

جامعة 8 مايو 1945

1945

الجامعة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير



مطبوعة بمقياس: جباية المؤسسة

محاضرات وتمارين في جباية المؤسسة

موجهة لطلبة السنة الثالثة إدارة الأعمال والسنة الثالثة مالية المؤسسة

من إعداد: د. نسرین معیاش

السنة الجامعية: 2019-2020

إن دور الدولة في أي اقتصاد أمر ضروري لا يمكن الاستغناء عنه لأنه مرهون بالنظام الذي تتبناه. فقد شهدت العقود الماضية جدلا فكريا كبيرا بين مؤيدي ومعارضتي تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، وقد روجت لذلك المدرسة الاشتراكية التي خصت الدولة بحق احتكار وإدارة النشاط الاقتصادي من خلال التخطيط المركزي وبالتالي فهي الوحيدة التي تملك حق امتلاك موارد ووسائل الإنتاج وإدارتها.

على غرار ذلك تبنت المدرسة الكلاسيكية مفهوم الدولة الحارسة التي تمارس وظيفة تقليدية تقتصر على مجالات الخدمات الأساسية من دفاع وأمن وقضاء، مع التخلي عن النشاط الاقتصادي لأعوانه. وما شهدته التاريخ الاقتصادي من أزمت مالية نالت من الاقتصاديات النامية أو المتقدمة على حد سواء أكدت مرة أخرى على ضرورة عودة الدولة وانماجها مرة أخرى في النشاط الاقتصادي لكن بشكل مغاير تماما بشكل رقابي ومنظم ومتحكم في آليات السوق التي فشلت في أن تصح نفسها بنفسها.

وقد تنامي دور الدولة في التدخل الاقتصادي من خلال تنشيط البرامج الاقتصادية للدفع بعجلة النمو ودعم سوق العمل بخلق فرص عمل جديدة. ومن هنا تبرز الأهمية لدورها في تأمين الموارد والسيطرة على قطاعات أساسية قائمة للنمو من خلال رسم سياسات وتحديد أوجه الإنفاق، ولعل من أبرز الموارد التي تعتمد عليها الدولة هي الموارد المتأتية من الجباية التي تشكل جزءا هاما من السياسة المالية، والتي تتضمن مجموعة مختلفة من الضرائب والرسوم والأنوى تهدف إلى تحقيق العدالة والإنصاف في توزيع الدخل والثروات.

وفي هذا السياق ولأجل تمكين الطالب من فهم مختلف الجوانب القانونية والتنظيمية والتطبيقية لجباية المؤسسة تم إنجاز هذه المطبوعة مدعمة بتطبيقات محلولة وبتمارين للحل موجهة لطلبة السنة الثالثة إدارة الأعمال والسنة الثالثة مالية المؤسسة. كما أنه قد تم إعدادها وفقا للتعديلات التي مست بعضها من جوانب التشريعات خصت الضرائب المباشرة، ووفقا للقانون الضريبي وقانون المالية للسنة 2020. قد تم تقسيم المطبوعة وفقا لعرض التكوين إلى الفصول التالية:

- الفصل الأول: مدخل إلى الجباية
- الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي
- الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات
- الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة
- الفصل الخامس: الرسم على النشاط المهني

الفهرس العام
مقدمة
الفصل الأول: مدخل إلى الجباية
تمهيد
1. الضريبة: مفهومها وعناصرها وأنواعها 1.1 مفهوم الضريبة 1.2 عناصر الضريبة 1.3 أهداف الضريبة 1.4 أنواع الضريبة
2. الرسم: مفهومه وعناصره وأنواعه 1.2 تعريف الرسم 2.2 خصائص الرسم وعناصره 3.2 أنواع الرسم 4.2 التمييز بين مفهوم الرسم ومفاهيم مالية أخرى
3. ملامح النظام الضريبي في الجزائر 1.3 النظام الضريبي غداة الاستقلال 2.3 الإصلاحات في النظام الضريبي 1.2.3 الضريبة على الدخل الإجمالي 2.2.3 الضريبة على أرباح الشركات 3.2.3 الرسم على القيمة المضافة 4.2.3 الضرائب غير المباشرة
الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي
تمهيد
أولاً: أساسيات حول ضريبة الدخل الإجمالي 1. تعريف وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي 2. الأشخاص الخاضعون للضريبة 3. الأشخاص الخاضعون للضريبة 1.3 الضريبة الوحيدة الجزافية 1.1.3 تعريف ومجال التطبيق 2.1.3 الإعفاءات من الضريبة الجزافية الوحيدة 3.1.3 تحديد الضريبة الجزافية 2.3 نظام الربح الحقيقي 1.2.3 تعريف ومجال التطبيق 2.2.3 الإدراجات 3.2.3 نظام الاهتلاك المالي 4.2.3 الخصومات 5.2.3 تحديد الضريبة

3.3 الاقتطاع من المصدر

ثانيا: فئات الدخل الصافي الإجمالي

1. الأرباح المهنية
 - 1.1 تعريف الأرباح المهنية
 - 2.1 الإعفاءات والاستثناءات
 - 3.1 التخفيضات
 - 4.1 تحديد الربح الخاضع للضريبة
 - 3 أرباح المهن غير التجارية
 - 1.2 تعريف
 - 2.2 تحديد الربح الخاضع للضريبة
 3. الإيرادات الفلاحية
 - 1.3 تعريف الإيرادات الفلاحية
 - 2.3 الإعفاءات
 - 3.3 تحديد الوعاء الضريبي
 4. الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية
 - 1.4 تعريف الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية
 - 2.4 المعدلات الضريبية
 5. عائدات رؤوس الأموال المنقولة
 - 1.5 ربوع الأسهم أو حصص الشركة أو الإيرادات المماثلة
 - 2.5 إيرادات الديون والودائع والكفالات
 6. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية
 7. المرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرية
 - 1.7 مفاهيم عامة
 - 2.7 الإعفاءات من الضريبة
 - 3.7 تحديد الأساس الخاضع للضريبة
 - 4.7 حساب الضريبة
 8. الضريبة على الثروة
 - 1.8 تعريف ومجال تطبيقها
 - 2.8 الأساس الخاضع للضريبة والمعدلات المطبقة

تمارين تطبيقية حول الضريبة على الدخل الإجمالي

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

تمهيد

1. عموميات الضريبة على أرباح الشركات
 - 1.1 تعريف ومجال تطبيقها
 - 2.1 الإعفاءات
 - 1.2.1 الإعفاءات الدائمة

3.1.1 الإغفاءات المؤقتة
2. تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة
1.2 الأعباء القابلة للحسم
2.2 الأعباء غير القابلة للخصم
3.2 الإيرادات الخاضعة للضريبة
1.3.2 المبيعات والحواصل المتأتية من الأشغال وأداء الخدمات
2.3.2 الإعانات
3.3.2 مختلف المنتجات
3. حساب الضريبة على أرباح الشركات
1.3 المعدلات المطبقة
2.3 دفع الضريبة على أرباح الشركات
1.2.3 نظام الدفع التلقائي (الأقساط الوقتية)
3.1.2 نظام الاقتطاعات من المصدر
4. الالتزامات الجبائية
1.4 التصريح بالوجود
2.4 التصريح الشهري
3.4 التصريح السنوي للنتائج
5. الالتزامات المحاسبية
1.5 مسك المحاسبة
2.5 تقديم الوثائق المحاسبية
3.5 حفظ الوثائق المحاسبية
6. دراسة حالة
تمارين تطبيقية حول الضريبة على أرباح الشركات
الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة
تمهيد
1. العمليات والأشخاص الخاضعة للرسم على القيمة المضافة
1.1 العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا
2.1 العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة اختياريا
3.1 الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة
4.1 العمليات المعفاة
1.4.1 العمليات المعفاة في النظام الداخلي
2.4.1 العمليات المعفاة عند الاستيراد
3.4.1 العمليات المعفاة عند التصدير
2. تأسيس الرسم ومعدلاته
1.2 الحدث المنشئ للرسم
2.2 تأسيس الرسم
1.2.2 في الداخل

2.2.2 عند الاستيراد
3.2.2 عند التصدير
3.2 المعدلات
3. الإعفاء والاسترجاع
1.3 عمليات الشراء بالإعفاء
2.3 استرجاع الرسم
4. التزامات المدينين بالضريبة
1.4 الالتزامات الجبائية
1.1.4 التصريح بالوجود
2.1.4 التصريح بالتوقف
3.1.4 المؤسسات الأجنبية
4.1.4 فوترة الرسم
2.4 الالتزامات المحاسبية
5. التصريح والدفع
6. دراسة حالة
تمارين تطبيقية حول الرسم على القيمة المضافة
الفصل الخامس: الرسم على النشاط المهني
تمهيد
1. تعريف ومجال تطبيق الرسم على النشاط المهني
2. العناصر المكونة لرقم الأعمال
3. الحدث المنشئ
4. تحديد أساس فرض الضريبة
1.4 التخفيضات المطبقة
2.4 التخفيض المطبق على الأشخاص المكلفين
3.4 العناصر المستثناة من رقم الأعمال
4.4 رقم الأعمال المعفى
5.4 معدل فرض الضريبة
5. التصريحات
6. دراسة حالة
تمارين تطبيقية حول الرسم على النشاط المهني
خاتمة
المراجع

تمهيد

وضعت مختلف الدول قواعد وأساساً تحكم إنشاء النظام الضريبي بشقيه الضرائب ومختلف الرسوم، من حيث فرضها، تحديدها، إعفائها وتحصيلها وشروط استيفائها. وهي تمثل مورداً من موارد الدولة المالية وتختلف أهميته بحسب طبيعة النظام الاقتصادي القائم في البلدان وبحسب الزمن. فحالياً إن انتشار مبادئ العدالة والمساواة وعدم التمييز والديمقراطية التي تطلبت تقديم الخدمات إلى المواطنين بغض النظر عن دخلهم المادي وإلى الحاجة إلى موافقة ممثلي الشعب في البرلمان والمجالس الشعبية المنتخبة على أية رسوم وضرائب تفرضها الدولة، مما يجعل من تعبئة الموارد أمراً مقيداً لتمويل الخزينة العمومية إسهاماً في تمويل مختلف جوانب التنمية.

1. الضريبة: مفهومها وعناصرها وأنواعها

1.1 مفهوم الضريبة

لقد تعددت تعاريف تبعاً لتعدد مناهج الباحثين واختلاف وجهات نظرهم المالية والقانونية والاقتصادية والاجتماعية. فقد عرفت على أنها " فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصفة نهائية بدون مقابل كأداة مالية تلجأ إليها الدولة من أجل تحقيق أهدافها وفقاً لمقتضى بيولوجيتها".¹ كما عرفت أيضاً بأنها " اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين ودون مقابل خاص بدافعها وذلك بغرض نفع عام".² وعرفت من جانب تمكين الدولة للقيام بوظائفها بأنها " إلزام إجباري تقوم الدولة بتحديدها مع التزام المكلف بتقديمها بدون مقابل، قصد تمكين الدولة من القيام بوظائفها من أجل تحقيق أهداف المجتمع".³ من خلال ما قدم يمكن صياغة تعريف شامل يجمع الخصائص الأساسية للضريبة على النحو الآتي: " الضريبة مبلغ مالي نقدي تقتطعه الدولة مباشرة من المكلفين كانوا طبيعيين أو معنويين بصورة إجبارية ونهائية وبدون مقابل لأجل تغطية النفقات العمومية لتدخل الدولة في تنظيم الحياة الاقتصادية.

2.1 عناصر الضريبة

من خلال التعريف الشامل للضريبة يمكن استخلاص مجموعة من الخصائص المميزة للضريبة:⁴

- اقتطاع نقدي ومالي مباشر وذلك يظهر بأن الضريبة تفرض في صورة نقدية تقتطع مباشرة، وتحقق العدالة الضريبية بين الأفراد بما يتناسب مع مقدرته وليس مع مقدرة ما يجنيه من فائدة من النفقة العامة لصعوبة تحديد مقدار النفع الخاص من المنفعة العامة.
- إجبارية بصفة نهائية يعني أن المكلف بها يخضع بصفة إلزامية للضريبة التي تحددها الدولة في التشريعات الجبائية المحددة لأساليب التحصيل وطرق التقدير. كما أن هذا الاقتطاع المالي لا يمكن استرجاعه.
- بدون مقابل ويقصد بذلك بأن المكلف يؤدي الضريبة ولا يمكنه طلب خدمة أو منفعة خاصة من الدولة للاستفادة به مقابل دفعه للضريبة.
- تحقيق النفع العام والقصد منه هو سيادة المنفعة العامة على نحو يسمح للأفراد للاستفادة منها دون تمييز كالمرافق العامة والهياكل الأساسية.

3.1 أهداف الضريبة

¹ عبد الكريم بركات (1986)، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، ص 126.

² رفعت المحجوب (1971)، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، ص 69.

³ حامد عبد المجيد دراز (2000)، المالية العامة، مؤسسة الشباب الجامعية الإسكندرية، ص 175.

⁴ محمد عباس محرز (2003)، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، ص 13-18.

اعتبرت للضريبة أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية إلى جانب هدفها المالي التقليدي، ونوجزها فيما يلي:

أ- الأهداف المالية

يعتبر الهدف المالي من أهم الأهداف الأساسية للضريبة لتأمين موارد دائمة للدولة، فهي تعد من المصادر الداخلية لتمويل الخزينة العمومية. وللتمكن من ذلك كان لزاما على الدولة توسيع وعاء الضريبة بحيث يكون شاملا لعدد أكبر من المكلفين كانوا طبيعيين أو معنويين وهذا الأمر مرتبط أساسا بمستوى التطور الاقتصادي للبلد.

