تم عن طريق دفعات بنكية.
5. محطة وقود وخدمات السيارات: رقم أعمال جويلية 6.000.000 دج، ربع هذا الرقم تم بطرق غير نقدية.

الحل:

1. شركة تجارية للبيع بالجملة للأفرشة: (البيع بالجملة تخفيض 30%، وبشيك بنكي):
 - $TAP = 4.500.000 \times 70\% \times 1.5\% = 47.250$ دج
2. شركة تجارية لبيع مواد التنظيف بالتجزئة و البيع نقدا: $TAP = 2.400.000 \times 1.5\% = 36.000$ دج
3. شركة عقارية تخفيض 25%، لنصف رقم الأعمال الذي تم عن طريق الدفعات البنكية :
 - $TAP = 2.600.000 \times 1.5\% = 39.000$ دج
 - $TAP = 2.600.000 \times 75\% \times 1.5\% = 29.250$ دج
 - مجموع $TAP = 39.000$ دج + 29.250 دج = 68.250 دج
4. محطة وقود وخدمات السيارات، تخفيض 75% للدفعات غير النقدية فقط وهي ¼ من رقم الأعمال.
 - $TAP = 4.500.000 \times 1.5\% = 67.500$ دج
 - $TAP = 1.500.000 \times 25\% \times 1.5\% = 5.625$ دج
 - مجموع $TAP = 67.500$ دج + 5.625 دج = 73.125 دج

المحور الرابع: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات (IBS) sociétés

تمهيد:

تأسست الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر بموجب القانون 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991¹، حيث جاءت هذه الضريبة لتعويض الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (BIC)، وتطبق على جميع الأشخاص المعنويين الذين يحققون أرباحا في الجزائر، وكذا إلغاء التمييز في المعاملة الضريبية بين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية، والشركات العمومية والشركات الخاصة.²

و من خلال هذا المحور سنحاول إبراز أهم الجوانب المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات من تعريفها، مجال تطبيقها، إعفاءاتها، حسابها وكذا التزاماتها التصريحية.

محتويات الدرس:

- أولا: تعريف الضريبة على أرباح الشركات خصائصها
 - ثانيا: مجال التطبيق والإعفاءات الممنوحة
 - ثالثا: المعدلات المطبقة
 - رابعا: الأساس الخاضع وحساب الضريبة
 - خامسا: الالتزامات التصريحية بالضريبة
- أولا/ تعريف الضريبة على أرباح الشركات وخصائصها:

¹ القانون 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991، ج ر ج ج، العدد: 57 الصادرة في 31 ديسمبر 1990.

² فروم محمد صالح، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص: 143.

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات من أهم بين الضرائب المباشرة في القانون الضريبي الجزائري، وهي ضريبة سنوية تفرض على الأشخاص المعنويين، و تتميز بمجموعة من الخصائص التي تميزها عن باقي الضرائب.

1. تعريف الضريبة على أرباح الشركات (IBS): حسب القانون الجبائي تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و تسمى هذه الضريبة الضريبة على أرباح الشركات.¹
2. خصائص الضريبة على أرباح الشركات: من خلال تعريف الضريبة على أرباح الشركات يمكن استخلاص خصائصها كما يلي:

- ضريبة سنوية: حيث تفرض مرة واحدة خلال السنة المالية على الأرباح المحققة.
- ضريبة حقيقية: لأنها تعتمد على الربح الحقيقي كأساس خاضع للضريبة.
- ضريبة عامة: لأنها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز طبيعتها.
- ضريبة نسبية: وذلك من خلال تطبيق نسبة ثابتة تضرب في الربح المحقق.
- ضريبة تصريحية: بحيث يتعين على المكلفين التصريح السنوي بمجمل أرباحهم المحققة لدى مفتشية الضرائب التابعين لها إقليمياً.

ثانياً/ مجال تطبيق الضريبة والاعفاءات الممنوحة:

أ. مجال التطبيق: حدد القانون الجبائي أنواع الشركات الخاضعة لـ (IBS) وجوباً، كما أعطى لبعض الأنواع حق اختيارها لنظام ضريبة (IBS).

1. الخاضعين للضريبة وجوباً: تخضع للضريبة على أرباح الشركات حسب القانون الجبائي:²

1.1 الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري إلا إذا اختارت الخضوع إليها وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 و هذا الاختيار لا رجعة مدى حياة الشركة.

¹ المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- الشركات المدنية التي لم تتكون على شركة بالأسهم ، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بتصريح المنصوص عليه في المادة 151، وهذا الاختيار لا رجعة مدى حياة الشركة.

- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال الشروط القانونية.

2.1 المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

3.1 الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12. (التي تحدد الأنشطة التي تدرج ضمن

الأرباح الصناعية والتجارية ومنها مثلا: تأجير المؤسسات التجارية والصناعية بعقارها، عمليات الوساطة لشراء العقارات...)

4.1 الشركات التعاونية والإتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 .

2. الشركات الخاضعة حسب الاختيار: حسب نص المادة 136 يمكن استنتاج الشركات الخاضعة حسب

الإختيار والمتمثلة في شركات الأشخاص والشركات المدنية كما يلي:

- شركات التضامن؛

- شركات التوصية البسيطة؛

- شركات المساهمة؛

- الشركات المدنية.

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

ب. المجال الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات: تعتبر أرباحا محققة بالجزائر على الخصوص:¹

▪ الأرباح المحققة في شكل شركات، العائدة من الممارسة العادية لنشاط ذو طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود منشأة دائمة حسب ما تنص عليه الاتفاقيات الجبائية.

▪ أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.

▪ أرباح المؤسسات و إن كانت لاتملك منشأة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.

¹ المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ماعدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.
- الأرباح و النواتج و المداخل المحققة في الجزائر من طرف الشركات الأجنبية والمترتبة عن عمليات تتعلق بالممتلكات الي تھوزھا الجزائر.
- الأرباح التي يعود حق الإخضاع الضريبي بشأنها إلى الجزائر بموجب معاهدة جباية.
- ت. الإعفاءات: يمنح المشرع الجبائي جملة من الإعفاءات الضريبية، والتي قد تكون بصفة دائمة أو مؤقتة:
 1. الإعفاء الدائم: تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات:¹
 - التعاونيات الإستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.
 - المؤسسات التابعة لجمعية الأشخاص ذوب الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
 - صناديق التعاون الفلاحية بعنوان العمليات البنكية والتأمين والمحققة مع شركائها فقط.
 - التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا الإتحادات المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها، بإستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.
 - الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل، حفظ وبيع المنتوجات الفلاحية وكذا إتحاداتها المعتمدة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيرها مع بعض الشروط القانونية (المحددة في نفس المادة).
 - العمليات المحقق من طرف تعاونيات الحبوب و إتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب والمتعلقة بشراء، بيع أو تحويل أو نقل الحبوب. بشروط قانونية. (المحددة في نفس المادة)
 - المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.
 - عمليات تصدير السلع والخدمات باستثناء تلك المنجزة من طرف مؤسسات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك وكذا بالنسبة لمتعامل الهاتف النقال وحاملي تراخيص إقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الأنترنت والمؤسسات الناشطة في المجال القبلي أو البعدي للإنتاج في القطاع المنجمي مقارنة مع عمليات تصدير المنتجات المنجمية على حالها الخام أو بعد تحويلها. يحدد الربح المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة. (ترتبط الاستفادة من أحكام هذه الفقرة، بتقديم الشركة إلى

¹ المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

المصالح الجبائية المختصة، وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك موطن بالجزائر، وفقا للشروط والآجال المحددة في التنظيم الساري المفعول).

– تعاونيات الصيد البحري وتربية المائيات، واتحاداتها المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالصيد البحري وتربية المائيات و المسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.

2. **الإعفاء المؤقت:** كما يمنح القانون إعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لكن بمدة محددة، و تتمثل هذه الأنشطة فيما يلي:¹

▪ الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون: للاستفادة من إعانة" الوكالة الوطنية لدعم و تنمية المقاولاتية "أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. ترفع مدة الإعفاء إلى ست (06) سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الإستغلال . وتمدد فترة الإعفاء هذه بسنتين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (03) عمال على الأقل لمدة غير محددة. إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الدولة المذكورة أعلاه في منطقة بالجنوب وتستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، تمدد مدة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

▪ تستفيد من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات، المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء الوكالات السياحية و الأسفار.

▪ تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط، و كالات السياحة و الأسفار و كذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

▪ أرباح الودائع في حسابات الاستثمار، المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية، لمدة خمس (05) سنوات ابتداء من 01 جانفي 2023.

ثالثا/ **المعدلات المطبقة:** يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

أ. **المعدلات المطبقة عند التصريح المباشر:**

– 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع،

¹ المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- **23%** بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري، وكذا الأنشطة السياحية و الحمامات باستثناء وكالات السياحة والأسفار.
- **26%** بالنسبة للأنشطة الأخرى.
- **10%** يطبق على الأرباح المعاد استثمارها والتي تحترم الشروط الجبائية المنصوص عليها.
- ب. **الاقطاع من المصدر بعنوان الضريبة IBS**: تحدد نسبة الاقطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:
 - **10%** بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكافلات. ويمثل الاقطاع المتعلق بهذه العوائد - اعتمادا ضريبيا يخضع من فرض الضريبة النهائي؛
 - **40%** بالنسبة المداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقطاع طابعا محررا؛
 - **20%** بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقطاع من المصدر. يكتسي هذا الاقطاع طابعا محررا؛
 - **30%** بالنسبة:
 - للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات؛
 - للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.
 - للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك.
 - **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%** معدل محرر بالنسبة لعائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية و كذا المداخل المماثلة، المذكورة في المواد من 45 إلى 48 من هذا القانون، المحققة من طرف الأشخاص المعنويين الذين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر.
 - **05%** معدل محرر يطبق على الأرباح المتأتية من توزيع الأرباح التي تم اخضاعها للضريبة IBS في الشركة الموزعة أو تم اعفاءها صراحة.

▪ 20% معدل محرر بالنسبة لفوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المحققة من قبل الشركات المعنوية التي لا تمتلك منشأة مهنية دائمة بالجزائر.

رابعاً/ الأساس الخاضع حساب الضريبة:

أ. تحديد الأساس الخاضع للضريبة (IBS):

يتمثل وعاء IBS في الربح الصافي للشركة، وهو الفرق بين النواتج والأعباء، يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة (النتيجة الجبائية) عن طريق إجراء تعديلات على النتيجة المحاسبية، وذلك بإجراء التخفيضات الممنوحة قانوناً، وبإضافة المصاريف التي ترفض إدارة الضرائب اعتبارها أعباء على المؤسسة.

و بالتالي يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية عن طريق إضافة المصاريف التي تم خصمها محاسبياً لكنها جبائياً غير مقبولة أو أنها تعدت السقف المسموح به قانوناً، وتسمى (أعباء غير قابلة للخصم، أو استردادات أو إدماجات). كما يتم في بعض الحالات الأخذ في الحسبان بعض التخفيضات التي تستفيد منها الشركة في حالات معينة والتي تطرح من النتيجة المحاسبية، مثل تخفيض العجز المالي المحقق لسنوات سابقة بشروط قانونية.

و على هذا الأساس فإن: الربح الجبائي (النتيجة الجبائية) = الربح المحاسبي + الاستردادات - التخفيضات

ب. الأعباء القابلة للخصم وغير القابلة للخصم (أحكام مشتركة مع الضريبة على الدخل الإجمالي IBS و IRG):

1. المصاريف القابلة للخصم: تعتبر المصاريف القابلة للخصم كل المصاريف العامة التي لها علاقة مباشرة بالنشاط والتي تم ادراجها سابقاً عند تحديد الأساس الخاضع للضريبة. حتى يمكن خصم الأعباء المختلفة من إيرادات الشركة يجب أن تتوفر فيها شروط وهي: أن تكون هذه الأعباء مرتبطة أساساً بنشاط المؤسسة؛ أن تكون مبررة ومرتبطة بنفس السنة؛ أن يكون خصمها مسموحاً به قانوناً¹.

المصاريف القابلة للخصم عموماً هي:

▪ مشتريات البضاعة والمواد الأولية،

¹ حددت الأعباء القابلة للخصم وكذا بعض شروط الخصم في المادة 141، 141 مكرر 3، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

- مصاريف المستخدمين،
 - الأعباء الاجتماعية: وهي الإشتراكات في مختلف أنظمة الإيداع الإجتماعية (التأمينات، المرض، البطالة، حوادث العمل، منح عائلية)
 - الأعباء المالية: الفوائد وأرباح الصرف والأتعاب ومصاريف المساعدة التقنية ومصاريف المقر وكذلك الأتاوى المستحقة عن البراءات ورخص الاستعمال وعلامات الصنع وغيرها من المصاريف المالية الخاصة بالإقتراضات المبرمة خارج الجزائر.
 - مبالغ أجور الكراء والأعباء الإيجارية : (مبالغ أجور كراء المحلات المهنية والعتاد) : يتم هذا الخصم بعنوان السنة المالية التي استحققت فيها مبالغ أجور الكراء أو أصبحت سارية دون مراعاة لتاريخ دفعها؛ كما تطبق أيضا قابلة خصم مبالغ أجور الكراء فيما يخص عقد الاعتماد الإيجاري.
 - أقساط التأمين: تعد قابلة للخصم عندما تضمن أصول المؤسسة أو خسائر الاستغلال؛
 - المهام ومصاريف النقل والتنقل؛
 - مصاريف الصيانة و الإصلاح؛
 - مختلف مصاريف التسيير، مصاريف المكتب، البريد والمواصلات، الإشهار؛
2. المصاريف غير القابلة للخصم بصفة مطلقة: وهي تلك المصاريف لا تقبلها إدارة الضرائب كمصاريف تخصم من الربح مهما كانت مبررة و مهما كان مبلغها وهي عادة التي ليست علاقة مباشرة بالاستغلال، وتتمثل في:¹
- تكاليف الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.
 - الهدايا المختلفة ماعدا التي لها طابع اشهاري.
 - الإعانات والتبرعات ماعدا منها ذات الطابع الإنساني.
 - مصاريف الحفلات والاستقبال بما فيها الاطعام والفندقة والعروض، ماعدا تلك المتعلقة مباشرة بالاستغلال.
 - الغرامات والعقوبات. والمصادرات والجزاءات، مهما كانت طبيعتها، المدفوعة نتيجة مخالفة الأحكام القانونية.
 - الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين.

¹ المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة مليون دينار (1.000.000 دج) مع احتساب كل الرسوم.
- 3. **المصاريف المقبولة للخصم بسقف قانوني معين:** هي المصاريف التي تقبلها إدارة الضرائب وتسمح بخصمها ولكن بسقف أو مبلغ معين محدد قانونا، وفي حال تجاوزت هذا السقف فإنه يسترد المبلغ الذي يفوق السقف ويعتبر أعباء غير قابلة للخصم، و تتمثل هذه المصاريف فيما يلي:¹
 - الأجر الممنوح لزوج مستغل المؤسسة أو زوج أي شريك أو أي زوج حائز على الأسهم، لقاء ممارسته الفعلية لمهنة، إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني، أو يشغل نفس المنصب.
 - المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الرياضية، شريطة اثباتها في حدود 10% من رقم الأعمال، وفي حد أقصاه 30.000.000 دج.
 - المبالغ المخصصة للبحث والتطوير داخل المؤسسة بسقف (30%) من الربح أو الدخل، في حدود 200.000.000 دج.
 - الهدايا الاشهارية مالم تتجاوز قيمة الهدية الواحدة مبلغ 1000 دج، في حدود مبلغ اجمالي قدره 500.000 دج
 - الإعانات والتبرعات ذات الطابع الإنساني ما لم تتجاوز قيمة 4.000.000 دج.
 - المصاريف المخصصة لاهتلاك السيارة السياحية تحسب على أساس سعر قانوني 3.000.000 دج التي تمتلكها المؤسسة مالم تكن تمثل الوسيلة الأساسية للمؤسسة.
 - مصاريف التكفل المدفوعة من قبل المؤسسة بدل طرف ثالث دون أن يكون هذا التكفل له علاقة بالنشاط الممارس.
 - إيجار المركبات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا وكذا تكاليف صيانة واصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاطات تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة.

¹ حددت هذه المصاريف، في المواد: 141، 169، 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

4. معالجة الإيرادات المداخيل: قد يستفيد المكلف أو المؤسسة من إجراء تخفيضات على الأرباح المحققة قبل خضوعها للضريبة وبالتالي تعتبر أرباحا غير خاضعة للضريبة، ويكون ذلك في حالة:

- خسائر السنوات السابقة ويتعلق الأمر بحد أربع 04 سنوات سابقة.¹
- فوائض القيمة المحققة من التنازل:

يُحدد مبلغ فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول مثبتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحى أو في إطار ممارسة نشاط مهني الخاضع للضريبة، حسب طبيعة فوائض القيم.

في حالة حققت المؤسسة فوائض قيمة ناتجة عن تنازلها عن ممتلكاتها أو أصولها (التثبيات) فإن هذا الربح المحقق يستفيد من تخفيض من الضريبة على الدخل أو الربح كما يلي:²

- فوائض القيمة قصيرة الأجل، يعتبر 70% خاضعا للضريبة أي أن 30% منها غير خاضعا يعتبر تخفيضا من الأرباح قبل خضوعها للضريبة.
- فوائض القيمة طويلة الأجل، يعتبر 35% خاضعا للضريبة أي أن 65% منها غير خاضعا ويعتبر تخفيضا من الأرباح قبل خضوعها للضريبة.
- إعفاء تام من الضريبة: لا تدخل فوائض القيمة ضمن الربح الخاضع للضريبة في السنة المالية التي تحققت فيها، اذا التزم المكلف بإعادة مبلغ الفوائض كاملا في شكل تثبيات في مؤسسته قبل انقضاء أجل 3 سنوات (تعفى تماما في حالة تعهد بإعادة الاستثمار الكامل للمبلغ).

ت. حساب الربح الجبائي وتطبيق الضريبة:

يتم تحديد الربح الجبائي من خلال العلاقة التالية:

- الربح الجبائي (النتيجة الجبائية) = الربح المحاسبي + الاستردادات - التخفيضات
- أو بعبارة أخرى: الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الأعباء غير القابلة للحسم - الأعباء القابلة للحسم

¹ المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² حسب نص المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

• كذلك بعبارة أخرى: الربح الضريبي = الربح المحاسبي + الإدماجات - الخصومات

خامسا/ تسديد الضريبة والتصريح بها:

أ. نظام التسبيقات: حسب المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحسب التسبيقات من قبل المكلف الذي يدفعها دون سابق انذار، وحسب نفس المادة يصرح المكلف بهذه التسبيقات ويسددها عن طريق جداول اشعار G50.

تسدد التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات في المواعيد التالية:¹

• التسبيق الأول : من 20 فيفري إلى 20 مارس من السنة .

• التسبيق الثاني : من 20 ماي إلى 20 جوان من السنة

• التسبيق الثالث : من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر من السنة

يتم تأدية و تسديد هذه التسبيقات الثلاث في السنة التي تلي السنة التي يتم فيها تحقيق الأرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة، أما رصيد التصفية فإنه يصرح به و يسدد في اليوم الذي تقوم الشركة بتقديم التصريح السنوي G4. يكون بين قبل 30 أفريل من السنة الموالية لسنة تحقيق الأرباح وفي حالة تمديد أجل التصريح السنوي فان أجل التصريح ودفع رصيد التصفية للضريبة يمدد بنفس المدة .

• مبلغ كل تسبيق يساوي نسبة 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المتأتي من آخر السنة المالية التي فرض الضريبة عليها.²

• فيما يخص المؤسسات الحديثة النشأة يساوي كل تسبيق نسبة 30 % من الضريبة التي تحسب على أساس ايراد 5% من رأسمال الشركة (رأسمال اجتماعي).³

ب. رصيد التصفية: يعبر رصيد التصفية عن قيمة التسوية بين التسبيقات الثلاث المدفوعة والضريبة IBS المستحق فعلا، و يجب دفعه بعد أجل 20 يوما من التصريح السنوي أي قبل تاريخ 20 ماي من السنة التي تلي سنة تحقيق الأرباح. وعليه يحسب رصيد التصفية بالعلاقة الموالية:

¹ المادة 356 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 356 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

³ المادة 356 الفقرة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

-رصيد التصفية = ربح السنة (ن) × معدل ضريبة IBS - مجموع التسبيقات الثلاثة المدفوعة

من خلال العلاقة السابقة توجد ثلاث حالات وهي:

مجموع التسبيقات = الضريبة المستحقة :

في هذه الحالة رصيد التصفية يكون منعدم لذلك لا يوجد تسوية، وإشعار مصلحة الضرائب يساوي الصفر. مجموع التسبيقات أصغر من الضريبة المستحقة: في هذه الحالة رصيد التصفية يكون موجب لذلك توجد تسوية يجب دفع قيمة ذلك الرصيد كآخر أجل 05/20/ن+1.

مجموع التسبيقات أكبر من الضريبة المستحقة: في هذه الحالة رصيد التصفية يكون سالبا لذلك توجد تسوية بحيث يسترجع ذلك الرصيد أو يعتبر كتسبيق للسنة المقبلة و يتم دفع هذه التسبيقات في وثيق G°50 ويشكل وجود ثلاث تسبيقات في دفع الضريبة على أرباح الشركات إحدى العوامل المساعدة في تخفيض الضغط على خزينة المؤسسة.

ملاحظة: هناك حد أدنى للضريبة (minimum d'imposition) لا يقل عن 10.000 دج سنويا مهما كانت النتيجة المحققة سالبة معدومة أو ضئيلة والذي يتعين تسديده بين الفاتح ماي والعشرين ماي من السنة الموالية.¹

ث. الإلتزامات التصريحية:

يتوجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات اكتتاب مجموعة من التصريحات الجبائية والتي تقدم الإدارية الجبائية نماذجها الخاصة بها، كما ترتبط هذه التصريحات بأجال محدد قانونا، ونذكر منها:

1. التصريح بالوجود:

يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات، اكتتاب تصريح بالوجود يسلم نموذجه من طرف الإدارة سلسلة ج08 (G08) والذي يجب إكتتابه في أجل أقصاه ثلاثين (30) يوم من بداية النشاط.²

¹ المادة 356 الفقرة 09 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² حسب نص المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

2. التصريح الشهري:

يستعمل التصريح الشهري لدفع الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، وكذا لدفع التسبيقات الثلاث للضريبة على أرباح الشركات ورصيد تصفيته. ويجب تقديمه قبل (20) العشرين يوم لكل شهر، بنموذجه المحدد بالسلسلة ج50 (G50).

3. التصريح السنوي بالأرباح:

حسب القانون الضريبي في الجزائر يتعين على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات، اكتابة قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة. وإذا سجلت الشركة عجزا يقدم التصريح بمبلغ العجز بنفس الشروط.¹ كما يجب أن يرفق التصريح السنوي بالوثائق المنصوص عليها في المادتين 152 و153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، منها (جدولا للنتائج، كشفا للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني، كشفا مفصلا عن التسبيقات المدفوعة...).

4. الكشف التلخيصي السنوي الإلكتروني:

يتعين على الأشخاص المعنويين أن يكتبوا إلكترونيا وقبل 20 ماي كحد أقصى، كشفا تلخيصيا سنويا يتضمن المعلومات التي يجب أن تستقى من التصريح السنوي للنتائج والكشوف المرفقة.²

5. التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:

نصت المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه يتعين على المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي إشعار إدارة الضرائب في أجل عشرة (10) أيام بالتنازل أو التوقف عن النشاط. (كما حددت المادة أن سيران مدة عشر أيام يكون ابتداء من واحدة من بعض العمليات، مثل: اليوم الذي ينشر فيه البيع، اليوم الذي يتم فيه سحب الاعتماد، اليوم الذي أغلقت فيه نهائيا المؤسسة...).