ب- الأهداف الاجتماعية

استخدمت الضريبة كوسيلة هامة لتحقيق أهداف اجتماعية من أهمها:

- منع تكثف الثروات؛
- توحيد سياسة النسل في الدولة؛
- معالجة أزمة السكن؛
- معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة.

ت- الأهداف النقدية

تستعمل الضريبة كوسيلة للحد من توسع الكتلة النقدية عن كمية السلع حفاظا على قيمة النقود، وعادة ما تعاني الدول النامية بهذه الظاهرة لضعف جهازها الإنتاجي وصعوبة تحقيق التوازن النسبي بين العرض والطلب.

ث- الأهداف السياسية

وللضريبة عدة أهداف سياسية نذكرها فيما يلي:

- فرض رسوم جمركية لحماية السلع المحلية من المنافسة؛
- حدوث الحروب التجارية بين الدول خوصا المتقدمة منها؛
- محاربة بعض فئات المجتمع خاصة المالكة للثروة في البلد؛
- مساعدة بعض الفئات ماديا من خلال الإعفاء؛
- إحداث التوازن الجهوي وتوطين الصناعات؛
- منح امتيازات جبائية للاستثمار.

4.1 أنواع الضريبة

وفي ذلك نميز بين الأنواع التالية:

أ- الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية

الضرائب النسبية هي تلك الضرائب يبقى سعرها ثابت، رغم تغير المادة الخاضعة للضريبة. وهي تحقق نوعا من العدالة بين المكلفين بالضريبة وكذا وضوحها الأمر الذي يساعد على الادخار والاستثمار. أما الضرائب التصاعدية فهي تلك التي يزداد سعرها بازدياد المادة الخاضعة للضريبة، مما يساعد على ارتفاع الحصيلة الضريبية وإعادة توزيع الدخل والثروة، وعدم تركزها عند فئة معينة.¹

ب- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال

فالضريبة تفرض على الأشخاص بغض النظر عما يملكونه من رؤوس أموال، في حين الضريبة على الأموال فهي تفرض على ما يملكه الشخص من رؤوس أموال، وتمتاز بعدالتها لأنها مرتبطة بحجم الأموال.²

ت- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

¹ محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 23.

² محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 32.

إن ما يميز بينهما هو تحديد الشخص الذي يتحمل العبء، فتكون الضريبة مباشرة إذا كان الذي يدفعها للخرينة هو الذي يتحملها بصفة نهائية. وتكون غير مباشرة إذا كان الذي يدفعها للخرينة يعد وسيطا بينه وبين الشخص الذي يتحملها.¹

ث- الضرائب الوحيدة والضرائب المتعددة

المقصود بالضريبة الوحيدة أن تعتمد الدولة ضريبة واحدة رئيسية إلى جانب فرض ضرائب أخرى، أما نظام الضرائب المتعدد فيعني إخضاع المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب.

2. الرسم: مفهومه وعناصره وأنواعه

1.2 تعريف الرسم

يجمع الباحثون في المالية والقانون على تعريف متشابهة للرسم. فقد عرفها البعض على أنه مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبرا مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له، يترتب عليها نفع خاص له إلى جانب نفع عام². كما عرفه البعض الآخر على أنه مبلغ من النقود يدفعه الشخص إلزاميا إلى الدولة أو أحد مرافقها العامة مقابل نفع خاص يحصل عليه هذا من جانب هذا المرفق أو الهيئة العامة³.

2.2 خصائص الرسم وعناصره

للرسم عناصر أساسية تشكل في مجموعها خصائص تبرز الصفات المالية والقانونية للرسم على النحو الآتي:

- الرسم مبلغ نقدي: وهو عبارة عن مبالغ نقدية مقطوعة ثابتة أو بنسبة مئوية عادة ما تقدر بالعملة الوطنية.⁴
- الرسم قد يكون اختياريا أو إجباريا: فالصفة الاختيارية للرسم مرتبطة بحرية الشخص في طلبه للخدمة أو عدمها، بينما تظهر الصفة الإجبارية في عدم حرية الشخص بأداء الرسم أو عدم تأديته في حال طلبه الخدمة وانتفاعه بها فهو ملزم بأداء الرسم وفقا لما تحدده الدولة.⁵
- الرسم يكون مقابل نفع خاص يحصل عليه من الدولة أو من مؤسساتها العامة، وهذا النفع أو الخدمة يقدم بعدة أشكال فقد يكون في عمل يؤديه موظفي الدولة أو مقابل رخصة تمنح للشخص. وهذه الصفة تثير مسألة هامة مدى التناسب بين قيمة الرسم المقرر والنفع الذي يحصل عليه الشخص، كما يعتمد مقدار الرسم على أهداف الدولة من فرضه ونوعية أو غرض الخدمة المقدمة فيما إذا كان غرضا اجتماعيا أو اقتصاديا.⁶
- الرسم يترتب عنه تحقيق نفع عام بالرغم من أن الرسم ينتج عنه نفع خاص، إلا أن هذا النفع يندرج ضمن إطار نفع عام لكل المجتمع كالرسوم القضائية فعي تحقق نفع عاما بتوفير العدالة واستقرار الحقوق.⁷
- الرسم يدفع للدولة فهي التي تفرض الرسوم وتحصلها من الأفراد وبذلك لا يحق لأشخاص القانون الخاص القيام بذلك، والمقصود بالدولة الإدارات الحكومية كالوزارات والمؤسسات والهيئات العامة ووحدات الإدارة المحلية كبلديات التي تتمتع بالشخصية الاعتبارية والاستقلال المالي والإداري.⁸
- تستقل الدولة وحدها بوضع النظام القانوني للرسم من حيث تحديد مقداره وطرق تحصيله.⁹

3.2 أنواع الرسم

1 رفعت المحجوب، مرجع سبق ذكره، ص 233.
2 محمد سعيد فرهود (1990)، مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، جامعة حلب، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، ص 140.
3 أعاد محمود القيسي (1995)، المالية العامة والتشريع الضريبي، عمان، ص 64.
4 مرجع سبق ذكره، ص 65.
5 معين البرغوثي (2005)، سلسلة تقارير قانونية، الهيئة المستقلة لحقوق الإنسان، فلسطين، ص 10.
6 جهاد سعيد الحصاونة (2000)، المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العلمية وفقا للتشريع الأردني، دار وائل للنشر، عمان، ص 88.
7 عصام بشور (1995)، المالية العامة والتشريع المالي، مطبعة جامعة دمشق، سوريا، ص 187-188.
8 جهاد سعيد الحصاونة، مرجع سبق ذكره، ص 88.
9 محمد سعيد فرهود، مرجع سبق ذكره، ص 141.

تحدد التشريعات المطبقة في الدول خاصة منها المالية أنواع الرسوم، وبطبيعة تعريف الرسم بأنه اقتطاع نقدي مقابل خدمة أو منفعة فإن أنواعه تتعدد من حيث طبيعة الخدمة، الجهة التي تقدمها وطريقة استيفاء الرسم.¹

أ- أنواع الرسوم من حيث طبيعة الخدمة أو المنفعة

وفقا لهذا الاعتبار يتسع نطاق الخدمات التي تقدمها الدولة لمواطنيها ويحصل بالمقابل على رسوم. وعلى العموم إذا كانت الدولة تتجه نحو مجانية الخدمة فإنها تفضل من نطاق الرسوم، وتشمل الرسوم وفق هذا الاعتبار ما يلي:²

- الرسوم القضائية والتوثيقية وهي تدفع مقابل طلب خدمة من مرفق قضاء أو من كاتب العدل؛
- الرسوم الامتيازية وتدفع مقابل خدمات معينة تمنح الأشخاص ميزة معينة عن غيرهم كرسوم قيادة السيارة؛
- الرسوم الإدارية وهي تدفع مقابل خدمات إدارية تقدمها الدولة أو الهيئات أو المرافق العامة كرسوم البلدية، الصحة والبريد وغيرها؛
- الرسوم لأغراض ثقافية؛
- الرسوم لأغراض اجتماعية كالجمعيات والنوادي الاجتماعية؛
- الرسوم لأغراض اقتصادية كرسوم دمج المعادن الثمينة.

ب- أنواع الرسوم من حيث الجهة المقدمة

وفقا لهذا الاعتبار قد تكون الرسوم محلية كالتي تقدمها البلديات أو وطنية كالرسوم التي تفرضها الوزارات أو المؤسسات العامة في الدولة.

ت- أنواع الرسوم من حيث شكل استيفائها

وفقا لهذا الاعتبار قد تكون الرسوم بشكل رسم مقطوع بمبلغ نقدي ثابت محدد أو بشكل نسبة مئوية.

4.2 التمييز بين مفهوم الرسم ومفاهيم مالية أخرى

إن تعريف الرسم يجعله يتميز بجانب قانوني يختلف عن الضريبة، السعر أو الثمن والإتاوة، وفيما يلي أوجه التشابه والاختلاف بين كلا الرسم والعناصر السابقة المذكورة بشكل مختصر:

أ- التمييز بين الرسم والضريبة

تعد كلا من الضرائب والرسوم مالية حكومية تستخدم في زيادة نسبة الإيرادات العامة، ولكن توجد فروق بينهما في الطبيعة أو إلزامية الدفع أو الحصول على خدمات في المقابل أو الهدف من الفرض. فمن حيث الطبيعة تفرض الضرائب لنسبة مئوية بهدف رفع الإيرادات، بينما فرض الرسوم ترتبط بتقديم خدمة كمقابل لها. أما من حيث إلزامية الدفع فالضرائب يلتزم المكلّف فيها بدفعها في الرسوم فهي طوعية. أما من حيث الخدمات المقدمة، إذ لا يمكن الحصول على أي خدمات مقابل دفع الضرائب المترتبة على الأشخاص المكلّفين بها، على العكس منه تماما يوفر الدفع المباشر لقيمة الرسوم الحصول على عدة مميزات أو خدمات حكومية. وأخيرا الفرق من حيث الهدف حيث تفرض الرسوم بهدف التحكم وتنظيم عدة أنواع من النشاطات بينما الضرائب تفرض بهدف تحقيق المصالح العامة للدولة.³

ب- التمييز بين الرسم والسعر

¹ حسين عمر (2002)، مبادئ المالية العامة، مكتبة الفلاح للنشر والتوزيع، الكويت، ص 78.

² حسين عمر، مرجع سبق ذكره، ص 199.

³ حسن عوض (1978)، المالية العامة دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، بيروت، ص 398.

يقصد بالسعر أو الثمن بثمن المنتجات لمشروعات الدولة التجارية والصناعية، فهو مدفوع نقدي يؤدي مقابل خدمة ذات طابع تجاري أو صناعي. ويتشابه الرسم مع السعر في أن كلا منهما مبلغ نقدي مقابل دفع خاص، كما أن كلاهما قد يشملان على ضريبة ضمنية وهي تعبر عن زيادة في تكلفة الخدمة أو السلعة. ويختلفان فيما بينهما حيث أن الرسم كخدمة لا يمكن أن تقوم بها غير الدولة، في حين أن السعر فيتحدد بمراعاة قواعد المنافسة وقواعد الطلب والعرض.¹

ت- التمييز بين الرسم والإتاوة

يقصد بالإتاوة مبلغ نقدي تحدده الدولة ويدفعه بعض فئات أو أفراد المجتمع المتمثلين بملاك العقارات نظير عمل عام قصد به مصلحة عامة كفتح طريق أو بناء جسر أو إنشاء حديقة عامة مثلا كان له الأثر على أصحاب العقارات بمنفعة خاصة تمثلت في ارتفاع قيمة ممتلكاتهم. ويتشابه الرسم مع الإتاوة بأنهما مبلغ نقدي يؤدي مقابل الحصول على منفعة خاصة. وتختلف الإتاوة عن الرسم بأنها تدفع مقابل التحسين في الأحوال التي تحدث فيها تحسينات عقارية ولمرة واحدة، بينما قد يتكرر دفع الرسم كلما تكرر الحصول على ذات المنفعة.²

3. ملامح النظام الضريبي في الجزائر

1.3 النظام الضريبي غداة الاستقلال

لم يعرف التشريع الجبائي غداة الاستقلال تحولا جذريا، وإنما قد سارت الدولة الجزائرية بتمديد العمل بالقوانين الجبائية الفرنسية ما عدا البنود التي تمس بالسيادة الوطنية. وقد كان هذا ضروريا لعدم إمكانية صياغة تشريعا يحل محل التشريع الفرنسي وإضافة إلى عجز السيولة التي عانت منه الخزينة العمومية. وقد عملت الدولة لتجاوز هذه المرحلة الصعبة من الحياة الاقتصادية على تحسين وسائل وأساليب التحصيل من جهة وتوسيع نطاق الأشخاص الخاضعين للضريبة. ويمكن تلخيص أهم القوانين التي خصت تلك الفترة على النحو الآتي:³

- الضرائب على الدخل وتضم:
 - الضرائب على المرتبات والأجور؛
 - الضرائب على الأجور المرتفعة؛
 - الضرائب على المهن الحرة؛
 - الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية؛
 - الرسم على النشاط التجاري والصناعي؛
 - الضريبة على دخل رأسمال المنقولة؛
 - الضرائب على الأملاك المبنية.
- الضرائب على رأسمال وتضم:
 - الضريبة على انتقال الملكية؛
 - الضريبة على زيادة القيم.
- الضرائب على الاستهلاك وتضم:
 - الضريبة الوحيدة على الإنتاج؛
 - الضريبة الوحيدة على تقديم الخدمات.