¹ المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 151 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

أسئلة وتطبيقات متعلقة بالمحور الرابع: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات

أجب عن الأسئلة الموالية:

- من هي الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؟
 - كيف يتم تسديد الضريبة على أرباح الشركات؟
 - هل تخضع الشركات حديثة النشأة للضريبة على أرباح الشركات في سنة نشاطها الأولى، في حالة الإجابة بنعم، على أي أساس تقوم بتسديد التسبيقات؟
- تمرين محلول: قدمت لك المعلومات التالية المتعلقة بشركة "الأمل" ذات المسؤولية المحدودة: لسنة 2022:

1. المبيعات من المنتجات تامة الصنع: 9.700.000 دج،
2. مصاريف شراء المواد الأولية: 3.600.000 دج،
3. مصاريف الخدمات 69.000 دج، موزعة كما يلي: مصاريف الإيجار السنوية قدرها 64.000 دج، ½ نصفها موجه لكراء محل تجاري لأحد المسيرين، والباقي متعلق بكراء مخزن لحفظ المواد الأولية والمنتجات، أما باقي مصاريف الخدمات فتتمثل في مصاريف الكهرباء والهاتف الخاصة بالشركة.
4. أجور العمال السنوية بما فيها الاشتراكات الاجتماعية: 1.600.000 دج
5. الرسم على النشاط المهني TAP المسدد خلال السنة: 115.000 دج
6. غرامات التأخير في تسديد الضرائب والرسوم: 8.000 دج
7. مصاريف مالية: 28.000 دج، منها: 13.000 دج تخص قرض لبناء مسكن خاص لأحد المسيرين، والباقي تمثل فوائد قروض النشاط المهني.
8. مصاريف التأمين قدرها: 18.000 دج، منها: 6.000 دج لتأمين شاحنة الشركة، أما الباقي فهي لتأمين سيارة خاصة لأحد المسيرين.
9. مصاريف اهتلاك شاحنة للبضائع: معدل الاهتلاك 20%، سعر الشراء: 1.300.000 دج، تاريخ الشراء: 2022/04/30.
10. مصاريف اهتلاك سيارة سياحية: معدل الاهتلاك 20%، سعر الشراء: 3.300.000 دج، تاريخ الشراء: 2021/09/01.
11. تم التبرع لجمعية معتمدة لرعاية الأيتام: 1.230.000 دج.

12. تم دفع مصاريف رعاية وكفالة رياضية: 1.000.000 دج.

13. حققت فائض قيمة قدره 800.000 دج ناتج عن تنازلها عن آلة إنتاجية اشترتها منذ 4 سنوات.

معلومات اضافية:

- نتائج الشركة السابقة كانت كما يلي: 2020: ربح 1.200.000 دج، 2021: ربح 1.300.000 دج
 - تعهدت الشركة (بتوفر جميع الشروط القانونية) باستثمار الفائض المحقق من التنازل عن الآلة كاملا في شراء آلة جديدة.
 - تعهدت الشركة بإعادة استثمار مبلغ 460.000 دج من الربح المحقق (بتوفر جميع الشروط القانونية).
 - وجود مشتريات مواد أولية بمبلغ 400.000 دج تمت بدون فواتير.
- المطلوب:** حساب الربح المحاسبي الذي حققته الشركة، حساب الربح الجبائي، ثم حساب الضريبة (IBS) المستحقة. والتسبيقات الواجبة الدفع لسنة 2022؟

الحل:

أ/ حساب الربح المحاسبي: الربح المحاسبي = مج المداخل - مج المصاريف

$$\begin{aligned} \text{الربح المحاسبي} &= (800.000 + 9.700.000) - (115.000 + 1.600.000 + 69.000 + 3.600.000) \\ &= 1.230.000 + [0,2 \times 3.300.000] + [0,2 \times 12/6 \times 1.300.000] + 18.000 + 28.000 + 8.000 \\ &= 2.042.000 \text{ دج} \end{aligned}$$

ب/ حساب الربح الجبائي: الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الاستردادات - التخفيضات

الاستردادات:

- كراء محل لأحد المسيرين: $2/64.000 = 32.000$ دج
- غرامات التأخير في الدفع 8000 دج
- مصاريف قرض لبناء سكن خاص: 13.000 دج
- تأمين السيارة الخاصة: $18.000 - 6.000 = 12.000$ دج
- مصاريف اهتلاك السيار السياحية:

عند المحاسب: $3.300.000 \times 0,2 = 660.000$ دج

عند إدارة الضرائب: $3.000.000 \times 0,2 = 600.000$ دج

الفرق المسترد = $660.000 - 600.000 = 60.000$ دج

– مصاريف الكفالة و الرعاية الرياضية: المقبول جبائيا 10% من رقم الأعمال

$9.700.000 \times 0,1 = 970.000$ دج

عند المحاسب: $1.000.000$ دج ← الفرق المسترد: $970.000 - 1.000.000 = 30.000$ دج

– استرداد مبلغ المواد الأولية التي تمت بدون فواتير: 400.000 دج

التخفيضات:

– فائض القيمة المحقق من التنازل عن الآلة، تم لفترة طويلة الأجل 4 سنوات، لكن تعهدت الشركة بإعادة

استثماره كاملا و بالتالي يعفى تمام من الضريبة و يخفض كاملا: **تخفيض = 800.000 دج** .

– المبلغ المتعهد بإعادة استثماره و المقدر ب: **460.000 دج** يخفض كاملا من الربح، لأنه سيخضع لوحده

لمعدل مخفض IBS ب 10%، **تخفيض = 460.000 دج** .

إذن: الربح الجبائي = $2.042.000 + (32.000 + 8.000 + 13.000 + 12.000 + 60.000)$

$1.337.000 - (400.000 + 800.000) = 1.337.000$ دج

حساب IBS :

• IBS بمعدل 19% $1.337.000 \times 19\% = 254.030$ دج

• IBS بمعدل 10% $460.000 \times 10\% = 46.000$ دج

• مج IBS = 300.030 دج

حساب تسبيقات **IBS 2022**: لحساب التسبيقات نحتاج لحساب IBS 2020، و حساب: IBS 2021

- IBS 2020 = $1.200.000 \times 19\% = 228.000$ دج

- IBS 2021 = $1.300.000 \times 19\% = 247.000$ دج

- التسبيق الأول = IBS 2020 \times 30% = $0,3 \times 228.000$ = 68.400 دج
- التسبيق الثاني = IBS 2021 \times 30% = $0,3 \times 247.000$ = 74.100 دج
- التسبيق الثاني المدفوع = التسبيق 2 + تسوية التسبيق الأول
- تسوية التسبيق الأول = ت-2 - ت1 = $74.100 - 68.400$ = 5.700 دج
- اذن: التسبيق الثاني المدفوع = $74.100 + 5.700$ = 79.800 دج
- التسبيق الثالث = $247.000 \times 30\%$ = $0,3 \times 247.000$ = 74.100 دج

المحور الخامس: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) L'impôt sur le revenu (IRG) global

تمهيد:

لقد تأسست الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب قانون المالية لسنة 1991، وتعتبر من الضرائب المباشرة التي يصرح بها ويدفعها المكلف بها إلى إدارة الضرائب، كما تعد من أهم الضرائب بالنسبة للمكلف كونها تفرض على الدخل الحقيقي الذي يحققه الشخص الطبيعي. ومن خلال هذا المحور سنحاول الإلمام بكل الجوانب المتعلقة بالضريبة IRG من تعريفها، الخاضعين لها، تحديد أصناف الدخل، وكذا طرق حسابها ودفعها والتصريح بها.

محتويات الدرس:

- أولاً: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي
- ثانياً: مجال التطبيق والإعفاءات العامة
- ثالثاً: أصناف المداخل الخاضعة وتحديد الدخل الإجمالي
- رابعاً: حساب الضريبة، الدفع والالتزامات حسب كل صنف من الدخل

أولاً/ تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي وخصائصها:

أ. تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: يقصد بها تلك الضريبة التي تفرض على مجموع الدخل المحقق من طرف المكلف بالضريبة من مصادر متعددة. وحسب المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة.

ب. خصائص IRG: تتميز الضريبة على الدخل الإجمالي بمجموعة من الخصائص التي تميزها عن غيرها من الضرائب، وهي كما يلي:

- ضريبة تفرض على الأشخاص الطبيعيين: فهي ضريبة شخصية .
- ضريبة سنوية: ويعني ذلك أنها تستحق سنوياً على أساس الأرباح أو المداخل التي حققها المكلف أو تحصل عليها خلال السنة.

- ضريبة إجمالية: تفرض على الدخل الإجمالي الصافي الذي يتحصل عليه المكلف بعد خفض الأعباء المنصوص عليها قانونا من الدخل الإجمالي الخام.
- ضريبة وحيدة: وليست نوعية، فهي تفرض مرة واحدة على مجمل مداخيل الشخص الخاضع .
- ضريبة تصاعدية: وذلك كونها تحسب على أساس جدول متصاعد باستثناء المداخيل الخاضعة للاقتطاع من المصدر والتي تطبق عليها معدلات محررة .
- ضريبة تصريحية: حيث يقوم المكلف بنفسه بالتصريح بمجمل المداخيل المحققة من طرفه، حسب نماذج تصريحات معينة تقدمها إدارة الضرائب.

ثانيا/ مجال التطبيق والإعفاءات العامة

- أ. مجال التطبيق/ الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي: حدد القانون الضريبي وضعية الأشخاص الذين يخضعون وجوبا للضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر كما يلي:
- يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر ويخضع لضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر، يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى¹.

ب. الأشخاص المعفيين من الضريبة: يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي:²

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون و القناصل و الأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين.

ثالثا/ أصناف المداخيل الخاضعة وتحديد الدخل الإجمالي

¹ المادتين 04 و 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

أ. المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي: يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف التالية:¹

1. الأرباح الصناعية والتجارية؛

2. أرباح المهن غير التجارية

3. أرباح فلاحية؛

4. الإيرادات المحققة من تأجير العقارات المبنية وغير المبنية،

5. عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛

6. المرتبات والأجور و المعاشات والريوع العمرية؛

7. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية و الأوراق المماثلة.

ب. تحديد الدخل الإجمالي:

تستحق الضريبة في كل سنة على الإيرادات أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف فيها خلال السنة نفسها.²

يتكون الربح أو الدخل الخاضع للضريبة من فائض الناتج الإجمالي المحقق فعلا، بما في ذلك قيمة الأرباح والامتيازات العينية التي تمتع بها المكلف بالضريبة، على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه. يحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل بجمع الأرباح أو المداخل الصافية المبينة في المواد من 11 إلى 76 ، باستثناء تلك المتعلقة بالضريبة المفروضة بمعدل محرر، والأعباء المذكورة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. ويحدد الربح أو الدخل الصافي لكل

¹ المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 09 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

صنف من أصناف الإيرادات المشار إليها في المقطع الثان أعلاه، تحديدا مميّزا وفقا للقواعد الخاصة لكل صنف.¹

رابعاً/ حساب الضريبة الدفع والالتزامات حسب كل صنف من الدخل:

حددت أصناف الدخل الخاضعة لـ IRG حسب قانون الضرائب كما رأينا سابقا بسبعة (07) أصناف من المداخل غير أن حساب الضريبة على الدخل يختلف من صنف إلى آخر، و حسب القانون فإن هناك مداخل تخضع إلى الضريبة حسب جدول تصاعدي لنسبة الضريبة، وهي التي تجمع مع بعضها إن كان قد حققها نفس الشخص فيخضع للضريبة مرة واحدة على مجموع مداخله، بينما هناك مداخل تخضع لنسبة (معدل) ضريبة معينة تقتطع من المصدر و في هذه الحالة لا تخضع للجدول التصاعدي ولا تجمع مع مجمل المداخل إلا في حالة استثنائية، ومن خلال هذا الجزء سنتطرق لكل صنف من الدخل على حدى وطريقة حساب الضريبة عليه، وكذا الإعفاءات التي تمسه.

أ. الأرباح الصناعية والتجارية :

1. المداخل الخاضعة للضريبة : إن المداخل الخاضعة للضريبة التي تدخل في صنف الأرباح المهنية هي:²
 - الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية.
 - الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية.
 - الأشخاص الطبيعيون الذين يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون بإسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها ؛
 - الأشخاص الطبيعيون الذين يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، بالتنازل عن الإستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم؛
 - الأشخاص الطبيعيون الذين يؤجرون: مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا؛
 - الأشخاص الطبيعيون الذين يؤجرون القاعات المخصصة لإحياء الحفلات أو لتنظيم اللقاءات والملتقيات والتجمعات.

¹ المادة 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادتين: 10 و 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية؛

- الأشخاص الطبيعيون الذين يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح؛
 - المداخل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربانة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.
- 2. الإعفاءات و التخفيضات الممنوحة في صنف الأرباح الصناعية والتجارية:**

1.2 المداخل المعفاة:

الإعفاء الدائم: إضافة إلى الأشخاص الذين يقل دخلهم الصافي الإجمالي أو يساوي الحد الأدنى الضريبي المحدد في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي، يستفيد من إعفاء دائم¹

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها.
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.
- المداخل الناتجة عن تصدير السلع والخدمات إذ يحدد الدخل المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.
- المداخل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع أو الخدمات أو الأشغال ويرتبط منح هذا الإعفاء بالتحريم الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة.

الإعفاء المؤقت: يستفيد من الإعفاء لمدة مؤقتة²:

- يستفيد من الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات: الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني.

- يستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث (03) سنوات: الأنشطة التي يقوم بها الشباب المقاول في إطار أنظمة "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، وهذا ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. ترفع مدة الإعفاء إلى ست (6) سنوات إذا

¹ المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 13 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها. وتمدد هذه الفترة بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة.

- إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الدولة المذكورة أعلاه في منطقة بالجنوب وتستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، تمدد مدة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

2.2. التخفيضات: منح المشرع مجموعة من التخفيضات لبعض المداخل، وتحسب هذه التخفيضات من الأساس الخاضع للضريبة قبل فرض الضريبة عليه، وتحدد هذه الإعفاءات بمايلي:¹

- يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبرة دون سواه، تخفيض بنسبة 35%.
- يطبق على الأرباح المعاد استثمارها، تخفيض نسبته 30% وفق الشروط التالية:
- لا بد من إعادة الاستثمار في شراء التثبيات القابلة للاهلاك ماعدا السيارات السياحية، خلال السنة المالية المعنية أو السنة الموالية من خلال التزام خطي.
- لا بد من ذكر المبلغ المعاد استثماره في التصريح السنوي.
- لا بد من بقاء التثبيات المقتناة تحت إعادة الاستثمار من البقاء بحوزة المؤسسة لمدة خمس سنوات ويترتب على مخالفة هذه الشروط استرداد التخفيض الضريبي الممنوح مع عقوبة 25%. وفي حال التنازل عن التثبيات لمدة أقل من خمس سنوات يتم مطالبة المكلف بالفارق في الضريبة مع زيادة 5% على الحقوق المستحقة.

- يطبق تخفيض نسبته 10 %، من الربح الخاضع للضريبة المشترك بين الزوجين في حالة اختيارهما للخضوع المشترك للضريبة على الدخل الإجمالي،² من خلال تقديم تصريح ضريبي مشترك بينهما لمجموع الأرباح التي يحققونها في صنف الأرباح المهنية.

3. الأساس الخاضع للضريبة: يتمثل الأساس الخاضع للضريبة في صنف الأرباح التجارية والصناعية في الدخل الإجمالي الصافي السنوي مخصوما منه الأعباء القابلة للخصم، ويحدد بنفس الطريقة التي يؤسس بها الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي فيما يخص المداخل وخصم الأعباء:

¹ المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² الفقرة 03 المادة 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

1.3 المصاريف القابلة للخصم: تعتبر المصاريف القابلة للخصم كل المصاريف العامة التي لها علاقة مباشرة بالنشاط والتي تم ادراجها سابقا عند تحديد الأساس الخاضع للضريبة. حتى يمكن خصم الأعباء المختلفة من إيرادات الشركة يجب أن تتوفر فيها شروط وهي: أن تكون هذه الأعباء مرتبطة أساسا بنشاط المؤسسة؛ أن تكون مبررة ومرتبطة بنفس السنة؛ أن يكون خصمها مسموحا به قانونا. والمصاريف القابلة للخصم عموما هي:

- مشتريات البضاعة والمواد الأولية،
- مصاريف المستخدمين،
- الأعباء الاجتماعية: وهي الإشتراكات في مختلف أنظمة الإيداع الإجتماعية (التأمينات، المرض، البطالة، حوادث العمل، منح عائلية)
- الأعباء المالية: الفوائد وأرباح الصرف والأتعاب ومصاريف المساعدة التقنية ومصاريف المقر وكذلك الأتاوى المستحقة عن البراءات ورخص الاستعمال وعلامات الصنع وغيرها من المصاريف المالية الخاصة بالإقتراضات المبرمة خارج الجزائر.
- مبالغ أجور الكراء والأعباء الإيجارية : (مبالغ أجور كراء المحلات المهنية والعتاد) : يتم هذا الخصم بعنوان السنة المالية التي استحققت فيها مبالغ أجور الكراء أو أصبحت سارية دون مراعاة لتاريخ دفعها؛ كما تطبق أيضا قابلة خصم مبالغ أجور الكراء فيما يخص عقد الاعتماد الإيجاري.
- أقساط التأمين: تعد قابلة للخصم عندما تضمن أصول المؤسسة أو خسائر الاستغلال؛
- المهام ومصاريف النقل والتنقل؛
- مصاريف الصيانة و الإصلاح؛
- مختلف مصاريف التسيير، مصاريف المكتب، البريد والمواصلات، الإشهار؛

2.3 المصاريف غير القابلة للخصم بصفة مطلقة: وهي تلك المصاريف لا تقبلها إدارة الضرائب كمصاريف تخصم من الربح مهما كانت مبررة و مهما كان مبلغها وهي عادة التي ليست علاقة مباشرة بالاستغلال، وتتمثل في:

- تكاليف الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.
- الهدايا المختلفة ماعدا التي لها طابع اشهاري.
- الإعانات والتبرعات ماعدا منها ذات الطابع الإنساني.

- مصاريف الحفلات والاستقبال بما فيها الاطعام والفندقة والعروض، ماعدا تلك المتعلقة مباشرة بالاستغلال.
- الغرامات والعقوبات. والمصادرات والجزاءات، مهما كانت طبيعتها، المدفوعة نتيجة مخالفة الأحكام القانونية.
- الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين.
- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة مليون دينار (1.000.000 دج) مع احتساب كل الرسوم.
- 4.3 المصاريف المقبولة للخصم بسقف قانوني معين:** هي المصاريف التي تقبلها إدارة الضرائب وتسمح بخصمها ولكن بسقف أو مبلغ معين محدد قانونا، وفي حال تجاوزت هذا السقف فإنه يسترد المبلغ الذي يفوق السقف ويعتبر أعباء غير قابلة للخصم، و تتمثل هذه المصاريف فيما يلي:
- الأجر الممنوح لزوج مستغل المؤسسة أو زوج أي شريك أو أي زوج حائز على الأسهم، لقاء ممارسته الفعلية لمهنة، إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني، أو يشغل نفس المنصب.
- المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الرياضية، شريطة اثباتها في حدود 10% من رقم الأعمال، وفي حد أقصاه 30.000.000 دج.
- المبالغ المخصصة للبحث والتطوير داخل المؤسسة بسقف (30%) من الربح أو الدخل، في حدود 200.000.000 دج.
- الهدايا الاشهارية مالم تتجاوز قيمة الهدية الواحدة مبلغ 1000 دج، في حدود مبلغ اجمالي قدره 500.000 دج
- الإعانات والتبرعات ذات الطابع الإنساني ما لم تتجاوز قيمة 4.000.000 دج.
- المصاريف المخصصة لاهتلاك السيارة السياحية تحسب على أساس سعر قانوني 3.000.000 دج التي تمتلكها المؤسسة مالم تكن تمثل الوسيلة الأساسية للمؤسسة.
- مصاريف التكفل المدفوعة من قبل المؤسسة بدل طرف ثالث دون أن يكون هذا التكفل له علاقة بالنشاط الممارس.
- إيجار المركبات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا وكذا تكاليف صيانة واصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاطات تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة.

5.3 معالجة الإيرادات المداخيل: قد يستفيد المكلف أو المؤسسة من إجراء تخفيضات على الأرباح المحققة قبل خضوعها للضريبة وبالتالي تعتبر أرباحا غير خاضعة للضريبة، ويكون ذلك في حالة:

- خسائر السنوات السابقة ويتعلق الأمر بحد أربع 04 سنوات سابقة.
- فوائض القيمة المحققة من التنازل:

يحدد مبلغ فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول مثبتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحى أو في إطار ممارسة نشاط مهني الخاضع للضريبة، حسب طبيعة فوائض القيم.

في حالة حققت المؤسسة فوائض قيمة ناتجة عن تنازلها عن ممتلكاتها أو أصولها (التثبيات) فإن هذا الربح المحقق يستفيد من تخفيض من الضريبة على الدخل أو الربح كما يلي:

- فوائض القيمة قصيرة الأجل، يعتبر 70% خاضعا للضريبة أي أن 30% منها غير خاضعا يعتبر تخفيضا من الأرباح قبل خضوعها للضريبة.
- فوائض القيمة طويلة الأجل، يعتبر 35% خاضعا للضريبة أي أن 65% منها غير خاضعا ويعتبر تخفيضا من الأرباح قبل خضوعها للضريبة.
- إعفاء تام من الضريبة: لا تدخل فوائض القيمة ضمن الربح الخاضع للضريبة في السنة المالية التي تحققت فيها، اذا التزم المكلف بإعادة مبلغ الفوائض كاملا في شكل تثبيات في مؤسسته قبل انقضاء أجل 3 سنوات (تعفى تماما في حالة تعهد بإعادة الاستثمار الكامل للمبلغ).

4. حساب الربح الجبائي وتطبيق الضريبة: يتم تحديد الربح الجبائي من خلال العلاقة التالية:

$$1.4 \text{ الربح الجبائي (النتيجة الجبائية) = الربح المحاسبي + الاستردادات - التخفيضات}$$

تمثل الاستردادات المصاريف غير القابلة للخصم تماما وكذا تلك المبالغ المستردة من المصاريف التي تفوق الأسقف القانونية المحددة، بينما تمثل التخفيضات خصم خسائر السنوات السابقة بالقاعدة المحدد سابقا وكذا تخفيض الأرباح غير الخاضعة للضريبة.

2.4 حساب الضريبة: تحسب IRG وفق السلم الضريبي التصاعدي كما هو محدد في القانون كما يلي:

الجدول رقم (03): الجدول التصاعدي لشرائح الدخل والضريبة عليها

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

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

بعد تحديد الدخل الخاضع يتم تحديد الشريحة التي يقع فيها الدخل، ومن ثم حساب الضريبة بشكل تصاعدي لهذا الدخل حتى يصل للشريحة التي يقع فيها.

5. تسديد الضريبة: يخضع الربح الخاضع للضريبة لنظام الدفع للتسبيقات على الحساب، يتم تسديد التسبيقات على الحساب خلال الأجال التالية:¹

- التسبيق الأول: بين 20 فيفري و 20 مارس ويساوي 30% من ضريبة السنة ن_2
- التسبيق الثاني: بين 20 ماي و 20 جوان ويساوي 30% من ضريبة السنة ن_1
- رصيد التصفية: من 1 ماي إلى 20 ماي من السنة ن+1 ويساوي الفرق بين الضريبة المستحقة ومجموع التسبيقين السابقين الدفع.
- يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من الضريبة المفروضة على المكلف بالضريبة بخصوص السنة الأخيرة التي تم إخضاعه فيها.

ملاحظة:

- يخص دفع التسبيقات المذكورة أعلاه، المكلفين بالضريبة غير الأجراء الذين قيدوا في جدول (السنة السابقة بمبلغ يفوق ألف وخمسمائة دينار 1.500 دج) ؛
- يتم أداء الضريبة على الدخل بعنوان السنة التي تلي السنة التي حققت فيها الأرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي.

¹ الفقرة 01 و 03 من المادة 355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- هناك حد أدنى للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية فيما يخص كل سنة مالية مهما كانت النتيجة المحققة، لا يقل عن 10.000 دج والذي يسدد من 1 ماي إلى 20 ماي من السنة ن+1.¹
- بالنسبة للمؤسسات حديثة النشأة فإن مبلغ التسبيقات يتم تقديره من طرف المكلف .

6. آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) في حالة وجود مداخيل متنوعة ومتعددة للمكلف:

للحصول على الضريبة الصافية الواجب دفعها من طرف لمكلف لمصلحة الضرائب توجد أربعة خطوات متمثلة في:

- الخطوة الأولى:** دخل خاضع للضريبة يساوي الدخل الخام الإجمالي ويساوي المبلغ الجبري للمداخيل الفئوية الصافية التالية : الأرباح الصناعية والتجارية، الرواتب و الأجور ، المداخيل الفلاحية ،
- الخطوة الثانية:** خصم الأعباء المحددة للدخل الإجمالي الخاضع، والمتمثلة في:²
 - حالات العجز المالي
 - فوائد إقتراضات الديون المبرمة لأسباب مهنية و كذا تلك المبرمة من أجل إقتناء أو بناء السكنات
 - منح التغذية
 - اشتراكات تأمينات الشيخوخة و التأمينات الاجتماعية المدفوعة بصفة شخصية
 - بوليصة التأمين المبرمة من طرف المالك المؤجر
- من أجل الاستفادة من الحق في خصم الدخل الخام الإجمالي يجب أن تتوفر في الأعباء الشروط التالية³:**
 - يجب عدم أخذها في الحسبان عند تحديد المداخيل الصافية الفئوية
 - يجب دفعها خلال تحقيق الدخل
 - يجب تبيانها لدعم التصريح بمجموع المداخيل .
- الخطوة الثالثة:** حساب مبلغ الضريبة وفق الجدول التصاعدي للشرائح وتطبيق معدل محرر للفئات المعنية بذلك

-**الخطوة الرابعة:** حساب مبلغ الضريبة الصافية وذلك بطرح القرض الضريبي إن وجد من ضريبة الجدول التصاعدي.

¹ الفقرة 06 من المادة 355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2021، المديرية العامة للضرائب، جوان 2021، ص:32. تم التحيل من الموقع:

https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/guides_fiscaux_arabe/Guide_contribuable_lfc_2021_Ar.pdf

³ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2021، مرجع سابق، ص:32.

7. الالتزامات التصريحية :

1.7 التصريح بالوجود: يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للضريبة على الدخل الإجمالي / الأرباح الصناعية والتجارية (النظام الحقيقي والنظام المبسط) أن يكتتبوا لدى مفتشية الضرائب التابعين لها خلال ثلاثين (30) يوما انطلاقا من بداية نشاطهم، تصريح مطابق للنموذج المقدم من طرف الإدارة.

2.7 التصريح الشهري: يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي أن يكتتبوا في الـ 20 يوما الأولى التي تلي الشهر المدني، تصريح (سلسلة G50) لدى قبضة الضرائب التي يتواجد بها نشاطهم.

ملاحظة :

يجب إرسال كشف رقم الأعمال (G50) وبيانات المومنين إلى الإدارة الجبائية بما فيها الدعامة الالكترونية.

3.7 التصريح الخاص: (G11)

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي أن يكتتبوا قبل **01 ماي** من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة، يُقدم إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد النشاط.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي.

يجب أن يتضمن التصريح الوثائق والمؤشرات التالية:

- ميزانية جبائية؛
- مستخرجات حسابات العمليات المحاسبية؛
- ملخص حساب النتائج؛
- كشف عن طبيعة المصاريف العامة و الاهتلاكات و المؤونات ؛
- جدول النتائج ؛
- كشف التسديدات فيما يخص الرسم على النشاط المهني ؛
- جدول يتضمن تأشير تخصيص لكل من السيارات السياحية المبينة في أصول الميزانية ؛

- تُقدم المطبوعات المحررة من طرف الإدارة الجبائية.

4.7 التصريح الشامل:

تعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي والنظام المبسط قبل الثلاثين (30) أفريل من كل سنة، تصريح للدخل الكلي تقدم نموذجه الإدارة الجبائية، يُسلم إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد النشاط. عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي.

5.7 الالتزامات المحاسبية : يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي، مسك محاسبة منتظمة طبقا للقوانين والتنظيمات السارية المفعول.

8. العقوبات الجبائية للضريبة على الأرباح المهنية:

تتمثل العقوبات الجبائية المقررة ضد المكلفين الذين لا يحترمون واجباتهم الجبائية فيما يلي:

1.8 عقوبات تأخير التصريح السنوي للأرباح:

في حال ايداع التصريح السنوي للأرباح (G11) خارج الآجال القانونية أي بعد 30 أفريل من السنة ن+1 فإن المكلف يعرض للعقوبات التالية:

الجدول رقم (04): عقوبات تأخير التصريح السنوي حسب فترة التأخير

مدة التأخير	زيادة الحقوق في حالة التأخير	الغرامة في حالة الاعفاء أو نتائج سلبية
لا تتجاوز شهر	10%	2.500 دج
تزيد عن شهر وتقل عن شهرين	20%	5.000 دج
تزيد عن شهرين	25%	10.000 دج

المصدر: المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

2.8 عقوبات غياب التصريح السنوي للأرباح: في حالة عدم إيداع المكلف للتصريح السنوي بعد مرور ثلاثين يوما من تذكير إدارة الضرائب له بالتصريح، فباستطاعة إدارة الضرائب أن تحدد وبصفة تلقائية وأحادية (taxation d'office) مع زيادة على حقوق الضريبة المستحقة ب 25% مهما كان مبلغ الحقوق.¹

¹ حسب نص المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

3.8 عقوبات النقص في التصريح السنوي للأرباح:

في حالة إيداع التصريح السنوي مضمنا أرباحا ناقصة أو غير صحيحة، واكتشفت إدارة الضرائب ذلك، يتم مطالبة المكلف بحقوق الضريبة على الأرباح المخفية إضافة إلى تطبيق العقوبات التالية:¹

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها أقل من 50.000 دج
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها أكثر من 50.000 دج وأقل من 200.000 دج
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها أكثر من 200.000 دج
- في حال القيام بأعمال تدليسية لإخفاء الأرباح يتم تطبيق نسبة زيادة موافقة لنسبة الاخفاء دون أن تقل عن 50%، وفي حال عدم دفع أي مبلغ تحدد الزيادة بنسبة 100%.

4.8 عقوبات عدم دفع التسبيقات:

في حالة عدم دفع تسبيق أو أكثر فإن المكلف يتعرض إلى زيادة بنسبة 10% من مبلغ التسبيقات غير المدفوعة.²

ب. الأرباح الغير التجارية (المهن الحرة):

بعد قانون المالي 2022 أصبحت الأرباح غير التجارية تخضع لنظام الربح الحقيقي المبسط إذا رقم الأعمال يتجاوز 8.000.000 دج، بعد أن كانت سابقا تدرج مع الأرباح الصناعية و التجارية تحت مسمى الأرباح المهنية، وهي تلك الأرباح المحققة من ممارسة مهنة غير تجارية أي المهن الحرة/ طبيب، محامي، موثق... الخ.

وحسب قانون الضرائب: تعتبر كمداخل متأتية من ممارسة مهنة غير تجارية، أرباح المهن الحرة، والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر وكذا كل المهن والمستثمرات المدرة للأرباح والتي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح والمداخل.³

وتتضمن هذه الأرباح أيضا:⁴

¹ المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

³ الفقرة 01 المادة 22 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

⁴ الفقرة 02 المادة 22 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

• ربيع عائدات حقوق المؤلف التي يتقاضاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون، وورثتهم والموصى لهم بحقوقهم.

• الربيع المحققة من قبل المخترعين، سواء من منح رخصة استغلال شهاداتهم أو بيع علامات الصنع أو طرق أو صيغ الإنتاج أو التنازل عنها .

3. تحديد الأساس الخاضع للضريبة:

يتكون الربح الواجب أخذه بعين الاعتبار في أساس الضريبة على الدخل الإجمالي، من فائض الإيرادات الكلية على النفقات اللازمة لممارسة المهنة، غير أنه في حالة عدم وجود مبررات لجميع النفقات الضرورية لممارسة المهنة، يسمح يخصم مبلغ جزافي قدره % 10 من إجمالي الإيرادات المصرح بها.¹

كما يتضمن هذا الربح في، الأرباح أو الخسائر الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول المخصصة لممارسة المهنة، وكل التعويضات المقبوضة مقابل التوقف عن ممارسة المهنة أو تحويل الزبائن.

كما تدخل فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأصول المثبتة في إطار النشاط ضمن الأرباح الخاضعة و تعالج جبايا بنفس الطريقة مثل الأرباح الصناعية و التجارية وكذا الضريبة على أرباح الشركات (حسب المادة 173، والمشار لها سابقا في صنف الأرباح الصناعية والتجارية وكذا IBS).

وتتضمن النفقات القابلة للخصم على وجه الخصوص:²

- إيجار المحلات،
- الضرائب والرسوم المهنية التي يتحملها المكلف بالضريبة بصفة نهائية،
- الاهتلاكات المنجزة وفقا للقواعد المطبقة على نظام الأرباح الصناعية والتجارية.
- وفي حالة التنازل عن رخصة استغلال براءة الاختراع أو التنازل عن طريقة أو صيغة الصنع من طرف المخترع نفسه فإنه يطبق على ربيع الاستغلال أو على سعر البيع، تخفيض قدره 30% ، قصد مراعاة المصاريف المنفقة لإنجاز الاختراع، إذا لم يتم خصم المصاريف الحقيقية من أجل تأسيس الضريبة.

4. الإعفاءات: حددت الإعفاءات في هذا الصنف من المداخيل كما يلي:³

¹ المادة 23 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 23 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

³ المواد: 25 مكرر، 25 مكرر 01، 25 مكرر 02، 25 مكرر 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- 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.
- الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع: بنفس الآلية والشروط المذكورة في صنف الأرباح الصناعية والتجارية.
- المداخل المحققة من عمليات التصدير المحققة بالعملة الصعبة، إذ يمنح الإعفاء بما يتناسب مع المداخل المحققة بالعملة الصعبة.
- المداخل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها، في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع أو الأشغال أو الخدمات، ويرتبط منح هذا الإعفاء بالتحريم الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة.

5. حساب الضريبة:

يحدد الأساس الخاضع لتأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للمكلفين الذين يحققون مداخل وأرباح غير تجارية حسب النظام المبسط للمهن غير التجارية، وتحسب الضريبة وفق النظام الحقيقي المبسط وبالتالي يخضع الربح المحقق إلى الجدول التصاعدي المحدد في المادة 104، والمبين في الجزء السابق (الأرباح الصناعية والتجارية).

6. اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي من المصدر:

تخضع للاقتطاع من المصدر المحرر للضريبة على الدخل الإجمالي المحدد معدله في المادة 104 المداخل التي يدفعها المدينون المقيمون في الجزائر إلى مستفيديهم جبايا خارج الجزائر: ¹

فيُطبق اقتطاع من المصدر بمعدل 24 % محرر من الضريبة على: ²

- المبالغ المدفوعة كمكافآت عن نشاط منجز في الجزائر عند ممارسة إحدى المهن الحرة غير التجارية؛
- ربوع العائدات التي يتقاضاها المخترعون أو في مجال حقوق المؤلف، وكذا كلل العائدات الناتجة عن الملكية الصناعية أو التجارية والحقوق المماثلة؛
- المبالغ المدفوعة كمكافآت عن مختلف أنواع الخدمات المقدمة أو المستعملة في الجزائر، يشمل هذا الاقتطاع الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

¹ المادة 33 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

7. الإلتزامات التصريحية:

- التصريح الثلاثي (سلسلة 50) G50
- التصريح بالأعباء والإيرادات (سلسلة 13) G13
- دفع الضريبة على الدخل الإجمالي IRG وأقساطها
- مسك السجلات المحاسبية

يتوجب على هؤلاء المكلفين أن يدونوا على تصريح خاص مبلغ الإيرادات المقبوضة والنفقات المدفوعة والنتيجة المحققة بعنوان السنة المعنية. كما يتوجب عليهم اكتتاب وتقديم هذا التصريح لمصلحة الضرائب لمكان تواجد النشاط في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة.¹

ت. المداخل الفلاحية:

1. المداخل الخاضعة: تعتبر إيرادات فلاحية، الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي مهما

كان طابعها، عصريا أو تقليديا كما تعتبر مداخل فلاحية المداخل الناتجة عن:²

- أنشطة تربية الدواجن والنحل والأرانب والحلزون
- استغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض
- المنتوجات الغابية المتعلقة بالفلين ولحاء الشجر واستخراج المادة الصمغية
- استغلال المشاتل التي تمارس حصريا نشاط إنتاج النباتات الشجرية وزراعة الكروم؛
- استغلال الحلفاء.

لا يمكن أن تعتبر تربية الدواجن والأرانب كأنشطة تربية الحيوانات إلا بتوفر شرطين :

- أن تكون ممارسة من طرف المزارع نفسه في مزرعته ؛
- أن لا تكتسي طابعا صناعيا.
- وفي حالة عدم إستيفاء هذين الشرطين، فإن هذه المداخل تنتمي إلى الأرباح الصناعية والتجارية.

2. المداخل المعفاة :

1.2 الإعفاء الدائم: تستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي:³

- الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والثُّمور ؛

¹ المادة 31 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

³ المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- الإيرادات الناتجة عن النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.
- مداخيل المستثمرات التي تقل أو تزيد مساحتها:
- 6 هكتار، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الجنوب.
- 6 هكتار، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الهضاب العليا.
- 2 هكتار، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في المناطق الأخرى.

1.1 الإعفاء المؤقت: تستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية الحيوانات الممارسة في:¹

- الأراضي المستصلحة حديثا وذلك ابتداء من تاريخ استعمال الأراضي المذكورة ؛
- المناطق الجبلية وذلك ابتداء من تاريخ بدء نشاطها.