¹ أبو اليزيد علي المتيت (1975)، الضرائب غير المباشرة، مؤسسة الشباب الجامعة، الإسكندرية، ص 17.

² محمد سعيد فرهود، مرجع سبق ذكره، ص 147.

³ مشري حم الحبيب (2010/2009)، السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، ص 120.

وخلال الفترة 1970-1991، قامت الدولة بإدراج إصلاحات ضريبية جديدة وقوانين جبائية تمثلت في:¹

- رسم الإحصائية؛
- إعفاء الأرباح الناتجة من القطاع الزراعي؛
- إعفاء بعض السلع الاستهلاكية الضرورية من الضريبة الوحيدة على الإنتاج؛
- الأمر 102/76 المؤرخ في 09/12/1976 المتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال؛
- الأمر 103/76 المؤرخ في 09/12/1976 المتضمن قانون الطابع؛
- الأمر 104/76 المؤرخ في 09/12/1976 المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة؛
- الأمر 105/76 المؤرخ في 09/12/1976 المتضمن قانون التسجيل.

2.3 الإصلاحات في النظام الضريبي

لقد تدعم التوجه المباشر نحو ترقية القطاع الخاص وفسح المجال أمامه للمساهمة في تحقيق التنمية الوطنية المنشودة بعد ما أثبت القطاع العام فشله، فأصدرت تشريعات وإجراءات قانونية وتنظيمية بخصوص القطاع الخاص وخاصة الأجنبي وعلى رأسها قانون الإصلاح الضريبي لسنة 1992.

ارتكز الإصلاح الضريبي على الجباية العادية وتضمن العناصر التالية:²

- تعميم الضريبة الوحيدة على الإنفاق في شكل ضريبة على القيمة المضافة؛
- القطيعة مع نظام الضرائب النوعية على مداخيل الأشخاص الطبيعيين، باختيار ضريبة وحيدة على الدخل في شكل الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- تجسيدها لمبدأ الفصل والتمييز بين الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

وقد أسفر الإصلاح إحداث الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات، وبالتالي فقد أنتج بنية جديدة للنظام تتميز بخاصيتين أساسيتين أولاها الفصل بين الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية، وثانيها هي الفصل بين الجباية البترولية والجباية العادية.

1.2.3 الضريبة على الدخل الإجمالي

وقد تأسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991، ونصت المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى بضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي للمكلف بالضريبة".

وقد جاءت هذه الضريبة لتعويض نظام الضرائب النوعية ذي المعدلات المتعددة الذي كان مفروضا في السابق، واشتمل هذا النظام:

- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وشركات الأشخاص؛
- الضريبة على الأرباح غير التجارية؛
- الضريبة على دخل الديون والودائع؛
- الضريبة على الرواتب والأجور؛
- الضريبة على فائض التنازل عن الأملاك المبنية وغير المبنية؛
- الضريبة على الوحيدة الفلاحية؛

¹ حنان شلغوم (2012/2011)، أثر الإصلاحات الضريبية في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، ص 10.

² عبد المالك بلوافي (2012/2011)، أثر الإصلاح الاقتصادي على فعالية النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1992-2008، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة أحمد بن بلة وهران، الجزائر، ص 29.

- الضريبة التكميلية للدخل.
- وتعتبر الضريبة على الدخل ضريبة تصاعدية، فقد حدد الحد الأدنى 60000 دج وتتراوح معدلات الضريبة بين 0% و 40% مقابل كل شريحة، وهي معدلات مرتفعة نسبيا غير مشجعة على الاستثمار.
- وتتميز ضريبة الدخل الإجمالي بما يلي¹:
- تتميز بالبساطة والشفافية؛
- تعتمد الضريبة على الدخل على تصريح المكلف، ومع غياب الوعي الضريبي وضعف كفاءة إدارة الضرائب، تواجه هذه الضريبة إشكالا حول مدى فعالية تطبيقها؛
- النقص في الحصيلة الضريبية لأنها لا تأخذ في الحسبان الدخل الناتجة عن بعض الأنشطة كالأعمال المنزلية والدخول المحققة من الأنشطة الموازية؛
- رغم أهمية السلم الضريبي التصاعدي في تحقيق العدالة الضريبية إلا أنه لا يراعى عند إعداد الواقع الاجتماعي والاقتصادي وبعض المعايير التنظيمية؛
- رغم أهمية نظام الاقتطاع من المصدر في محاربة التهرب الضريبي إلا أن اقتصره على بعض الدخول يطرح إشكالا حول مدى عدالتهم كما أنه يشكل ضغطا على سيولة المكلف حيث طريقة تحصيله لا تحقق مبدأ الملائمة.

2.2.3 الضريبة على أرباح الشركات

تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو الدخول التي تحققها الشركات وغيرهم من الأشخاص المعنوية المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة على أرباح الشركات²

ويسعى الإصلاح الضريبي المتعلق في فرض الضريبة على أرباح الشركات إلى تحقيق هدفين من جهة يهدف إلى تنظيم شكلي الذي سمح بتأسيس ضريبة خاصة على الأشخاص المعنوية لشركات الأموال وتشجيع على إنشاء الشركات في صيغة المجموعات، ومن جهة أخرى إلى تنظيم اقتصادي الذي سمح بتخفيف العبء الضريبي المطبق على الشركات وتمكينها من الإنعاش والنمو الاقتصادي.

إن إدخال هذه الضريبة تجسيد لمبدأ فصل الضرائب على دخل الأشخاص والضرائب على دخل الشركات، وهي تعمل على ضبط ضريبة قطاع الإنتاج للحفاظ على طاقة المؤسسات².

كما تعد الضريبة على أرباح الشركات أداة لترشيد جباية المؤسسة وتقرض بمعدل 30% وآخر مخفض 15%.

3.2.3 الرسم على القيمة المضافة

أسس الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1991 وبالمقابل تم إلغاء النظام السابق الرسم الوحيد على الإنتاج والرسم الوحيد على تأدية الخدمات. إن هذا الرسم يتعلق بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتتحدد هذه العملية بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاك الوسيط للخدمات والسلع.

يعد الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك وهي أداة لعصرنه الاقتصاد، وهي كذلك واسعة التطبيق سواء في الدول المتقدمة أو الدول النامية وذلك لما تتميز به هذه الضريبة من الخصائص التالية:

- يعتبر مجال تطبيقها واسعا حيث أنه يتضمن كل العمليات الخاضعة للرسم على الإنتاج والخدمات وعمليات أخرى كالتجارة والمساحات الكبرى والمهن الحرة؛

¹ ناصر دادي عدون (2003)، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد 2، ص 25.

² مرجع سبق ذكره، ص 26.

- توسيع مجال الخصم إذ يمكن استرجاع الرسوم المدفوعة عن عمليات الشراء من مبلغ الرسم المستحق على المبيعات؛
 - تقليص عدد المعدلات إلى معدلين فقط حسب قانون المالية 2001 17% و 7%، ويطبق الرسم على رقم أعمال خارج الرسم.
- من خلال الخصائص السابقة فقد أدت إلى بساطة وسهولة تطبيقها بالنسبة للإدارة أو المؤسسة وتشجيع الاستثمارات والمنافسة من خلال حيادية وشفافية الضريبة، وتشجيع التصدير من خلال إلغاء العبء الضريبي.

4.2.3 الضرائب غير المباشرة

- وهي ضرائب مفروضة على سلع معينة وكجزء لا يتجزأ من الأسعار يتحملها المكلف بالضريبة وتضم هذه الضرائب:
- أ- رسم المرور: تخضع الكحول والخمور والمشروبات المشابهة لها لرسم المرور وهي ضريبة ثابتة تحسب بناء على الكميات¹.
- ب- رسم الضمان: تخضع مصوغات الذهب والفضة والبلاتين لرسم الضمان كضريبة ثابتة تحسب على الكميات المعروضة لإجراءات الضمان.
- ت- الرسم الداخلي على الاستهلاك: يؤسس رسم داخلي على استهلاك الجعة، السجائر والكبريت الكيميائي وأعواد الثقاب، وتحسب على أساس الكميات الموجهة للاستهلاك².
- د- رسم على المنتجات البترولية: يؤسس لصالح ميزانية الدولة ويحسب على أساس الكميات الموجهة للاستهلاك³.

1 المادة 56 من قانون المالية لسنة 1998.
2 المادة 52 من قانون المالية لسنة 1998.
3 المادة 53 من قانون المالية لسنة 1998.

تمهيد

حمل قانون المالية لسنة 1991 عدة إصلاحات القصد منها تحديث النظام الضريبي والرفع من كفاءته تماشيا مع الإصلاحات الاقتصادية والمالية التي باشرتها الدولة الجزائرية سعيا لها لزيادة الإيرادات خارج قطاع المحروقات وتجاوز عجز الموازنة العامة. ولهذا فقد تأسست الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) في سياق إصلاح الضرائب على الدخل بالانتقال من نظام على فروع الدخل إلى نظام إجمالي من جهة ، وكذلك التمييز بين الضرائب المفروضة على مداخل الأشخاص الطبيعيين وتلك المفروضة على مداخل الأشخاص المعنويين.

على ضوء ما سبق، نحاول تقديم عرضا شاملا للجوانب القانونية والتطبيقية للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) مع مراعاة أهم المستجدات والتحديثات التي تم تضمينها في قانون الضرائب والرسوم المماثلة للسنة المالية 2020.

أولا: أساسيات حول ضريبة الدخل الإجمالي

1. تعريف وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

نصت المادة الثانية من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه تؤسس ضريبة سنوية وجيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى بالضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة. كما أنه قد حددت المادة الثانية من نفس القانون بأن الدخل الصافي الإجمالي يتكون من مجموع المداخل الصافية الآتية:

- الأرباح المهنية؛
- أرباح المهن غير التجارية؛
- الإيرادات الفلاحية؛
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبينة أو غير المبنية؛
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

ومن خلال ما سبق، يمكن استخلاص خصائص أساسية للضريبة على الدخل الإجمالي:

ضريبة سنوية: تستحق سنويا على الدخل الصافي ويكلف بها فقط الأشخاص الطبيعيين؛

ضريبة وحيدة: وهي تستحق على أصناف الدخل الخاضعة للضريبة؛

ضريبة تصاعدية: وتخضع هذه الضريبة لسلم ضريبة أي تطبيق معدلات ضريبية تصاعدية حسب فئات الدخل؛

ضريبة تصريحية: يلتزم المكلف بالضريبة التصريح بالدخل الخاضع للضريبة لدى إدارة الضرائب والرسوم.

2. الأشخاص الخاضعون للضريبة

حددت المادتان 3 و4 من ذات القانون الأشخاص المكلفين بالضريبة على النحو الآتي:

كل شخص أو الأشخاص المقيمين بالجزائر ولديهم عنوان جبائي Domicile Fiscale أو على مداخل من أصل جزائري إذا كان المقر أو العنوان الاجتماعي للمؤسسة خارج الوطن.

يعتبر الأشخاص الذين لهم مقرا جبائيا بالجزائر من هم:

- يملكون سكنا أو ملكية خاصة أو بالإيجار؛
- يمارسون نشاطا مهنيا؛
- أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو مكلفين بمهام في بلد أجنبي ولا يخضعون فيه للضريبة؛

- الأشخاص الذين مكان إقامتهم الرئيسي هو مركز مصالحهم الرئيسية. يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي حسب المادة 5 من ذات القانون:
 - الأشخاص الذين إجمالي دخلهم السنوي يساوي أو يقل عن 120.000 دج؛
 - السفراء والدبلوماسيون ووكلاء القنصليات التابعة لدول أجنبية (مبدأ المعاملة بالمثل).
- يستفيد من التصريح المشترك مداخل الزوج والزوجة أو أحد الأبناء من تخفيض قدره 10% من الدخل الخاضع للضريبة.
- يخضع للضريبة شخصا على حصة الأرباح حسب قانون الشركات بما يتناسب مع حقوقهم:
- الشركاء في شركات الأشخاص؛
 - المساهمون في الشركات المدنية المهنية والذين يمارسون نشاطا مهنيا مشتركا؛
 - الأعضاء في شركات مدنية بشرط أن تكون في شركات المسؤولية المحدودة أو شركات المساهمة ويحدد قانونها الأساسي المسؤولية غير المحدودة للشركاء.
- إذا المكلف بالضريبة مكان إقامة وحيد فإنه يعد مكان فرض الضريبة، بينما إذا تعددت إقامة المكلف فالضريبة تفرض عندئذ في مكان إقامته الرئيسي أو مقر مصالحه الرئيسية.

3. أنظمة الخضوع للضريبة

لأجل تحديد الربح المحقق من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين على حد سواء، أفرز القانون الضريبي خصوا بعد التعديلات الجوهرية التي مسته ابتداء من سنة 1992 إلى غاية يومنا الحالي أنظمة تمكن الإدارة الجبائية من تحديد الربح الخاضع للضريبة حسب نوع كل ضريبة وهي في مجملها ثلاثة أنظمة حسب ما أورده قانون الضرائب والرسوم المماثلة لسنة 2020 كالتالي:

- الضريبة الوحيدة الجزافية؛
- نظام الربح الحقيقي؛
- الاقتطاع من المصدر.