2. تحديد الأساس الخاضع للضريبة:

- تحدد الإيرادات الفلاحية وإيرادات تربية الحيوانات كقاعدة لفرض الضريبة على الدخل الإجمالي حسب إمكانيات كل منطقة وكذا حسب كل ولاية، بلدية أو مجموع بلديات، من طرف لجنة ولائية مكونة من ممثل عن الإدارة الجبائية وممثل عن الإدارة المكلفة بالفلاحة وممثل عن غرفة الفلاحة.²

- تتم المصادقة على التعريفات المحددة بموجب قرار صادر عن المدير العام للضرائب قبل الفاتح من مارس من كل سنة فيما يخص الإيرادات الخاصة بالسنة السابقة. وفي حالة تعذر ذلك، يتم تجديد آخر التعريفات المعروفة.³

- ويحدد الأساس الخاضع حسب نوع النشاط الفلاحي كما يلي:⁴

■ الأساس الخاضع بالنسبة للنشاط الفلاحي = (المردود المتوسط للهكتار - تكلفة الهكتار) × المساحة المزروعة.

■ الأساس الخاضع بالنسبة لنشاط تربية المواشي = (القيمة التجارية المتوسطة - التخفيض بـ 60%) × عدد الرؤوس

■ بالنسبة لنشاط تربية الدواجن والنحل والأرانب والحلزون ومنتجات استغلال الفطريات، يحدد الدخل الصافي الخاضع للضريبة بتطبيق تعريفه متوسطة، حسب الحالة، على عدد الوحدات أو الكميات المحققة.

¹ المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 07 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية 2023.

³ المادة 10 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية 2023.

⁴ المواد 38، 39 و 40 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

3. الإلتزامات التصريحية:

❖ التصريح الخاص:

يتعين عليكم بصفتمك مستغل أو مربّي حيوانات، أن تكتبوا وتقدموا إلى مفتش الضرائب لمكان تواجد استغلالكم، تصريحاً خاصاً عن إيراداتكم الفلاحية خلال أجل لا يتعدى 01 مارس من كل سنة. يجب أن يتضمن التصريح المعلومات التالية: ¹

- المساحة المزروعة حسب طبيعة الزراعة أو عدد أشجار النخيل التي تم إحصاؤها؛
- عدد رؤوس الحيوانات حسب النوع: أبقار، أغنام، ماعز، دواجن، أرانب؛
- عدد النحل؛
- الكميات المحققة في أنشطة المحار، بلح البحر واستغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض.

❖ التصريح الإجمالي:

يتعين عليكم أيضاً أن تقدموا وترسلوا تصريحاً للدخل الإجمالي يُسَلَّم إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد موطنكم خلال أجل أقصاه الثلاثين (30) أفريل من كل سنة.

ث. المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية:

1. تعريف الربوع العقارية: تعتبر مداخل عقارية، المداخل الناتجة عن: ²

- إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، مثل: البيوت المخصصة للسكن، المصانع، المخازن، المكاتب... الخ.

- إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعقارها. وهذا شريطة أن تكون هذه المداخل غير مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية.

- وبالتالي تعتبر من صنف الأرباح الصناعية والتجارية، المداخل المتأتية من إيجار محلات: *مستثمرة فلاحية؛ *مهنة غير تجارية. يتعلق الأمر أساساً بالمداخل المتأتية من المحلات المستعملة في إطار مهنة

أصحاب المداخل غير التجارية وأن يكون المستغل قد اختار تسجيلها في سجل العقارات:

- إيجار الملكيات غير المبنية بكل أنواعها، بما فيها الأراضي الفلاحية؛

- الأرباح الناتجة عن عقد العارية المبرم بين أطراف من غير الفروع من الدرجة الأولى؛

2. تحديد الأساس الخاضع للضريبة: يتحدد الأساس الخاضع للضريبة على الدخل في هذا الصنف كما يلي:

¹ المادة 11 من قانون الإجراءات الجبائية 2023.

² المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية 2023.

- يساوي الدخل المستعمل في أساس الضريبة على الدخل الإجمالي بعنوان هذا الصنف، مبلغ الإيجارات الإجمالية السنوية.¹

- غير أن الأساس الضريبي المعتمد في عقد العارية يتكون من القيمة الإيجارية المحددة إستنادا إلى السوق المحلي أو حسب المقاييس المقررة عن طريق التنظيم.²

3. المعدلات المطبقة:

يخضع مبلغ الإيجار السنوي الإجمالي الذي يساوي أو يقل عن 1.800.000 دج ، لمعدل محرر من الضريبة يقدر ب: ³

• 7 %، محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي، بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار ذات طابع سكني.

• 15% محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي، بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار ذات الاستعمال التجاري أو المهني. (غير المؤثثة) بدون عتادكما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع شركات.

• 15%، تحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية، بالنسبة للأملك غير المبنية، يخفض ب10% بالنسبة للإيجارات الفلاحية.

غير أنه، عندما يكون المبلغ السنوي للإيجار يفوق 1.800.000 دج، فالنسبة المطبقة تقدر ب 7%، أي كانت طبيعة الإيجار المحصل. هذه الضريبة تمثل دينا ضريبيا يتم خصمه من الاخصاع الضريبي النهائي للدخل الاجمالي الذي تعده المصالح الجبائية التابع لها موطن تكليف الخاضع للضريبة.

في حالة تجاوز الإيجارات 1.800.000 دج يمنح تخفيض بنسبة 25 % على المداخل العقارية المتأتية من الإيجار السكني من قاعدة الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي.

4. التزامات المكلفين بالضريبة:

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يتحصلون على مداخل عقارية، اکتتاب وإرسال إلى مصلحة الضرائب مكان تواجد العقار المبنى أو غير المبنى المؤجر قبل الفاتح فبراير من كل سنة تصريحاً خاصاً، تسلم استمارة التصريح من طرف الإدارة.⁴

¹ المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية 2023.

² المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية 2023.

³ المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية 2023.

⁴ المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية 2023.

ج. مداخيل رؤوس الأموال المنقولة:

ويقصد بها تلك المداخيل التي يحققها الأشخاص الطبيعيون من توظيف الأموال المنقولة، و تتضمن نوعين: منتوجات الأسهم أو حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها و إيرادات الديون والودائع والكفالات

1. منتوجات الأسهم أو حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها :

1.1 المداخيل الخاضعة للضريبة: تعتبر مداخيل خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي / صنف مداخيل رؤوس الأموال المنقولة، مجمل مداخيل الأسهم والحصص الاجتماعية والإيرادات المماثلة لها في الإيرادات التي توزعها أساسا:¹

- شركات الأسهم؛
 - الشركات ذات المسؤولية المحدودة؛
 - الشركة المدنية المتخذة شكل شركة أسهم؛
 - شركات الأشخاص وشركات بالمساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال.
- نقصد بالمداخيل الموزعة:** تعتبر مداخيل موزعة على وجه الخصوص:²
- الأرباح أو الإيرادات التي لا تدرج في الإحتياطيات 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 التسبيقات الموضوعة تحت تصرف الشركاء إما مباشرة وإما بواسطة شخص أو شركة ؛
 - المكافآت والامتيازات والتوزيعات غير المعلن عنها ؛
 - المكافآت المدفوعة للشركاء أو المدراء غير المعوضة أو لأداء خدمة أو التي يعد مبلغها مبالغا فيه ؛
 - أتعاب مجلس إدارة الشركة والنسب المئوية من الربح الممنوح لمدراء الشركات كمكافأة عن وظيفتهم ؛
 - الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركاتها الفرعية المقيمة في الجزائر أو كل منشأة مهنية أخرى بالمفهوم الجبائي.

¹ المادة 45 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادتين 46 و 48 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- عندما يتوقف خضوع شخص معنوي للضريبة المطبقة على أرباح الشركات، تعتبر أرباحه واحتياطياته مدفوعة للشركاء تناسبيا مع حقوقهم فيها.

2.1 المداخل المعفاة : لا تعتبر مداخل موزعة:¹

• المبالغ الموزعة التي تكتسي بالنسبة للشركاء أو حاملي الأسهم طابعا تسديدا لمساهماتهم أو لعلاوات الإصدار.

• المبالغ الموزعة نتيجة تصفية شركة عندما:

- تمثل تسديدا للمساهمات ؛

- تتم على مبالغ أو قيم فرضت عليها ضريبة الدخل خلال حياة الشركة.

• منح أسهم أو حصص من الشركة مجانا في إطار :

- عملية إدماج للشركات محققة من طرف شركات لها شكل شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة ؛

- مساهمة جزئية في أصول الشركة ؛

- مساهمة كلية ومنتزمنة في أصول شركتين أو أكثر.

3.1 أساس الدخل الخاضع للضريبة: يتشكل الوعاء الذي يستخدم كأساس لفرض الضريبة على الدخل

الإجمالي من المبلغ الخام للمبالغ الموزعة.

4.1 المعدلات المطبقة:

يُطبق اقتطاع من المصدر بمعدل 15 % محرر من الضريبة على: المداخل الموزعة على الأشخاص

الطبيعيين المقيمين وغير المقيمين بالجزائر؛

5.1 الإلتزامات الجبائية:

التصريح الخاص: إن المكلفين بالضريبة الذين يتحصلون على مداخل الأسهم أو حصص الشركة والمداخل

المماثلة لها مطالبون بإكتتاب وإرسال تصريحا خاصا إلى مفتش الضرائب لمكان تواجد موطنهم الجبائي على

الأكثر 30 أفريل من كل سنة. التصريح بالمبالغ المحولة.²

¹ المواد 49، 50 و 51 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 53 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

يجب التصريح مسبقا لدى المصالح الجبائية المختصة إقليميا بتحويلات الأموال مهما كانت طبيعتها، التي تتم لفائدة الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمين في الجزائر.

2. إيرادات الديون والودائع والكفالات

1.2 المداخل: تعتبر مداخل الديون والودائع والكفالات وبالتالي تخضع لـ GRI/ صنف مداخل رؤوس الأموال المنقولة،

- حواصل الفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة الحواصل الأخرى من:¹
 - الديون الرهنية الممتازة منها والعادية وكذا الديون الممثلة بالأسهم والسندات العامة وسندات القرض الأخرى القابلة للتداول باستثناء كل عملية تجارية لا تكتسي الطابع القانوني للقرض؛
 - الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد، مهما كان المودع ومهما كان تخصيص الوديعة؛
 - الكفالات نقدا؛
 - الحسابات الجارية؛
 - سندات الصندوق؛
 - الودائع في حسابات الاستثمار المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية.
- 2.2 الإعفاءات:**

تعفى من الضريبة على الدخل الاجمالي أرباح الودائع في حسابات الاستثمار، المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية.²

3.2 أساس الدخل الخاضع للضريبة : تؤسس قاعدة فرض الضريبة لمداخل الديون والودائع والكفالات على المبلغ الإجمالي للفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة الحواصل الأخرى للديون والودائع والكفالات والحسابات الجارية وسندات الصندوق. لا تستفيد هذه المداخل من أي تخفيض.

غير أنه تستفيد الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص من تخفيض قدره خمسين ألف دينار (50.000 دج).³

¹ المادة 55 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 56 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

³ المادة 58 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

4.2 المعدلات المطبقة : تحدد المعدلات المطبقة على عائدات الديون، السندات، الكفالات والودائع كما يلي:¹

- اقتطاع من المصدر بمعدل 10 % على مداخيل الديون والودائع و الكفالات ؛
- اقتطاع من المصدر بمعدل 50 % محرر من الضريبة، بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي، على عائدات السندات غير الاسمية أو لحاملها ؛
- إقتطاع من المصدر مطبق على الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص كما يلي:

- 1% محررة من الضريبة بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل عن خمسين ألف دينار أو يعادلها؛
- 10% فيما يخص قسط الفوائد الذي يزيد عن خمسين ألف دينار .

يمنح الاقتطاع من المصدر المطبق على مداخيل الديون والإيداعات و الرهون القانون للمستفيدين منها الحق في قرض ضريبي يساوي مبلغه مبلغ هذا الإقتطاع، بناءا على الدخل الصادر عن طريق الجدول.

غير أن القرض الضريبي الممنوح على أساس الاقتطاع من المصدر المطبق على الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر التوفير أو حسابات الادخار للأشخاص، يكون مساويا لحصة الاقتطاع المناسبة عند تطبيق نسبة 10%.

ملاحظة : فيما يتعلق بالإيداعات ذات الفائدة المقطوعة، فإنه يتعين على البائع أن يدفع لدى المؤسسة المكلفة بمتابعة ملكية السندات والقيم، تسبقا بنسبة 10 %، يحسب من الفرق بين سعر البيع وسعر التنازل.

يجب أن تدفع الإقتطاعات الخاصة بالمدفوعات خلال شهر معين وخلال يتعين على المؤسسة المكلفة بمتابعة ملكية السندات والقيم بتسديد مبلغ التسبيق خلال العشرين يوما (20) الأولى للشهر أو الفصل الموالي، حسب الحالة، لقابض الضرائب الكائن بمقر المؤسسة.

¹ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

5.2 الالتزامات الجبائية:

❖ **التصريح الخاص:** يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يحصلون على إيرادات الديون والودائع والكفالات أن يكتبوا، على أقصى تقدير في 30 أبريل من كل سنة، تصريحاً خاصاً يقدم لمفتش الضرائب لمكان إقامتهم الجبائية.

❖ **التصريح بالدخل الإجمالي:** كما يتعين اكتتاب تصريح إجمالي على أقصى تقدير في 30 أبريل من كل سنة. عندما ينقضي أجل إيداع التصريح في يوم عطلة قانوني، يتم تأجيل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم المفتوح الأول الموالي.

ح. المرتبات والأجور والمنح العمرية IRG/S:

1. تعريف:

تخضع الأجور والرواتب و معاشات التقاعد وكذا التعويضات والعلاوات المرتبطة بها إلى الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور IRG/S، وذلك عن طريق الاقتطاع من المصدر.

تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع العمرية في تكوين الدخل الإجمالي، المعتمد أساساً لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي¹.

2. مجال تطبيق الضريبة على الأجور: تعتبر أجوراً لتأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي²:

- المدخيل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين للشركات ذات المسؤولية المحدودة والشركاء في شركات الأشخاص والشركات المهنية وأعضاء شركات المساهمة.
- المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير هذا 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 الأساس ي كإجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأستاذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.

3. الإعفاءات: يعفى من الضريبة³:

¹ المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

³ المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- 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،
- الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم،
- التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة،
- تعويضات المنطقة الجغرافية،
- المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل : الأجر الوحيد والمنح العائلية، ومنحة الأمومة،
- التعويضات المؤقتة والمنح و الريوع 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 ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة،
- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي،
- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير.
- تعويضات التسريح،
- التعويضات المرتبطة بالشروط الخاصة بالإقامة والعزلة في حدود % 70 من الأجر القاعدي.

4. تحديد الأساس الخاضع:

- 1.4 لتحديد الدخل الواجب اعتماده لإقرار أساس الضريبة على الدخل الإجمالي، يؤخذ في الحسبان مبلغ المرتبات والأتعاب والأجور والريوع العمرية المدفوعة إلى المستفيدين وكذا الامتيازات العينية الممنوحة لهم.¹
- 2.4 أما فيما يخص الإكراميات والزيادة في السعر مقابل الخدمات:²
- إذا دفعت مباشرة للمستخدمين دون وساطة المستخدم، يقدر مبلغها جزافيا بمعدل يكون مقبولا بصفة عامة تبعا لعادات المكان.

¹ المادة 69 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 70 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

– وإذا أضيفت إلى أجر ثابت يقوم المستخدم بالاقتراع كما هو مبين في المادة 75-1
 – وإذا كانت تشكل الأجر الوحيد للمستخدمين باستثناء أي أجر ثابت، فإنه ينبغي على هؤلاء أن يحسبوا بأنفسهم الضريبة الخاصة بالمبالغ التي دفعت لهم، وأن يدفعوا مبلغ هذه الضريبة ضمن الشروط والآجال المحددة بخصوص الاقتطاعات التي يقوم بها المستخدمون أو المدينون.

3.4 يقصد بالامتيازات العينية، التغذية والسكن والألبسة المؤقتة والتدفئة 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 ساعة، حسب الحالة. وتحدد قيمة الامتياز العيني المتعلق بالتغذية ب 400 دج عن كل وجبة في حالة عدم وجود الإثباتات.¹

4.4 لا تدخل الامتيازات العينية المتمثلة في التغذية والسكن دون سواهما، التي يستفيد منها العاملون في المناطق الواجب ترقيةها (المحددة عن طريق التنظيم) ضمن أساس الضريبة على الدخل.²
 يحدد مبلغ الدخل الخاضع للضريبة بخضم ما يلي من المبلغ الإجمالي للمبالغ المدفوعة والامتيازات العينية الممنوحة:³

- المبالغ التي يقتطعها المستخدم لتشكيل معاشات أو منح التقاعد،
- المساهمة العمالية في التأمينات الاجتماعية.

5. حساب الضريبة على الأجر:

يتم حساب الضريبة على الأجر انطلاقا من المبلغ الكلي للمداخل الخاضعة بعد تخفيض الاشتراكات العمالية في التأمينات الاجتماعية وكذا المبالغ المقتطعة من طرف المستخدم لتشكيل معاشات ومنح التقاعد، وذلك كما يلي:

1.5 حساب الضريبة بالنسبة للأجر المدفوعة شهريا:

يتم حساب الضريبة على الأجر (IRG/S) بالنسبة للأجر المدفوعة شهريا عن طريق تطبيق الجدول التصاعدي الشهري (Barème progressif) على الأجر الخاضع للضريبة كما يلي:

¹ المادة 71 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 72 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

³ المادة 73 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

الجدول رقم (05): الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الأجور

الشرائح	%	الضريبة
أقل من 20000	0%	/
20001 إلى 40000	23%	4600
40001 إلى 80000	27%	10800
80001 إلى 160000	30%	24000
160001 إلى 320000	33%	52800
أكثر من 320000	35%	حسب حجم الدخل

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

حيث يتعين من أجل حساب الضريبة على الأجور بتطبيق الجدول الشهري بإتباع المراحل الآتية:

- تحديد الأجر الخاضع للضريبة باستبعاد العناصر غير الخاضعة للضريبة على الأجور.
- تخفيض الاقتطاعات العمالية في التأمينات الاجتماعية من الأجر الخاضع للضريبة.
- تحديد شريحة الدخل المناسبة التي ينتمي إليها الأجر الخاضع للضريبة.
- تخفيض الحد الأدنى للشريحة المناسبة من الأجر الخاضع للضريبة.
- ضرب الحاصل المحصل عليه في الخطوة السابقة في المعدل المقابل للشريحة المناسبة.
- إضافة مبلغ التراكم السابق للشريحة المناسبة إلى الحاصل المحصل عليه سابقا.

من جهة أخرى ومن أجل حساب الضريبة على الأجور حدد القانون الضريبي الضوابط الآتية:¹

- تستفيد المداخيل التي لا تتعدى 30000 دج من إعفاء كامل من الضريبة على الأجور؛
- منح تخفيض ضريبي أول من مبلغ الضريبة على الأجور في حدود 40 % على أن يكون مبلغ التخفيض محصورا بين 1000 و 1500 دج (شهريا)؛
- تستفيد المداخيل التي تفوق 30000 دج وتقل عن 35000 دج من تخفيض ثاني إضافي، حيث يتم تحديد الضريبة على الأجور بالنسبة لهذه الفئة من المداخيل وفق الصيغة التالية:

$$\text{الضريبة على الأجور} = \text{الضريبة على الأجور (وفقا للتخفيض الأول)} \times (51/137) - (8/27.925)$$

¹ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- تستفيد المداخيل التي تفوق 30000 دج وتقل عن 42500 دج التي يتقاضاها العمال المعوقون (حركيا، عقليا، بصريا، الصم والبكم) وكذا العمال المتقاعدون التابعون للنظام العام من تخفيض إضافي، على أن لا يتراكم مع التخفيض الثاني، حيث يتم تحديد الضريبة على الأجور بالنسبة لهذه الفئة من الدخل وفق الصيغة التالية:

$$\text{الضريبة على الأجور} = \text{الضريبة على الأجور (وفقا للتخفيض الأول)} \times (61/93) - (41/81.213)$$

- يستفيد العمال الأجراء المقيمين بشكل دائم في الولايات: إيليزي تندوف، أدرار، تمنراست، وكذا المقاطعات الإدارية تيممون وبرج باجي مختار وعين صالح وعين قزام وجانت من تخفيض بمعدل 50% بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي، وذلك لفترة انتقالية لمدة 05 سنوات ابتداء من سنة 2020.¹
- ويتم تطبيق نفس طريقة الاقتطاع على المعاشات والريوع العمرية المدفوعة للأشخاص الذين يقع موطن تكليفهم خارج الجزائر.

من أجل حساب الضريبة على الأجور و من أجل التبسيط نمر بالمراحل التالية:

الجدول رقم (06): خطوات حساب الضريبة على الأجور

المراحل	طريقة الحساب
01	تحديد أجر المنصب :salaire de poste = الأجر القاعدي + ت الخبرة المهنية + ت منصب العمل + تعويض الخطر + الساعات الإضافية
02	حساب اقتطاع الضمان الاجتماعي Retenue SS: اقتطاع الضمان الاجتماعي = أجر المنصب x 09 %
03	تحديد الأجر الخاضع :Salaire Imposable: = أجر المنصب + التعويضات الخاضعة (تعويض السلة + تعويض النقل) - اقتطاعات الضمان الاجتماعي
04	تطبيق الجدول التصاعدي الشهري على الأجر الخاضع للضريبة

¹ المادة 06 من قانون رقم 20-07 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، مؤرخ في 04 جوان 2020، ج ر ج ج، عدد: 33.

05	منح التخفيض الضريبي الأول بقيمة 1500 دج
06	حساب الضريبة على الأجور بعد التخفيض الثاني إذا توفرت الشروط السابقة الذكر

المصدر: عيسى اسماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة، مرجع سابق، ص: 349.

2.5 المداخل غير الشهرية:

تعتبر الرواتب والأجور والعلوات والتعويضات المشار إليها في الفقرة 4 من المادة 67 من هذا القانون، وكذا الاستدراكات المرتبطة بها، كدخل شهري منفصل خاضع للاقتطاع من المصدر بنسبة % 10 محررة من الضريبة.¹

3.5 المداخل المتأتية من الأنشطة الظرفية:

تخضع أنشطة البحث والتدريس والمراقبة أو كأستاذة مساعدين بصفة مؤقتة إلى اقتطاع من المصدر بنسبة %10 محررة من الضريبة. وبالنسبة للرواتب المتأتية من جميع الأنشطة الظرفية ذات الطابع الفكري يحدد معدل الاقتطاع % 15 محررة من الضريبة.²

6. التصريحات اللازمة: (التزامات المستخدمين والمدنيين بالراتب)

يتعين على المستخدمين والمدنيين بالراتب الالتزامات التالية:³

- يتعين على كل مستخدم أو مدين بالراتب يقيم بالجزائر ويدفع مرتبات وأجور ومعاشات وتعويضات وأتعاب وريوع عمرية أن يقوم باقتطاع وفقا للشروط المنصوص عليها من قبل المشرع في المواد من 128 إلى 130 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- يجب على المستخدمين والمدنيين بالراتب أن يسجلوا لكل مستفيد وعن كل دفع مدفوعة خاضع للضريبة أم لا على السند أو البطاقة أو أي وثيقة مخصصة لتسجيل دفع الأجور أو إن تعذر ذلك في سجل خاص (تاريخ ونوع ومبلغ الدفع، الاقتطاعات... الخ).
- يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي، يدفع مرتبات أو أجور أو تعويضات أو أتعاب أو معاشات أو ريوعا عمرية، أن يقدم لمصلحة الضرائب التابعة لها مكان النشاط أو مقر مؤسسة الرئيس ي أو المكتب الذي أجرى الدفع خلال السنة السابقة، على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة كشفا بما فيه على حامل معلوماتي، أو عن طريق التصريح عن بعد، يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين، البيانات الآتية:

¹ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

³ حددت الالتزامات بالتفصيل في المادة 75 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- الاسم واللقب والعمل والعنوان، الحالة العائلية، المبلغ الإجمالي قبل خصم الاشتراكات في التأمينات الاجتماعية، والاقتطاعات... الخ.
 - في حالة بيع أو توقف المؤسسة كلياً أو جزئياً أو التوقف عن ممارسة المهنة، يجب أن يقدم أن الجدول المشار إليه في الفترة السابقة، فيما يخص المرتبات المدفوعة خلال سنة البيع أو التوقف، خلال أجل مدته 10 أيام يحدد كما هو مبين في المادة 132 من هذا القانون، والأمر كذلك، بالنسبة للجدول الخاص بالمكافآت المدفوعة خلال السنة السابقة إذا لم يتم تقديمه بعد.
 - في حالة وفاة المستخدم أو المدين بالرواتب، فإن التصريح بالمرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية التي دفعها المتوفي خلال السنة التي توفى فيها، يجب أن يكتبه الورثة خلال 06 أشهر الموالية لتاريخ الوفاة .
 - خ. 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. مجال التطبيق:**

1.1 بالنسبة لفائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية:

تعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية فوائض فوائض القيمة المحققة فعلاً من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني، عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية، وكذا الحقوق العقارية المتعلقة بهذه الأملاك. وتعتبر تنازلات بمقابل الهيئات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وكذا إلى غير الأقارب¹.