1.3 الضريبة الوحيدة الجزافية

1.1.3 تعريف ومجال التطبيق

حددت المادة 282 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة الضريبة الجزافية الوحيدة بأنها تؤسس وتحل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات. وتغطي زيادة على ذلك الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

يخضع حسب نفس المادة مكررا 1 لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية لا يتجاوز رقم أعمالهم 15 مليون دج بدلا من 30 مليون دج، وهذا السقف الذي تم تحديثه في قانون المالية لسنة 2020. كما يخضع الضريبة الجزافية الوحيدة المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع مستفيدة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة.

2.1.3 الإعفاءات من الضريبة الجزافية الوحيدة

يعفى من الضريبة حسب المادة 282 مكررا 2 ما يلي:

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين وكذا المصالح الملحقة بها؛
 - مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛
 - الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشريك الذي يحدده التنظيم؛
 - الأنشطة المستفيدة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة لمدة 3 سنوات أو لمدة 6 سنوات في مناطق يجب ترقيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم. وتمدد هذه المدة إلى سنتين إضافيتين عند التعهد بتوظيف ثلاثة مستخدمين على الأقل.
- ومن جانب آخر تم استثناء، حسب التعديلات المقررة من تاريخ 1 جانفي 2020 ، بعض الأنشطة بشكل تلقائي مهما كان رقم الأعمال الذي تحققه وتخضع بشكل حتمي للنظام الضريبي على أساس الربح الحقيقي. ويتعلق الأمر بنشاطات الترقية العقارية وتقسيم الأراضي والأنشطة الحرة وأنشطة استيراد البضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها وأنشطة شراء وإعادة البيع على حالها الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، ونشاطات الممارسة من طرف الوكلاء والأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة إلى جانب مخابر التحليل الطبي.
- ويخص الاستثناء أيضا أنشطة الإطعام والفندقة والقائمين بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة وصانعي وتجار المصوغات من الذهب والبلاتين ونشاطات الأشغال والري والبناء.

3.1.3 تحديد الضريبة الجزافية

يعد رقم الأعمال السنوي الذي يتم تقديره من طرف الإدارة الجبائية على أساس تصريحات المكلف حسب ما نصت عليه المادة 282 مكرر 2. إذ يتعين على المكلفين اكتتاب تصريح في الفترة الممتدة من 20 جانفي إلى غاية 15 فيفري من السنة ن+1، ودفع الضريبة المتعلقة بها في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المحقق في السنة ن في حالة ما إذا تجاوز السقف المحدد قانونا.

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة حسب المادة 282 مكرر 4 كما يأتي:

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع؛
 - 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.
- كما حددت نفس المادة مكرر 5 أن ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة يوزع على النحو الآتي:
- 49% لميزانية الدولة؛
 - 0.5% لميزانية غرف التجارة والصناعة؛
 - 0.01% لميزانية الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية؛
 - 0.24% لميزانية غرف الصناعة التقليدية والمهن؛
 - 40.25% لميزانية البلديات؛
 - 5% لميزانية الولاية؛
 - 5% لميزانية الصندوق الوطني المشترك للجماعات المحلية.

2.3 نظام الربح الحقيقي

1.2.3 تعريف ومجال التطبيق

يخضع لنظام الربح الحقيقي الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو غير تجارية الذين رقم أعمالهم يتجاوز 15 مليون دج.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

ويلتزم الخاضعون بمسك محاسبة كاملة منتظمة والتصريح بنتائج السنة المالية قبل من 30 أبريل. وعلى إثر ذلك يتحدد الربح الخاضع للضريبة بالعلاقة التالية:

الربح الخاضع للضريبة = النتيجة المحاسبية + الإدراجات (الاسترداد) - الخصومات
النتيجة المحاسبية هي النتيجة التي تحدد من خلال النشاط الاستغلالي أو خارج الاستغلال للمؤسسة خلال السنة المالية. وهذا ما يعني أن الإدارة الجبائية تقوم بتحديد النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة بعد معالجة لعناصر الأعباء والمصاريف من ناحية والإيرادات المعفاة من الضريبة. أي أن النتيجة المحاسبية تحسب من خلال العلاقة:

النتيجة المحاسبية = الإيرادات - مجموع المصاريف والأعباء

وتتشكل الإيرادات التي أقرها القانون كما يأتي:

- مبيعات السلع أو المداخل الناتجة عن الأشغال أو الخدمات المقدمة؛
- مداخل إيجار العقارات ضمن عناصر الميزانية؛
- إيرادات الديون والودائع والكفالات؛
- نواتج الأسهم وحصص الشركة والإيرادات المماثلة؛
- الأتاوى المحصلة من أجل التنازل عن حقوق الملكية الصناعية التي تعود للمؤسسة؛
- فوائض القيمة؛
- الإعانات المقبوضة.

مثال تطبيقي

صرحت شركة تضامن " عدنان وأبنائه" لتجارة الجملة بالمعلومات التالية للسنة المالية 2019:

- مبيعات بضاعة خارج الرسم: 15.000.000 دج؛
- أداء خدمات نقل البضائع خارج الرسم: 1.500.000 دج؛
- دخل ناتج عن تأجير مبنى ضمن عناصر الميزانية: 240.000 دج؛
- فوائض القيمة عن التنازل: 310.000 دج؛
- أرباح موزعة عن أسهم في شركة أخرى: 90.000 دج؛
- إعانة الاستغلال: 250.000 دج.

كما قامت المؤسسة بتسديد مختلف المصاريف التي قدرت بـ 8.000.000 دج، وتحملت أعباء بمقدار 500.000 دج.

المطلوب: حدد نتيجة الدورة؟

الحل النموذجي:

نتيجة الدورة: إجمالي الإيرادات - إجمالي المصاريف

إجمالي الإيرادات: 15.000.000 + 1.500.000 + 240.000 + 310.000 + 90.000 + 250.000:

17.390.000 دج؛

إجمالي المصاريف: 8.000.000 + 500.000: **8.500.000 دج؛**

نتيجة الدورة: 17.390.000 - 8.500.000: **8.490.000 دج.**

2.2.3 الإدراجات

وهي تمثل مجموع التكاليف غير قابلة خصمها من الربح الحقيقي الخاضع للضريبة، وقد حددت المواد من 168 إلى 171 من القانون مجموع هذه التكاليف على النحو الآتي:

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

- لا تخصم من الربح الخاضع للضريبة الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة. إلا في حالة مشاركة فعلية في ممارسة مهنة في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل؛
- مختلف التكاليف والأعباء وأجور كراء المباني غير مخصصة مباشرة بالاستغلال؛
- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إسهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دج؛ والإعانات والتبرعات ماعدا تلك الممنوحة نقداً أو عيناً لصاح الجمعيات ذات الطابع الإنساني والمعتمدة من طرف الدولة ما لم تتجاوز مبلغاً سنوياً قدره واحد مليون دينار (1.000.000 دج)؛
- مصاريف الحفلات والاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض باستثناء المبالغ الملتزم بها والمتتبطة قانوناً والمرتبطة مباشرة بالاستغلال المؤسسة؛
- يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة وترقية مبادرات الشباب في حدود 10% من رقم الأعمال في حد أقصاه 30 مليون دج؛
- يمكن خصم مبلغ نفقات التسيير عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة، وكذلك خصم في حدود 10% من مبلغ الدخل الخاضع للضريبة في حدود سقف 100 مليون دج؛
- لا يمكن خصم اهتلاك السيارة السياحية والتي يفوق سقفها 1.000.000 دج متضمنة الرسوم، ولا يطبق هذا السقف إذا كانت السيارات السياحية تمثل الأداة الرئيسة للنشاط؛
- لا يمكن خصم قيمة المؤونات غير المبررة.

مثال تطبيقي

إن تحليل بعض مصاريف شركة "عدنان وأبنائه" لتجارة الجملة أفرز عما يلي:

- تقديم تبرعات لجمعية مكافحة الأمراض المزمنة بمبلغ 1.250.000 دج؛
- تقديم 250 هدية إسهارية بمبلغ 250.000 دج؛
- تسديد فاتورة كهرباء منزله 12.000 دج؛
- إشهار مالي بمبلغ 1.750.000 دج؛
- دفع فوائد قروض لحيازة سيارة سياحية 45.000 دج.

كما أن تحليل الأعباء بين:

- 150.000 دج عبارة عن مؤونة لتدني المخزون تعود لسنة 2018، غير أنه قد ارتفعت الأسعار خلال 2019؛
- اهتلاك سيارة سياحية للاستعمال الشخصي لمدير المؤسسة قدر بـ 226.100 دج.

المطلوب: تحديد مجموع الإدراجات؟

الحل النموذجي:

- تبرعات: تقديم تبرعات لجمعية مكافحة الأمراض المزمنة ذات طابع إنساني غير أن شرط القيمة المالية غير محقق حيث تجاوز الحد القانوني 1.000.000 دج أي أن:
- تبرعات غير قانونية: 1.250.000 – 1.000.000 : 250.000 دج.
- هدايا إسهارية: القيمة الوحودية للهدية 250/ 250.000 : 1000 دج والمقدار يفوق الحد القانوني المسموح به، أي:
- قيمة الهدايا غير قانونية: (1000 – 500) * 250 : 125.000 دج.
- تسديد فاتورة كهرباء منزله 12.000 دج مبلغ غير قانوني كلياً لأن هذا المصروف ليس علاقة مباشرة بالاستغلال المؤسسة.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

إشهار مالي: حدده القانون بـ 10% من رقم أعمال خارج الرسم أي أن:

إشهار مالي غير قانوني: 1.750.000 – 15.000.000 * 0.1 : 250.000 دج.

دفع فوائد قروض لحياسة سيارة سياحية 45.000 دج مبلغ غير قانوني كليا لأن هذه السيارة ليس لها علاقة مباشرة باستغلال المؤسسة.

مؤونة لتدني المخزون تعود لسنة 2018، أصبحت غير مبررة وبالتالي يعاد إدراجها كليا أي 150.000 دج؛

اهتلاك سيارة سياحية: قيمة السيارة السياحية: 226.100 * 5 : 1.130.500 دج متضمنة الرسم (5 أقساط متساوية)، قيمة السيارة أكبر من الحد القانوني 1.000.000 دج.

اهتلاك غير قانوني: 226.100 – 1.000.000 * 0.2 : 26.100 دج.

مجموع الإدراجات: 250.000 + 125.000 + 12.000 + 250.000 + 45.000 + 150.000 + 26.100 : 857.100 دج.

3.2.3 نظام الاهتلاك المالي

نصت المادة 174 من القانون أنه يطبق بقوة القانون الاهتلاك المالي الخطي على كل التثبيات. غير أنه يمكن حساب الاهتلاك المالي للتجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج داخل المؤسسات غير المباني السكنية والورشات والمحلات المستعملة في ممارسة المهنة حسب نظام الاهتلاك المالي التنازلي. كما يطبق الاهتلاك المالي التنازلي على المباني والمحلات التي تستخدمها مؤسسات القطاع السياحي. يطبق هذا الاهتلاك وفقا للمعدلات المحددة على التوالي 1.5، 2، 2.5 تبعا للمدة العادية لاستعمال الأصل 3 سنوات، 4 سنوات أو 5 سنوات أو ما يزيد عنها. وللاستفادة من هذا النظام يجب الإدلاء كتابيا بهذا الاختيار الذي لا رجعة فيه بخصوص التثبيات عند التصريح بنتائج السنة المالية.

4.2.3 الخصومات

وهي تمثل مجموع الإيرادات المعفاة جزئيا أو كليا من الضريبة على الدخل، وقد حددها القانون فيما يلي:

- عجز سنة مالية أو سنوات سابقة في حد أقصاه 4 سنوات مرحل يمكن خصمها كليا بقوة القانون وذلك لاعتبارات اقتصادية ومالية الهدف منها أساسا الحفاظ على الحد الأدنى لرأسمال.

- الأرباح الناتجة عن المساهمة في شركات أخرى التي تخصم أيضا كليا من الربح الخاضع للضريبة وذلك منعا لازدواجية الضريبة أي منع خضوع نفس الدخل لنفس الضريبة مرتين.

فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأملاك التي جزء من الأصول المثبتة، وهي معفاة جزئيا من الضريبة حسب طبيعة الفائض. إذ يميز بين:

• فائض قصير المدى: إذا كان التنازل في مدة تقل أو تساوي عن 3 سنوات، ويستفيد من إعفاء قدره 30%.

• فائض طويل المدى: إذا كان التنازل في مدة تفوق عن 3 سنوات، ويستفيد من إعفاء قدره 65%.

ولا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة الفوائض المحققة بين شركات نفس المجمع، وكذا الفوائض عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض في إطار عقد قرض إيجاري من نوع Lease-Back، كما يمكن للإدارة الجبائية إعادة تقويم العقارات أو أجزاء منها كانت مبينة أو غير مبنية طبقا لقيمتها التجارية الحقيقية.

كما حددت المادة 78 من القانون فائض القيمة الخاضع للضريبة بالفرق الإيجابي بين سعر التنازل للأصل وسعر اقتنائه أو إنشائه من طرف المتنازل.

مثال تطبيقي

إن تحليل ناتج فوائض القيمة عن التنازل لشركة "عدنان وأبنائه" لتجارة الجملة أفرز عما يلي:

- التنازل عن آلات لنقل البضاعة بسعر 900.000 دج، تمت حيازتها بتاريخ 2015/01/01 بتكلفة حيازة 1.500.00 دج؛
- التنازل عن سيارة سياحية بسعر 700.000 دج، تمت حيازتها بتاريخ 2018/01/01 بتكلفة حيازة متضمنة الرسم 900.000 دج. كما سجلت المؤسسة سنة عجزا يقدر بـ 150.000 دج.