2.1 بالنسبة لفائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة:

تعتبر على أنها فوائض قيمة ناتجة عن التنازل عن الأسهم، الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة، بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، فوائض القيمة المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين الذين يبيعون، خارج إطار نشاطهم المهني كل أو جزء من الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة التي بحوزتها. وتعتبر أيضاً بمثابة التنازل بمقابل الهيئات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وكذلك لغير الأقارب².

2. تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة:

¹ المادة 77 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 77 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

1.2 بالنسبة لفائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية و غير المبنية: يتم تحديد الأساس الخاضع للضريبة وفق ما يلي:¹

- يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة، بعنوان التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية من الفارق الإيجابي بين: سعر التنازل عن العقار وسعر الاقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل.

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

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

- عندما يكون العقار المتنازل عنه ناتجا عنه هبة أو ميراث، فإن القيمة التجارية للعقار بتاريخ الهبة أو الميراث تحل محل قيمة الاقتناء، بالنسبة لحساب فائض قيمة التنازل الخاضع للضريبة.

- كما يمكن لإدارة الضرائب أن تعيد تقييم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية على أساس القيمة التجارية الحقيقية وذلك في إطار احترام الإجراء التناقضي المنصوص عليه في أحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية .

- ويستفيد الدخل الخاضع للضريبة من تخفيض يبلغ حوالي % 05 ابتداء من السنة الثالثة (03) من تاريخ حيازة العقار، وذلك في حدود 50%.

2.2 بالنسبة لفائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأسهم او الحصص الاجتماعية: يحدد الأساس الخاضع للضريبة وفق ما يلي:²

- يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة بعنوان التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة من الفرق الإيجابي بين سعر التنازل أو القيمة الحقيقية للأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة وسعر الشراء أو اكتتاب الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المالية المتنازل عنها.

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

¹ المادتين 78 و 79 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 79 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

- بالنسبة للأسهم والحصص 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 فائض قيمة التنازل الخاضعة للضريبة .

3. حساب الضريبة: حدد القانون الضريبي معدلات الضريبة لهذه الفئة كما يلي:¹

1.3 بالنسبة لفائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية أو المبنية:

تخضع فوائض القيم الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية وكذا الحقوق العقارية الحقيقية، المشار إليها، للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 15 % محررة من الضريبة. تستفيد من تخفيض ضريبي قدره 50 % ، التنازلات عن السكنات الجماعية، التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي.

2.3 بالنسبة لفائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية:

تخضع فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة بمعدل 15 % محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي. تطبق نسبة مخفضة تقدر بـ 05% في حالة إعادة استثمار مبلغ فائض القيمة.

4. تحصيل ودفن المبالغ الخاضعة للضريبة: تحدد طرق التحصيل كما يلي:²

- يلزم المكلفون بالضريبة الذين يحققون فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية
- أو الغير المبنية، أن يدفعوا بأنفسهم الضريبة المستحقة لدى قابض الضرائب الذي يتواجد فيه العقار خلال مدة لا تتجاوز ثلاثين (30) يوما، ابتداء من تاريخ إصدار عقد البيع.
- إذا كان البائع غير موطن بالجزائر، فإن تصفية ودفن الضريبة يمكن أن يقوم بهما وكيله المؤهل قانونيا،
- ويتم الدفع لدى قابض الضرائب الذي يتواجد فيه العقار المتنازل عنه.
- يلزم المكلفون بالضريبة الذين يحققون فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية، أن يحسبوا وان يدفعوا بأنفسهم الضريبة المستحقة لدى قابض الضرائب الذي يتواجد فيه مكان إقامة المتنازل خلال مدة لا تتجاوز (30) يوما ابتداء من تاريخ عملية البيع.
- إذا كان البائع غير موطن بالجزائر، فغن تصفية ودفن الضريبة يمكن أن يقوم بهما وكيله المؤهل قانونا، لدى قابض الضرائب الذي يتبع له المقر الاجتماعي للشركة التي كانت سنداتها موضوع التنازل.

¹ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

² المادة 80 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

أسئلة وتطبيقات متعلقة بالمحور الخامس: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الاجمالي

أجب عن الأسئلة الموالية:

1. هل يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي دائما باستعمال الجدول التصاعدي لشرائح الدخل؟
2. ماهي الالتزامات التصريحية للخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي؟
3. ماهي الحالات التي يتم فيها اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي من المصدر؟

تمرين محلول: أحسب الضريبة IRG في كل حالة من الحالات التالية:

1. دخل جبائي سنوي لتاجر: 110.000 دج.
4. حقق صاحب مخبزة خاضع للنظام الحقيقي ببيع الخبز والحلويات سنة 2022 دخل صافي قدره: 1.400.000 دج. مع العلم أن نسبة 70% من الربح محققة من نشاط الخبز.
5. حقق تاجر مشتقات الحليب خاضع للنظام الحقيقي سنة 2022 دخل صافي قدره: 1.600.000 دج، وتعهده بإعادة استثمار $\frac{1}{4}$ ريع الدخل في شراء جهاز تبريد لحفظ منتجاته من التلف في السنة المقبلة. (قدم التزامه بإعادة الاستثمار وفق الشروط الجبائية).
6. حقق تاجر مواد بلاستيكية خاضع للنظام الحقيقي سنة 2022 دخل صافي قدره: 800.000 دج، وتعهده بإعادة استثمار نصف الدخل في شراء سيارة سياحية.
7. مكلف يقوم بتأجير مؤسسة بعثاها ويحقق ايجار سنوي صافي بمبلغ 490.000 دج.
8. مساهم أجنبي غير مقيم يتحصل على حصة بمبلغ 340.000 دج من شركة تجارية جزائرية ذات أسهم.
9. مساهم جزائري مقيم يتحصل على حصة بمبلغ 340.000 دج من شركة تجارية جزائرية ذات أسهم.

• حل التمرين:

1. دخل جبائي سنوي لتاجر: 110.000 دج ← (IRG) حسب الجدول التصاعدي صنف الأرباح المهنية، (IRG) = 0 لأنه معفى (يدفع الحد الأدنى القانوني 10.000 دج)، طريقة التسديد: التصريح بالمدخيل.
2. التخفيض 35% يستفيد منه نشاط الخبز فقط $\leftarrow 1.400.000 \times 70\% \times 35\% = 343.000$ دج
الدخل الخاضع اذن = $1.400.000 - 343.000 = 1.057.000$ دج
 $IRG = (1.057.000 - 960.000) \times 30\% + 184.800 = 213.900$ دج (باستعمال جدول IRG)
3. التخفيض 30% يستفيد منه الجزء المعاد استثماره فقط $\leftarrow 1.600.000 \times \frac{1}{4} \times 30\% = 120.000$ دج
الدخل الخاضع اذن = $1.600.000 - 120.000 = 1.480.000$ دج

$$= \text{IRG} (960.000 - 1.480.000) \times 30\% + 184.800 = 340.800 \text{ دج (باستعمال جدول IRG)}$$

4. الدخل الخاضع: 800.000 دج ← لا يقبل التعهد بإعادة استثمار لأنه تمثل في شراء سيارة سياحية.

$$= \text{IRG} (480.000 - 800.000) \times 27\% + 55.200 = 141.600 \text{ دج (باستعمال جدول IRG)}$$

5. مكلف يقوم بتأجير مؤسسة بعنادها ويحقق ايجار سنوي صافي بمبلغ 490.000 دج

← (IRG) حسب الجدول التصاعدي صنف الأرباح المهنية،

$$= (\text{IRG}) (360.000 - 490.000) \times 30\% + 48.000 = 87.000 \text{ دج}$$

6. مساهم أجنبي غير مقيم يتحصل على حصة بمبلغ 340.000 دج من شركة تجارية جزائرية ذات أسهم.

← (IRG) = 340.000 X 15% = 51.000 دج ، طريقة التسديد: اقتطاع من المصدر ضريبة محررة.

7. مساهم جزائري مقيم يتحصل على حصة بمبلغ 340.000 دج من شركة تجارية جزائرية ذات أسهم.

← (IRG) = 340.000 X 15% = 51.000 دج، طريقة التسديد: اقتطاع من المصدر ضريبة محررة.

قائمة المراجع:

أ. الكتب:

1. إبراهيم علي عبد الله إبراهيم، أنور عجارمة، "مبادئ المالية العامة"، دار صفاء للطباعة و النشر و التوزيع - الأردن (عمان)، الطبعة الأولى-1993.
2. أعاد محمود القيسي، "المالية العامة والتشريع الضريبي"، دار الثقافة- الأردن (عمان)، 1998.
3. حامد نور الدين، أثر اصلاح النظام الضريبي، دار زهران للنشر والتوزيع- الأردن (عمان)، ط1-2016.
4. حسن مصطفى حسن، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية OPU- الجزائر، 2016.
5. حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية OPU- الجزائر، ط2- 2007.
6. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات: دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، ديوان المطبوعات الجامعية OPU- الجزائر، ط2- 2007 .
7. خبايا عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعية- مصر (الإسكندرية)، 2009.
8. زغدود علي، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية OPU- الجزائر، ط2-2006.
9. زينب حسين عوض الله، "مبادئ المالية العامة"، الدار الجامعية- لبنان (بيروت)، 1998.
10. سوزي عدلي ناشد، "ظاهرة التهريب الدولي و آثارها على اقتصاديات الدول النامية"، دار المطبوعات الجامعية- مصر (الإسكندرية)، 1999.
11. سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات حلبي الحقوقية- لبنان (بيروت)، ط1- 2008.
12. شعباني لطفي، جباية المؤسسة، الصفحات الزرقاء pages bleues- الجزائر (الجزائر العاصمة)، 2017.
13. طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع-الأردن(عمان)، 2009.
14. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد- الأردن (عمان)، 2007.
15. عباس محرز، "اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية OPU- الجزائر، 2003.
16. عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع- الأردن (عمان)، 2009.

17. عبد الله الحرتسي حميد، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي، زهران للنشر - الأردن (عمان)، ط1- 2012.
18. عبد المطلب عبد الحميد، الاقتصاد الكلي (النظرية والسياسات)، الدارالجامعية - مصر (الإسكندرية)، 2010.
19. عوادي مصطفى، رجال نصر، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبعة صخري - الجزائر (الوادي)، ط1- 2011.
20. عيسى اسماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء pages bleues - الجزائر (العاصمة)، ط2- 2022.
21. فروم محمد صالح، جباية المؤسسة، منشورات ألفا للوثائق Alpha doc - الجزائر (قسنطينة)، ط1- 2021.
22. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة - الجزائر (العاصمة)، 2004.
- ب. القوانين الجبائية:
1. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2023.
2. قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2023.
3. قانون الرسوم على رقم الأعمال، نسخة 2023.
4. القانون 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991، ج ر ج ج، العدد: 57، الصادرة في 31 ديسمبر 1990.
5. قانون رقم 21-16 المتضمن قانون المالية 2022، المؤرخ في 30 ديسمبر 2021، ج ر ج ج، العدد: 100.
6. الأمر رقم 01-22 المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2022، المؤرخ في 04 أوت 2022، ج ر ج، العدد (53).
7. قانون رقم 20-07 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، مؤرخ في 04 جوان 2020، ج ر ج، العدد: 33.
8. القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018، ج ر ج ج، عدد 53، الصادرة في 02 سبتمبر 2018.
- ج. الدلائل الجبائية:

1. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، جوان 2021.
 2. الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2021، المديرية العامة للضرائب، جوان 2021.
 3. الضريبة الجزافية الوحيدة مجال التطبيق، المديرية العامة للضرائب، نشرة 2021.
 4. **Guide pratique de la tva**, la direction générale des impôts, 2019.
 5. **GUIDE PRATIQUE DE LA TVA**, la direction générale des impôts, juillet 2021
- المواقع الإلكترونية:

1. <https://www.onca.dz>
2. <https://mfdgi.gov.dz>