المطلوب: تحديد مجموع الخصومات؟

الحل النموذجي:

- فائض التنازل عن آلات نقل البضاعة

قيمة صافية: $1.500.000 - 1.500.000 * 0.1 * 5 = 750.000$ دج؛

فائض التنازل: $900.000 - 750.000 = 150.000$ دج؛

نسبة الإعفاء الجزئي: $150.000 * 0.65 = 97.500$ دج (فائض طويل المدة).

- فائض التنازل عن سيارة سياحية

قيمة صافية: $900.000 - 900.000 * 0.2 * 2 = 540.000$ دج؛

فائض التنازل: $700.000 - 540.000 = 160.000$ دج.

لا تستفيد السيارات السياحية من أية تخفيض أو إعفاء من الضريبة، فهي تخضع كليا للضريبة لأن هذه السيارة ليس لها علاقة مباشرة باستغلال المؤسسة.

تعفى الأرباح الموزعة الناتجة عن المساهمة في شركات أخرى معنا لازدواجية الضريبة وتقدر بـ 90.000 دج.

مجموع الخصومات: $150.000 + 97.500 + 90.000 = 337.500$ دج.

5.2.3 تحديد الضريبة

وتحسب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي كما يلي:

جدول (1): جدول الضريبة التصاعدي

فئات الدخل	المعدل	الضريبة
لا يتجاوز 120.000 دج	0%	00
120.000 - 360.000 دج	20%	48.000 دج
360.000 - 1.440.000 دج	30%	324.000 دج
أكثر من 1.440.000 دج	35%	-

المصدر: قانون الضرائب والرسوم لسنة 2020.

مثال تطبيقي

بعد تحديدك لمختلف عناصر الربح الخاضع للضريبة، حدد في هذه الحالة الضريبة المستحقة لشركة "عدنان وأبنائه" لتجارة الجملة للسنة المالية 2019؟

الحل النموذجي:

- حساب الربح الخاضع للضريبة

الربح الخاضع للضريبة: $8.490.000 + 857.000 - 337.500 = 9.009.500$ دج.

- حساب الضريبة المستحقة

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

بتطبيق السلم الضريبي التصاعدي كما يلي:

فئات الدخل	القسط	المعدل	الضريبة
لا يتجاوز 120.000 دج	120.000	0%	00
120.000-360.000 دج	240.000	20%	48.000
360.000-1.440.000 دج	1.080.000	30%	324.000
1.440.000-9.009.500 دج	7.569.500	35%	2.649.325

و عليه الضريبة فإن الضريبة على الدخل الإجمالية المستحقة: **3.021.325 دج.**

3.3 الاقتطاع من المصدر

يطبق هذا النظام على المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل المحققة من طرف المؤسسات الأجنبية أو بعضا من فئات الدخل الصافي الإجمالي. وهي تشمل أساسا المداخل مثل الإيجار، القيم المنقولة، التنازل عن العقارات والرواتب والأجور. إضافة هنالك فئات أخرى معنية بالاقتطاع من المصدر نوجزها فيما يلي:

- المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية غير مقيمة في الجزائر بنسبة **24%**؛
- المبالغ المدفوعة كحقوق التأليف الفنانين الأجانب بنسبة **15%**؛
- أقساط الفوائد المدونة في دفاتر التوفير والاحتياط بمعدل **1%** عندما يكزن المبلغ أقل من **50.000 دج**، و**10%** عندما يفوق **50.000 دج**؛
- الأرباح الموزعة للأشخاص غير مقيمين بالجزائر والمقيمين بنسبة **15%**؛
- المداخل الناجمة عن أسهم دعم الاستثمار للتشغيل من **1%** إلى **10%** حسب قيمة الدخل عندما لا يتجاوز **50.000 دج** أو عند تجاوز هذا السقف حسب كل حالة؛
- أجور الأساتذة المؤقتين بمعدل **10%** دون أن يتجاوز الدخل السنوي **2.000.000 دج.**

مثال تطبيقي

قررت لشركة "عدنان وأبنائه" لتجارة الجملة أثناء عقدها لجمعيتها العادية توزيع النتيجة الصافية بين عدنان وثلاثة من أبنائه بالتساوي حسب القانون الأساسي للشركة.

المطلوب: ما هي الضريبة المستحقة لكل شريك؟

الحل النموذجي:

النتيجة الصافية: 8.490.000 – 3.021.325 : **8.481.000 دج**؛

نصيب كل شريك: 8.481.000 / 4 : **2.120.250 دج**؛

الضريبة المستحقة اقتطاع من المصدر بنسبة **15%**: 2.120.250 * 0.15 : **318.037,5 دج.**

ثانيا: فئات الدخل الصافي الإجمالي

1. الأرباح المهنية

1.1 تعريف الأرباح المهنية

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

تعتبر أرباحاً مهنية الأرباح التي يحققها أشخاص طبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية، غير تجارية أو صناعية أو حرفية، وإضافة لذلك الأنشطة المنجمية وأنشطة التعدين. كما حددت المادة 12 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة الأرباح الصناعية والتجارية الخاضعة للضريبة للأنشطة التالية:

- كوسطاء لشراء وبيع العقارات أو المحلات التجارية أو الشراء لإعادة البيع لصالحه الخاص؛
 - الاستفادة من وعد بيع لمبنى؛
 - تقديم عقد إيجار لمؤسسة صناعية أو تجارية مجهزة بالأثاث أو المعدات اللازمة لتشغيلها، وقد يتضمن الإيجار كل أو جزء من الأصول غير الملموسة للمؤسسة التجارية أو الصناعية؛
 - الحصول على مكافآت بصفتهم غالبية مديري الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات المساهمة؛
 - إنتاج منتجات من استغلال البحيرات المالحة؛
 - أشغال المقاولات؛
 - تحقيق أرباح من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الصناعة طابعاً صناعياً؛
 - تقديم خدمات النقل لقطاع عام أو خاص على حد السواء.
- كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق الضريبة المداخيل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربابنة الصيادي، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد

2.1 الإعفاءات والاستثناءات

- حددت المادة 13 من ذات القانون الأنشطة المعفاة بشكل مؤقت أو دائم من الضريبة كما يلي:
- تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب في إطار إعانة من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني لتأمين البطالة من إعفاء للضريبة لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في النشاط.
 - تحدد المدة بـ 6 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في النشاط، إذا كانت الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها يحددها التنظيم. وقد تمدد هذه الفترة إلى سنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 3 عمال على الأقل.
 - يستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات أنشطة الشباب مستفيدة من إعانة الصندوق الخاص لتطوير مناطق الصحراء.
 - يستفيد الحرفيون التقليديون والممارسون لنشاط حرفي فني لإعفاء من الضريبة لمدة 10 سنوات. كما يستفيد إعفاء دائم للضريبة على الدخل:
 - المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة والهيكل التابعة لها.
 - مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
 - المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.
- كما يستثنى من وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي المبالغ المحصلة على شكل أتعاب وحقوق المؤلف والمخترعين بعنوان الأعمال الأدبية أو العلمية أو الفنية أو السينمائية.

3.1 التخفيضات

نصت المادة 21 من القانون على جملة من التخفيضات وردت على النحو الآتي:

- تخفيض قدره 35% على الربح الناتج عن نشاط المخابز.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

- تخفيض قدره 25% للربح المحقق خلال السنتين الأوليتين ابتداء من تاريخ الاستغلال للأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير الوطني أو أرامل الشهداء. ولا يطبق هذا الإجراء على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية.

- تخفيض قدره 30% على الأرباح المعاد استثمارها وفقا لجملة من الشروط:

- يجب إعادة الاستثمار في التثبيات القابلة للاهلاك ماعدا السيارات السياحية، ويلتزم المكلف اكتتاب التزام بإعادة الاستثمار الذي يرفق بالتصريح؛
 - يجب مسك محاسبة منتظمة؛
 - يجب على المكلفين في حالة التنازل أو وقف التشغيل حدث في أجل 5 سنوات ولم يتبع باستثمار فوري بإعادة دفع مبلغ الفرق بين الضريبة المستحقة والضريبة المسددة سنة الاستفاد.
- ويلتزم المكلف بدفع زيادة قدرها 25% من الضريبة إذا لم يلتزم بالشروط القانونية المنصوص عليها.

4.1 تحديد الربح الخاضع للضريبة

يحدد الربح الخاضع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي وجوب، ويتعين على المكلفين بالضريبة الاكتتاب قبل 30 أفريل من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ الأرباح الصافية للسنة المالية وكما يرفق التصريح بكل الوثائق الإثباتية. كما يلتزم المكلفين بمسك محاسبة منتظمة (دفتر يومية ودفتر الجرد) وتقديمها عند الاقتضاء بطلب من أعوان الإدارة الجبائي.

يحدد الربح الخاضع للضريبة وفق نظام الربح الحقيقي بتطبيق العلاقة التالية:

الربح الخاضع للضريبة = النتيجة المحاسبية + الإدراجات - الخصومات

للتذكير قد تم التطرق في المحور الأول بشكل مفصل إلى كيفية تحديد الربح وفق هذه النظام، وتحسب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي كما يلي:

فئات الدخل	المعدل	الضريبة
لا يتجاوز 120.000 دج	0%	00
120.000-360.000 دج	20%	48.000 دج
360.000-1.440.000 دج	30%	324.000 دج
أكثر من 1.440.000 دج	35%	---

المصدر: قانون الضرائب والرسوم لسنة 2020.

مثال تطبيقي

استخرجت البيانات التالية من تصريح سنوي لشخص طبيعي مكلف بالضريبة على الدخل للسنة المالية 2019:

- نتيجة الدورة: 5.500.000 دج؛
- تم تقديم المبالغ المالية في شكل تبرعات: 2.500.000 دج لصالح جمعية خيرية ومبلغ 000.300 دج لصالح جمعية حي؛
- تم تقديم الهدايا الإشهارية التالية: 100 هدية بمبلغ 30.000 دج و 200 هدية بمبلغ 000.125 دج؛
- تمت حيازة التثبيات التالية:
 - أ- سيارة سياحية بمبلغ 850.000 دج (HT) تهتك خطيا بمعدل 25%؛
 - ب- شاحنة لنقل البضاعة مبلغها 1.071.000 دج (TTC) تهتك خطيا بمعدل 25%؛
- قدر الإشهار المالي 3.350.000 دج مع العلم أن رقم الأعمال المحقق 29.750.000 دج (TTC)؛

- التنازل عن تجهيزات مكتب بمبلغ 180.000 دج بتاريخ 2019/12/31 مع العلم أن تاريخ حيازتها هو تاريخ بداية النشاط 2017/01/01 بتكلفة حيازة 238.000 دج (TTC)؛
 - عجز سنوات سابقة (2017، 2018): 275.000 دج؛
 - الأرباح الناتجة عن المساهمة في شركات أخرى: 75.000 دج.
- المطلوب: تحديد الربح الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة عندئذ؟**

الحل النموذجي:

- حساب الربح الخاضع للضريبة
- الربح الخاضع للضريبة = نتيجة الدورة المحاسبية + الإدراجات - الخصومات
- تحديد مجموع الإدراجات
- التبرعات: أ- التبرعات لجمعية خيرية: 2.500.000 - 1.000.000 = 1.500.000 دج؛
- ب- جمعية حي يدمج المبلغ كلياً عدم توفر شرط أن تكون الجمعية ذات طابع إنساني أي: 300.000 دج.

- الهدايا الإشهارية:** أ- مبلغ وحدوي لهدية 1: $100/30.000 = 300$ دج أقل من المبلغ القانوني 500 دج؛
- ب- مبلغ وحدوي لهدية 2: $200/125.000 = 625$ دج أكبر من المبلغ القانوني 500 دج ويتحدد العبء غير القانوني كالتالي: $(500 - 625) * 200 = 25.000$ دج.

- حيازة التثبيات:** أ- سيارة سياحية يجب أن تركز قيمتها متضمنة الرسم على القيمة المضافة، وعليه يصبح مبلغها كالتالي: $850.000 * 1.19 = 1.011.500$ دج أكبر من السقف القانوني 1.000.000 دج. وفي هذه الحالة هنالك غير قانوني بالفرق 11.500 دج، ولا يمكن خصمه مباشرة لأنه عبارة عن أصل ثابت فالخصم يكزن عن طريق الاهتلاك لمدة حياة الأصل هذا من جهة. ومن جهة أخرى معدل الاهتلاك المطبق هو 25% غير أن القانون حدد معدل 20% بالنسبة لمعدات النقل، ويحسب المبلغ غير قانوني كما يلي:

• الاهتلاك المحاسبي: $0.25 * 1.011.500 = 252875$ دج؛

• الاهتلاك الجبائي: $0.2 * 1.000.000 = 200.000$ دج؛

• الاهتلاك غير قانوني: $252875 - 200.000 = 52875$ دج.

- ب- شاحنة لنقل البضاعة باعتبارها أصلاً له علاقة مباشرة باستغلال المؤسسة، في هذه الحالة لا بد من أن يكون خارج الرسم أي:

- مبلغ الشاحنة (HT): $1.071.000 / 1.19 = 900.000$ دج، والعبء غير قانوني يظهر في تطبيق معدل اهتلاك 25% بدلاً من 20% أي:

• الاهتلاك المحاسبي: $0.25 * 900.000 = 225.000$ دج؛

• الاهتلاك الجبائي: $0.2 * 900.000 = 180.000$ دج؛

• الاهتلاك غير قانوني: $225.000 - 180.000 = 45.000$ دج.

- الإشهار المالي:** يقدر الإشهار المالي المسموح به في حدود 10% من رقم الأعمال خارج الرسم أي أن:

رقم الأعمال (HT): $29.750.000 / 1.19 = 25.000.000$ دج أقل من السقف 30 مليون دج.

المبلغ غير القانوني: $3.350.000 - (0.1 * 25.000.000) = 850.000$ دج.

مجموع الأعباء غير القانونية الإدراجات هو 2.772.875 دج.

- تحديد الخصومات

الإعفاءات الكلية: $275.000 + 75.000 = 350.000$ دج.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

الإعفاءات الجزئية التي تتمثل في فائض التنازل عن تجهيزات المكتب التي تم التنازل في مدة 3 سنوات من الاحتفاظ، وبالتالي فهو فائض قصير المدة يستفيد من إعفاء جزئي 30%.

- تجهيزات مكتب (HT): $1.17 / 238.000 = 200.000$ دج؛
 - قيمة صافية: $200.000 - 200.000 * 0.1 * 3 = 140.000$ دج؛
 - الرسم الواجب إعادة دفعه عند التنازل في أجل يقل عن 5 سنوات: $200.000 * 0.1 * (5/2) = 13.600$ دج؛
 - فائض التنازل = سعر التنازل - قيمة صافية + الرسم الواجب إعادة دفعه أي:
 - فائض التنازل = $180.000 - 140.000 + 13.600 = 53.600$ دج؛
 - الإعفاء الجزئي: $53.600 * 0.3 = 16.080$ دج.
 - مجموع الخصومات الكلية والجزئية **366.080** دج.
 - الربح الخاضع للضريبة: $5.500.000 + 2.772.875 - 366.080 = 7.906.795$ دج.
 - حساب الضريبة المستحقة
- بتطبيق السلم الضريبي التصاعدي كما يلي:

فئات الدخل	القسط	المعدل	الضريبة
لا يتجاوز 120.000 دج	120.000	0%	00
120.000-360.000 دج	240.000	20%	48.000
360.000-1.440.000 دج	1.080.000	30%	324.000
1.440.000-7.906.795	6.466.795	35%	2.263.378,25

وعليه الضريبة فإن الضريبة على الدخل الإجمالية المستحقة: **2.635.378,25** دج.
ملاحظة أساسية: معدل الرسم على القيمة المضافة هو 19% الذي تم تطبيقه ابتداء من سنة 2018، والذي كان سابقا 17% من سنة 1992 إلى غاية 2017.

2. أرباح المهن غير التجارية

1.2 تعريف

حسب المادة 22 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة عرفت أرباح المهن غير التجارية بأنها تعتبر صادرة عن ممارسة مهنة غير تجارية ومداخيل مماثلة للأرباح غير تجارية، أرباح المهن الحرة أو الوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، والمستثمرات المدرة للأرباح والتي هي كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح والمداخيل.

وتحتوي هذه الأرباح أيضا على ما يأتي:

- ريع عائدات المؤلف التي يتقاضاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون وورثتهم والموصى لهم بحوثهم.
- الربوع التي يحققها المخترعون من منح رخصة استغلال شهادتهم أو بيع علاماتهم صنع أو طرق أو صيغ التنازل عنها.

2.2 تحديد الربح الخاضع للضريبة

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

يتكون الربح الواجب في أساس الضريبة على الدخل من فائض الإيرادات عن النفقات المترتبة من ممارسة المهنة. كما يأخذ الربح في الحسبان المكاسب أو الخسائر الناتجة عن استثمار مقومات الأصول المخصصة لممارسة المهنة، إضافة لذلك المكاسب الصافية برأسمال المحققة بالتنازل عن القيم المنقولة والحصص الاجتماعية.

إن المصاريف القابلة للحسم تشمل خاصة ما يلي حسب المدة 23 من القانون:

• إيجار المحلات المهنية؛

• الضرائب والرسوم التي يتحملها المكلف بصفة نهائية؛

• الاهتلاكات المحققة وفقا للقواعد المطبقة.

لا يدخل ضمن ذلك المبالغ المدفوعة في شكل أتعاب، حقوق المؤلف والمخترع بعنوان الأعمال الأدبية، العلمية، الفنية أو السينماتوغرافية.

في حالة منح رخصة استثمار أو شهادة اختراع أو التنازل عن طريق صنع من قبل المخترع نفسه، فإنه يطبق على ريع الاستغلال أو سعر البيع حسب الحالة تخفيض 30%.

كما أشارت المادة 24 من ذات القانون فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن التثبيات تخضع لأحكام المادتين 172 و 173 التي تم الإشارة إليهما في مقطع فوائض القيمة في نظام الربح الحقيقي.

ويخضع المكلف بالضريبة لنظام الربح الحقيقي وجوبا حسب قانون الضرائب لسنة 2020 بعدما ألغي نظام الضريبة الجزافية، وعليه فإن الربح الخاضع للضريبة يخضع للسلم التصاعدي للضريبة. ويترتب عن ذلك مسك سجلا يوميا مرقا وموقعا من طرف المصلحة المسيرة يتم تقييد يوميا الإيرادات والنفقات المهنية بالتفصيل دون بياض ولا شطب.

كما حددت المادة 29 من القانون كذلك وجوب مسك وثيقة مدعمة بوثائق المطابقة، تتضمن تاريخ الاقتناء أو الإنشاء وسعر تكلفة العناصر المخصصة لممارسة المهام ومبلغ الاهتلاكات المحققة على هذه العناصر وسعر التنازل عنها وتاريخه.

ويخضع للاقتطاع من المصدر حسب المادة 33 من ذات القانون حددت نسبته في المادة 104 من القانون قدرها 24% على المداخل التي يدفعها المدينون المقيمون في الجزائر إلى مستفيدين يقيمون جبايا خارج الجزائر.

مثال تطبيقي

يمتلك السيد "محمد" مكتبا للخبرة المحاسبية، قام بالتصريح عن نتائجه للسنة المالية 2019:

- رقم أعمال خارج الرسم: 9.000.000 دج؛
- مخزون بداية المدة: 200.000 دج؛
- مشتريات خارج الرسم: 1.000.000 دج؛
- مخزون آخر المدة: 150.000 دج؛
- تسديد مصاريف هاتف وتلكس: 35.000 دج/ للثلاثي؛
- تسديد مصاريف كهرباء ومياه: 10.000 دج/ للثلاثي؛
- تسديد أجور 60.000 دج شهريا مع العلم أنه يتحمل أعباء ضمان اجتماعي 26%؛
- تسديد إيجار المحل المهني: 20.000 دج /شهريا؛
- تسديد إيجار سكن شخصي: 20.000 دج /شهريا؛
- حيازة سيارة سياحية للتنقل خارج الرسم 700.000 دج.

المطلوب: ما هي الضريبة المستحقة؟

الحل النموذجي:

• حساب نتيجة الدورة

نتيجة الدورة = مجموع الإيرادات المهنية – مجموع المصاريف والأعباء

• مجموع المصاريف

استهلاك المدة: مخزون بداية المدة + مشتريات المدة – مخزون آخر المدة
 استهلاك المدة: 200.000 + 1.000.000 – 150.000 : 1.050.000 دج؛
 مصاريف هاتف وتلكس: 35.000 * 4 : 140.000 دج؛
 مصاريف الكهرباء والمياه: 10.000 * 4 : 40.000 دج؛
 أجور: 60.000 * 12 : 720.000 دج؛
 أعباء شبه جبائية: 720.000 * 0.26 : 187.200 دج؛

تسديد إيجار سكن شخصي غي قابل للخصم من نتيجة الدورة ليس له علاقة مباشرة بالاستغلال المهني للسيد "محمد"؛

حيازة سيارة سياحية وجوب تضمناها الرسم على القيمة المضافة أي:

سيارة سياحية (TTC): 700.000 * 1.19 : 833.000 دج أقل من السقف القانوني 1.000.000 دج، وبالتالي فالاهتلاك قابل للخصم أي:

اهتلاك السيارة السياحية: 833.000 * 0.2 : 166.600 دج؛

مجموع المصاريف والأعباء القابلة للخصم: 2.543.800 دج.

نتيجة الدورة /الربح الخاضع للضريبة: 9.000.000 – 2.543.800 : 6.456.200 دج.

• حساب الضريبة المستحقة

بتطبيق السلم الضريبي التصاعدي كما يلي:

الضريبة	المعدل	القسط	فئات الدخل
00	%0	120.000	لا يتجاوز 120.000 دج
48.000	%20	240.000	120.000-360.000 دج
324.000	%30	1.080.000	360.000-1.440.000 دج
1.755.670	%35	5.016.200	1.440.000-6.456.200

و عليه الضريبة فإن الضريبة على الدخل الإجمالية المستحقة: 2.127.670 دج.

3. الإيرادات الفلاحية

1.3 تعريف الإيرادات الفلاحية

اعتبرت المادة 35 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة الإيرادات الفلاحية المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي والنااتجة عن أنشطة تربية الدواجن والنحل والمحار وبلح البحر والأرانب واستغلال الفطريات.

غير أنه لا يمكن اعتبار أنشطة تربية الدواجن والأرانب إيرادات فلاحية إلا إذا توفر الشرطين التاليين:

• كانت ممارسة من طرف مزارع في مزرعته؛

• لا تكتسي طابعا صناعيا.

وفي حالة عدم استيفاء هذين الشرطين فإنها تخضع لفئة الأرباح المهنية.

2.3 الإعفاءات

- حددت المادة 36 من القانون جملة الإيرادات المعفاة من الضريبة:
- الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول والجافة والتمور وهنا إشارة إلى إعفاء دائم.
 - تعفى لمدة 10 سنوات الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية الحيوانات في الأراضي المستصلحة حديثاً والمناطق الجبلية المحددة عن طريق التنظيم.
 - يستفيد من إعفاء دائم أيضاً الإيرادات المحققة في الأنشطة المتعلقة بالحليب الموجه للاستهلاك على حالته.

3.3 تحديد الوعاء الضريبي

يعد الدخل الصافي الأساس المعتمد لغرض حساب الضريبة، ويمكن تقسيمه على النحو التالي:

أ- الوعاء الضريبي للإيرادات الزراعية: ويحدد الوعاء حسب طبيعة المزروعات والمساحة المزروعة بالهكتار، والتكلفة لكل هكتار، وكذلك التعريفات للهكتار، حيث يتم اعتماد التعريف أو السعر المتوسط للهكتار الواحد والذي يتراوح بين حد أدنى وحد أقصى يعرفان لكل ولاية حسب التنظيم.

الوعاء الضريبي للإيرادات الزراعية = (السعر المتوسط للهكتار - تكلفة الهكتار) * المساحة

ب- الوعاء الضريبي لنشاط تربية المواشي: يدخل ضمن هذا النشاط فصائل البقر والغنم والماعز. ويحدد الوعاء حسب عدد الرؤوس لكل فصيلة مع مراعاة التخفيض المحدد بموجب القرار الصادر عن وزارة المالية بنسبة 60% من القيمة التجارية المتوسطة.

الوعاء الضريبي لنشاط تربية المواشي = (القيمة التجارية المتوسطة - تخفيض 60%) * عدد رؤوس كل

فصيلة

وبالنسبة لتربية الدواجن والمحار وبلح البحر واستغلال الفطريات يحدد الوعاء حسب العدد أو الكميات المحققة، أما بالنسبة لتربية النحل يحدد الوعاء حسب عدد خلايا النحل. تحسب الضريبة بتطبيق السلم الضريبي في كل الحالات.

مثال تطبيقي

صرح شخص طبيعي بنتائج السنة المالية 2019، يقوم بنشاط زراعي وتربية المواشي على النحو الآتي:

أ- النشاط الزراعي

طبيعة المنتجات	المساحة	تكلفة الهكتار	السعر المتوسط للهكتار
بقول جافة "عدس"	50 هكتار	2030 دج	4250 دج
خضراوات	150 هكتار	1700 دج	2500 دج

ب- تربية المواشي

طبيعة الماشية	العدد	القيمة التجارية
بقر	110	65.000 دج
ماعز	90	17.000 دج

المطلوب: ما هي الضريبة المستحقة؟

الحل النموذجي:

- تحديد الوعاء الضريبي الإجمالي

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

الوعاء الضريبي للإيرادات الزراعية: (2500 – 1700) * 150: 120.000 دج.
بالنسبة لبقول الجافة فهي معفاة من الضريبة، وبالتالي فهي لا تعد من عناصر الوعاء الضريبي.
الوعاء الضريبي لتربية الماشية:

فصيلة البقر: (65.000 – 0.6* 65.000) * 110: 2.860.000 دج؛

فصيلة الماعز: (17000 – 0.6* 17.000) * 90: 612.000 دج؛

الوعاء الضريبي الإجمالي: 3.592.000 دج.

• حساب الضريبة المستحقة

بتطبيق السلم الضريبي التصاعدي كما يلي:

الضريبة	المعدل	القسط	فئات الدخل
00	%0	120.000	لا يتجاوز 120.000 دج
48.000	%20	240.000	120.000-360.000 دج
324.000	%30	1.080.000	360.000-1.440.000 دج
753.000	%35	2.152.000	1.440.000-3.592.000

وعليه الضريبة فإن الضريبة على الدخل الإجمالية المستحقة: 1.125.000 دج.

4. الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية

1.4 تعريف الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية

حددت المادة 42 من القانون الإيرادات المحققة من إيجار العقارات المبنية وغير المبنية أو أجزاء منها، وكذا كل المحلات التجارية أو الصناعية غير مجهزة بعتاها إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنية غير تجارية. وكذلك يندرج ضمن الربح العقاري كل الإيرادات الناتجة عن إيجار أملاك غير مبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية.

2.4 المعدلات الضريبية

حددت نفس المادة السابقة المعدلات الضريبية المطبقة على مبلغ الإيجار الإجمالي لأملاك عقارية ذات استعمال سكني بنسبة:

7% محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الجماعي.

10% محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الفردي.

15% محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة من مبلغ إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني. كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع الشركات.

ويعفى من الضريبة المحلات الموجهة للتأجير لصالح الطلبة الجامعيين.

أما بالنسبة للملكيات غير المبنية فإن معدلات الضريبة حددت كما يلي:

10% محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار للأراضي الصالحة للبناء.

7% محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار للأراضي الفلاحية.

يؤدى مبلغ الضريبة المستحق لدى قباضة الضرائب المتواجدة في مكان العقار في أجل أقصاه 30 يوما ابتداء من تاريخ تحصيل الإيجار. في حالة الفسخ المسبق للعقد يمكن للمؤجر أن يطلب استرداد الضريبة شريطة تبرير

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

استرجاع المستأجر بمبلغ الإيجار المحصل للمرحلة المحصل للمرحلة غير منتهية. يوزع حاصل الضريبة بنسبة 50% لفائدة ميزانية الدولة و50% أخرى لفائدة البلديات.

مثال تطبيقي

يمتلك شخص العقارات التالية، والتي قام بتأجيرها لمدة سنة على النحو الآتي:

- شقة سكنية: 20.000 دج / شهريا؛
- محل مهني: 50.000 دج / شهريا؛
- أراضي فلاحية: 150.000 دج / شهريا.

المطلوب: ما هي الضريبة المستحقة؟

الحل النموذجي:

شقة سكنية: $20.000 * 12 * 0.07 = 16.800$ دج؛

محل مهني: $50.000 * 12 * 0.1 = 60.000$ دج ؛

أراضي فلاحية: $150.000 * 12 * 0.07 = 126.000$ دج.

أي أن الضريبة الإجمالية المستحقة تعادل 202.800 دج.

5. عائدات رؤوس الأموال المنقولة

1.5 ريع الأسمم أو حصص الشركة أو الإيرادات المماثلة

حددت المادة 45 من القانون ريع الأسمم أو حصص الشركة أو الإيرادات المماثلة في الإيرادات التي

توزعها:

- شركات الأسمم بمفهوم القانون التجاري؛
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة؛
- الشركة المدنية المتخذة شكل شركة أسمم؛
- شركات الأشخاص وشركات بالمساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال. وتعتبر المداخل الموزعة حسب المادة 46 على وجه التحديد:
- الأرباح أو الإيرادات التي لا تدرج في الاحتماليات أو في رأسماله؛
- المبالغ الموضوعة تحت تصرف الشركاء أو حملة الأسمم وغير المقنطرة من الأرباح؛
- إيرادات الأموال المستثمرة؛
- القروض أو التسبيقات الموضوعة تحت تصرف الشركاء إما مباشرة أو بواسطة شخصي آخر؛
- أتعاب مجلس الإدارة والنسب المئوية من الربح الممنوحة لهم؛
- الأرباح الممولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركاتها الفرعية المقيمة في الجزائر تعتبر أرباحه مهنية؛

• كما تعد المساهمة الجزئية أو الكلية في أصول شركتين أو أكثر توزيعا للريع المنقولة.

يتعين على الأشخاص المستفيدين من الإيرادات المنصوص عليها الاككتاب قبل 30 من شهر أفريل من كل سنة تصريحا خاصا يرسل إلى مفتش الضرائب المباشرة لكان فرض الضريبة. ويترتب عن ذلك اقتطاع من المصدر بنسبة 15% لصالح الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمين بالجزائر، كما تطبق نفس النسبة على الأشخاص الطبيعيين المقيمين في الجزائر.

مثال تطبيقي

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

حققت شركة "س" نتيجة صافية بعد دفع الضريبة على أرباح الشركات بمقدار 4.500.000 دج للسنة المالية 2019، مع العلم أن هذه الشركة تعود لثلاثة شركاء يتقاسمون الأرباح حسب حصصهم 25%، 25% و 50% على الترتيب.

المطلوب: ما هي الضريبة على الدخل المستحقة على كل شريك؟

الحل النموذجي:

الضريبة المستحقة لكل شريك:

شريك "أ": $112.500 = 0.15 * 0.25 * 4.500.000$ دج.

شريك "ب": $112.500 = 0.15 * 0.25 * 4.500.000$ دج.

شريك "ج": $225.000 = 0.15 * 0.5 * 4.500.000$ دج.

2.5 إيرادات الديون والودائع والكفالات

تعد كمدخيل من الديون والودائع والكفالات الفوائد المستحقة حسب المادة 55 من القانون وكافة الحواصل الأخرى ما يلي:

- 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؛
- الكفالات نقداً؛
- الحسابات الجارية؛
- سندات الصندوق.

تنشأ الضريبة بمجرد دفع الفوائد ، وفي حالة رسملتها يؤجل الحدث المنشئ إلى تاريخ دفع الفوائد. ويحدد الدخل الخاضع للضريبة بتطبيق تخفيض قدره 50.000 دج من المبلغ الإجمالي للفوائد الناتجة من المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص.

يترتب على دفع فوائد أو تسجيلها في الجانب المدين أو الدائن لحساب بالجزائر تطبيق اقتطاع من المصدر بنسبة 10% بموجب المادة 104 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة.

مثال تطبيقي

صرح شخص مكلف بالضريبة على الدخل بالمداخيل التالية للسنة المالية 2019:

- فوائد مترتبة عن الادخار في صندوق التوفير والاحتياط: 100.000 دج؛
- فوائد لودائع بنكية: 60.000 دج؛
- فوائد عن سندات خزينة: 50.000 دج؛
- فوائد عن سندات قابلة للتداول: 150.000 دج.

المطلوب: ما هي الضريبة المستحقة لهذا المكلف؟

الحل النموذجي:

يستفيد هذا المكلف من تخفيض قدره 50.000 دج من الوعاء الخاضع للضريبة أي:
الربح الخاضع للضريبة: (100.000 + 60.000 + 50.000 + 150.000) - 50.000 =

الربح الخاضع للضريبة: 310.000 دج

الضريبة المستحقة هي اقتطاع من المصدر قدره 10% أي:

الضريبة المستحقة: $310.000 * 0.1$ أي:

الضريبة المستحقة: 31.000 دج.

6. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية

تعتبر فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية فوائض القيمة المحققة فعلا من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية. غير أنه لا تدخل في مكونات الأساس الخاضع للضريبة:

- فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن عقار تابع لشركة من أجل تصفية إرث شائع موجود؛
- فوائض القيمة المحققة عند تنازل المقرض المستأجر أو المقرض المؤجر عن عقار في إطار عقد قرض إيجاري من نوع Lease-Back.

يتكون فائض القيمة حسب المادة 78 من الفارق الإيجابي في سعر التنازل عن سعر الملكية وسعر الاقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل.

ويمكن للإدارة الجبائية زيادة على ذلك أن تعيد تقويم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية طبقا لقيمتها التجارية الحقيقية. وقد نصت المادة 79 أنه لا تخضع على الدخل الإجمالي فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية التي دامت حيازتها لأكثر من 10 سنوات.

تخضع فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية المشار إليها في المادة 77 من القانون للضريبة على الدخل باقتطاع من المصدر بنسبة 5% محررة من الضريبة.

مثال تطبيقي

صرح شخص طبيعي مكلف بالضريبة على الدخل لسنة 2019 بأنه قام ببيع عقارا مبنيا "أ" يعد من ممتلكاته الخاصة بسعر 2.500.000 دج مع العلم أن سعر إنشائه 1.450.000 دج، وتحمل مصاريف صيانة مفوترة قدرها 200.000 دج. كما ورد في نفس تصريحه بأنه قام أيضا بالتنازل عن عقار آخر مبني "ب" كذلك يعد من عناصر مؤسسته الخاصة بسعر تنازل 3.000.000 دج مع العلم أن سعر اقتنائه هو 1.500.000 دج ودفع رسوما بمبلغ 150.000 دج. يطبق اهتلاك خطي قدره 5% منذ تأسيس المؤسسة وبداية إستغلالها بتاريخ 2009/01/10.

المطلوب: ما هي الضريبة المستحقة؟

الحل النموذجي:

- حساب الفائض عن العقار المبني "أ"

فائض القيمة: $2.500.000 - (1.450.000 + 200.000)$

فائض القيمة: 850.000 دج.

- حساب الفائض عن العقار المبني "ب"

فائض القيمة: سعر التنازل - قيمة صافية

قيمة صافية: تكلفة الاقتناء - مجموع الاهتلاكات

قيمة صافية: $(1.500.000 + 150.000) - (1.650.000 * 0.05 * 11)$

قيمة صافية: 742.500 دج.

فائض القيمة: 742.500 - 3.000.000

فائض القيمة: 2.257.500 دج.

الضريبة المستحقة: $(850.000 + 2.257.500) * 0.05$
أي أن الضريبة المستحقة على مجموع الفوائض تقدر بمبلغ 155375 دج.

7. المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية

1.7 مفاهيم عامة

تدل عبارة **أجر** على كل مكافأة مقابل تأدية عمل من قبل شخص عامل أو عامل مختص لفائدة شخص آخر مستخدم وذلك بموجب عقد عمل أو اتفاقية جماعية للعمل، ويحسب مبلغ هذا الأجر سواء بطريقة جزافية (حسب وقت العمل) أو مقابل كمية عمل مقدمة (حسب القطعة).

تدل عبارة **راتب** على كل مبلغ مالي يتحصل عليه شخص يسمى بالموظف، ويكون هذا الراتب محددًا في جدول منصوص عليه في قانون الوظيفة العمومية، فهو شخص لديه وظيفة عمومية في مؤسسات تابعة للدولة وعادة ما يتصف راتبه بالثبات.

تدل عبارة **تعويض** على عنصر من مكافأة مالية أو من أجر يخصص لتعويض زيادة تكلفة المعيشة أو تسديد مصاريف مترتبة عن ممارسة مهنة. ويقصد بها أيضا المبالغ المدفوعة كتعويضات عن ضرر " تعويضات التسريح" مثلا، أو مكافآت مالية مرتبطة ببعض الوظائف " التعويضات المدفوعة للأشخاص المنتخبين" مثلا. تدل عبارة **علاوة** على كل مبلغ من المال يدفع لأجير إضافة إلى أجرته العدية قصد تسديد بعض المصاريف أو حثه على الإنتاج والزيادة في المردود.

تدل عبارة **مكافأة** على أجره عمل أو تأدية خدمة. ويفهم من **المكافأة الرئيسية** الراتب أو الأجر حسب الحالة، بينما يفهم من **المكافأة الثانوية** التعويضات والعلاوات الممنوحة زيادة على المكافأة الرئيسية.

تدل عبارة **معاش** على كل مكافأة أو إعانة مالية تدفع دوريا لشخص معين.

تدل عبارة **ريع عمري** كل إعانة دورية أو مستحقات أو متأخرات يتعهد بها شخص يسمى **مدين بالراتب** يدفعها لشخص آخر يسمى **دائن بالراتب** وذلك طيلة مدة حياة هذا الأخير.

ويقصد **بالمزايا العينية** التغذية والسكن والألبسة والتدفئة والإنارة والتنقل والتي يقوم المستخدم بتقديرها وفقا للقيمة المالية الحقيقية للمواد أو العناصر والمحسوبة حسب الحالة بثلاثة أشهر أو شهر أو خمسة عشر يوم أو اليوم أو الساعة.

فيما يتعلق بالتغذية، تحدد القيمة المأخوذ بها **50 دج** بالنسبة لكل وجبة غذاء على أن لا يتجاوز عدد الأيام **28 يوما**. وفي حالة تجاوز السقف المنصوص عليه قانونا (المادة 71 من القانون) يجب تقديم تبرير قانوني. وفيما يخص الإكراميات والزيادة في الثمن مقابل الخدمات المؤداة والمدفوعة مباشرة للمستخدمين ، فإن مبلغها يتم تقديره جزافيا تبعا للأعراف المتعامل بها محليا أو مهنيا.

2.7 الإعفاءات من الضريبة

تعفى من الضريبة:

- المنح ذات الطابع العائلي المنصوص عليها في التشريع الاجتماعي مثل : الأجرة الوحيدة، المنح العائلية، منحة التمدرس ومنحة الأمومة وغيرها؛
- التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي الحقوق؛
- التعويضات الخاصة بمصاريف التنقل أو تأدية المهام؛
- الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر والممنوحة بمقتضى حكم قضائي قصد تعويض ضرر جسماني نتج عنه عجز دائم وكلي للضحية ألزمها الاستعانة بالغير قصد تأدية وظائفها العادية في الحياة؛
- المعاشات المخصصة للمجاهدين وأرامل الشهداء وأصول شهداء حرب التحرير الوطنية؛

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

- التعويضات الخاصة بالمنطقة الجغرافية؛
- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية نتيجة حكم قضائي؛
- الأجور والمكافآت الأخرى الممنوحة في إطار برامج تشغيل الشباب وفق الشروط المحددة في القانون؛
- العمال ذوي الإعاقة حركيا أو ذهنيا أو المكوفين أو الصم والبكم الذين يقل دخلهم الشهري **15.000 دج**؛
- تعويضات التسريح؛
- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة تحت أي شكل كان من قبل الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات العمومية، تطبيقا للقوانين والمراسيم المتعلقة بالمساعدة والتأمين؛
- الأشخاص الذين هم من جنسية أجنبية والذين يعملون في الجزائر قصد تقديم بصفة تطوعية مساعدة منصوص عليها في اتفاق دولي.

3.7 تحديد الأساس الخاضع للضريبة

يحدد الوعاء الخاضع للضريبة من خلال تحديد مختلف مكونات الأجر ومختلف الاقتطاعات كانت إلزامية أو اختيارية. ويتحدد الأجر الخاضع للضريبة كما يلي:

الأجر الخاضع للضريبة: أجر المنصب + تعويض القفة + تعويض النقل + تعويض السكن - اقتطاع الضمان الاجتماعي 9%

إذا فمجموعة التعويضات المشار إليها في العلاقة السابقة لا تخضع لاقتطاع الضمان الاجتماعي، وإنما تخضع فقط للضريبة على الدخل. وهذه التعويضات كما تمت الإشارة سابقا تحدد قيمتها المالية حسب كل مهنة.

أجر المنصب: وهو عبارة عن مجموع أجره الأساس مضافا إليها مختلف التعويضات والعلوات كعلاوة الضرر، تعويض عن المنصب، علاوة المرودية الفردية أو الجماعية، تعويض الخبرة المهنية. والملاحظة الأساسية أن هذه التعويضات تخضع إلزاما لاقتطاع الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل. بينما تدل أجره الأساس أو **الأجر القاعدي** على الأجر المتحصل عليه حسب رتبة العامل في جدول سلم الدرجات. وحسب المادة 148 من القانون 90-11 القانون الأساسي العام للعامل، بحيث حدد لكل نقطة استدلالية قيمة مالية ثمن أو سعر النقطة الاستدلالية أي:

الأجر الأساسي: النقطة الاستدلالية للمنصب * القيمة المالية للنقطة الاستدلالية

إضافة لذلك تنح للعامل مجموعة أخرى من التعويضات التي معفاة من الضريبة وغير خاضعة للضمان الاجتماعي مثل المنح المدرسية والمنح العائلية التي تتراوح قيمتها **400 دج** و**300 دج** على الترتيب إذا كان أجر المنصب أكبر من **15.000 دج**، وتكون قيمتها **800 دج** و**600 دج** على الترتيب إذا كان أجر المنصب أقل من **15.000 دج**. أضف إلى ذلك تعويض المنطقة الجغرافية والأجر الوحيد الذي يمنح للزوج/الزوجة لا يمارس أي نشاط.

4.7 حساب الضريبة

تفرض ضريبة الدخل على الأجور في شكل اقتطاع من المصدر، ويتم حساب هذه الضريبة بتطبيق الجدول التصاعدي على الرواتب والأجور حسب قانون الضرائب والرسوم لسنة 2020 في انتظار قانون المالية التكميلي لسنة 2020 الذي يعتمد **20.000 دج** الحد الأدنى من الأجور المعفاة من الضريبة.

جدول (2): السلم التصاعدي على الرواتب والأجور

فئات الدخل	القسط	المعدل	الضريبة
لا يتجاوز 10.000 دج	-	0%	0
10.000 - 30.000 دج	20.000	20%	4000

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

27.000	%30	90.000	30.000 - 120.000 دج
-	%35	-	أكثر من 120.000 دج

المصدر: قانون الضرائب والرسوم لسنة 2020.

الملاحظة الأساسية هي الجدول التصاعدي يبدأ بدخل شهري قدره **10.000 دج** وهو يمثل الحد الأدنى للأجور، غير أن المعول به أن الحد الأدنى للأجور هو **18.000 دج** وهو الدخل الواجب دفع ضريبة تعادل 0 محل **10.000 دج**.

تحسب الضريبة الإجمالية انطلاقاً من مجموع الضرائب التصاعدية، غير أن القانون في مادته 66 منح تخفيضاً قدره **40%** من الضريبة الإجمالية على أن لا يقل عن **1000 دج**، وأن لا يزيد عن **1500 دج** شهرياً مهما كانت الوضعية الاجتماعية للمستفيد كان أعزياً أو متزوجاً.

مثال تطبيقي

السيد " أحمد " عامل إداري بأحد الإدارات الجمركية متزوج بسيدة مائكة بالبيت ولديه طفلين تقل أعمارهما عن 18 سنة. البيانات التالية تخص راتبه لشهر ماي من سنة 2019 كما يلي:

- أجره الأساس: **51200 دج** (40 ساعة عمل أسبوعية)؛
- ساعات عمل إضافية: **09** ساعات عمل شهرية؛
- علاوة الأقدمية: **10%** من أجره الأساس؛
- تعويض المنصب: **15%** من أجره الأساس؛
- تعويض الضرر: **8%** من أجره الأساس؛
- مكافأة المردود الفردي: **20%** من أجره الأساس؛
- تعويض السكن: **1000 دج**؛
- تعويض القفّة: **20** وجبة؛
- اقتطاع **2000 دج** تسبيقات على الأجر.

المطلوب: إعداد بطاقة الراتب لهذا العامل.

الحل النموذجي:

- بطاقة الراتب السيد " أحمد " لشهر ماي

المبلغ	السعر	الأساس	البيان
51.200	320	160 = 4*40	أجره الأساس
1920	480	4	ساعات عمل إضافية
2800	560	5	
5120	51200	0.1	علاوة الأقدمية
8448	56320	0.15	تعويض المنصب
4505,5	56320	0.08	تعويض عن الضرر
12.953,6	64.768	0.2	مكافأة المردود الفردي
86.947,1	-	-	أجر المنصب
(7825,239)	86.947,1	0.09	اقتطاع الضمان الاجتماعي 9%
1000	-	-	تعويض السكن
1000	50	20	تعويض القفّة

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

81.121,861	-	-	الأجر الخاضع للضريبة
(19.336,55)			الضريبة الإجمالية على الراتب
1500			تخفيض الضريبة 40%
800	-	-	الأجرة الوحيدة
600	300	2	المنح العائلية
2000			اقتطاع تسبيقات على الأجر
66.685,311			الأجر الصافي

• حساب الضريبة

فئات الدخل	القسط	المعدل	الضريبة
لا يتجاوز 10.000 دج	-	0%	0
10.000 - 30.000 دج	20.000	20%	4000
30.000 - 81.121,861 دج	51.121,861	30%	15.336,55

الضريبة الإجمالية = 00 + 4000 + 15.336,55 أي أن:

الضريبة الإجمالية = 19.336,55 دج، تخفيض قدره 40% يعني ذلك:

التخفيض = 19.336,55 * 0.4 وهو ما يعادل 7734,62 دج وهذه القيمة أكبر مما هو مسموح به قانونيا أي

1500 دج، عليه سوف يؤخذ بالقيمة القصوى معناه 1500 دج. وتصبح عندئذ الضريبة الصافية كما يلي:

الضريبة الصافية = 19.336,55 - 1500 أي أن:

الضريبة الصافية = 17.836,55 دج.

ملاحظة أساسية: تعد الخبرة المهنية أو الأقدمية هي زيادة لأجر الأساس، وعليه فإن أجرة الأساس تصبح كما

يلي:

أجرة الأساس: 51.200 + 5120 : 56.320 دج.

8. الضريبة على الثروة

1.8 تعريف ومجال تطبيقها

وهي زيادة على الضرائب المباشرة إلا أنها ذات خصوصية، فحسب المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة فهي ضريبة تؤسس على كبار الملاك لأجل إعانة الفقراء والمساكين وتمويل الخزينة العمومية لتعويض السلع الأساسية. ويخضع لهذه الضريبة الأشخاص الطبيعيين حددهم القانون فيما يلي:

- كل الأشخاص المتواجدين بالجزائر ولديهم أملاك سواء داخلها أو خارجها؛
- كل الأشخاص غير المتواجدين بالجزائر ولديهم أملاك داخلها؛
- الأملاك ذات الطبيعة الرئيسية أو الثانوية سواء تعلق الأمر بالأراضي أو الحدائق وكذا الحقوق العينية العقارية بما فيها الأموال المنقولة من سيارات وسفن النزهة والطائرات السياحية والخيول والتحف واللوحات الفنية التي لا تتعدى قيمتها 500.000 د.

2.8 الأساس الخاضع للضريبة والمعدلات المطبقة

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

يتم تحديد الأساس الخاضع للضريبة بتحديد مجموع قيمة الممتلكات العقارية والمنقولة، وتفرض عليها الضريبة عندما تتجاوز السقف السنوي **100 مليون دج**. كما يدرج في الأساس الممتلكات التابعة للقصر. ويعفى من هذه الضريبة كلا من:

- الأملاك التي تدخل ضمن النشاط الأساسي للشخص؛
 - حصص وأسهم الشركات ما عدا التي تتاجر بمثل هذه الأملاك؛
 - قيمة رسملة الربوع العمرية والمدفوعة بضفة منتظمة لا تقل عن 15 سنة؛
 - الربوع والتعويضات المحصلة نتيجة تعويض الأضرار المادية.
- وتحدد نسب الخضوع حسب ما ورد في الجدول أدناه:

الجدول (3): نسبة الضريبة على الثروة

المعدل	القيمة الصافية للقسط
0%	أقل من 100.000.000 دج
0.50%	100.000.001 – 150.000.000 دج
0.75%	150.000.001 – 250.000.000 دج
1%	250.000.001 – 350.000.000 دج
1.25%	350.000.001 – 450.000.000 دج
1.75%	أكثر من 450.000.000 دج

المصدر: المادة 281 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

مثال تطبيقي

يملك شخص الأملاك التالية:

- شقق سكنية بمبلغ: 85.000.000 د، منقولات بمبلغ: 15.000.000 د
- أراضي بمبلغ: 15.000.000 د، خيول بمبلغ: 35.000.000 د

المطلوب: ما هي الضريبة على الثروة المستحقة لهذا الشخص؟

الحل النموذجي

الأساس الخاضع للضريبة: 85.000.000 + 15.000.000 + 15.000.000 + 35.000.000

الأساس الخاضع للضريبة: **150.000.000 د.**

الضريبة المستحقة باستخدام الجدول الضريبي

الضريبة	المعدل	القسط	القيمة الصافية للقسط
0	0%	100.000.000	0 – 100.000.000 دج
250.000 دج	0.50%	50.000.000	100.000.001 – 150.000.000 دج

الضريبة المستحقة لهذا الشخص تقدر بـ **250.000 د.**

تمارين تطبيقية حول الضريبة على الدخل الإجمالي

التمرين الأول

تم استخراج العناصر التالية من تصريح لتاجر جملة خاضع للضريبة على الدخل للسنة المالية 2017، علما ان تاريخ بداية النشاط يعود لسنة 2014:

- نتيجة الدورة: 592.000 د؛
- مجموع الادماجات: 1.225.000 د؛
- مجموع الخصومات: 275.000 د؛
- دخل عقاري ناتج عن تأجير شقة سكنية تدخل ضمن أملاكه الخاصة بمبلغ شهري: 25.000 د لمدة 09 أشهر؛
- دخل عقاري ناتج عن تأجير محل تجاري قدر مبلغه 150.000 د.

المطلوب

- 1- احسب الوعاء الضريبي والضريبة المستحقة وفق النظام الحقيقي.
- 2- احسب الضريبة المستحقة كإقتطاع من المصدر.
- 3- احسب الضريبة للحالات الآتية:
 - أ- إذا كان النشاط هو صناعة الخبز؛
 - ب- إذا كان التاجر عضوا سابق في جيش التحرير الوطني؛
 - ت- إذا كان النشاط متواجدا بإحدى مناطق الجنوب تحديدا 'إليزي'.

التمرين الثاني

صرحت شركة ذات شخص وحيد ذات مسؤولية محدودة لبيع التجهيزات المطبخية بالعناصر التالية للسنة المالية 2018:

- نتيجة الدورة: 2.800.000 د؛
- تنازلت المؤسسة عن العناصر الآتية:

بيان الأصل	تاريخ الحيازة	تاريخ التنازل	سعر الحيازة	سعر التنازل
معدات التركيب	2015/01/01	2018/06/16	800.000 د (HT)	550.000 د
تجهيزات مكتب	2015/01/01	2018/10/03	585.000 د (TTC)	250.000 د
سيارة سياحية	2015/06/06	2018/12/25	980.000 د (HT)	600.000 د

علما أن التجهيزات والمعدات تهتك خطيا بمعدل 10% بينما معدات النقل فهتك خطيا بمعدل 20%؛

- خسائر سنوات سابقة (2016، 2017): 175.000 د و 75.000 د على التوالي؛
- أرباح ناتجة عن المساهمة في شركات أخرى: 150.000 د.

المطلوب

- 1- حدد مجموع الخصومات.

- 2/- احسب الوعاء الضريبي والضريبة المستحقة.
- 3/- احسب الضريبة المستحقة في حالة وجود تصريح مشترك مع مداخيل زوجته المقدرة بـ 310.000 د.
- 4/- احسب الضريبة المستحقة إذا تعهد بإعادة استثمار 50% من الأرباح.

التمرين الثالث

صرحت شركة تضامن 'علي وأبنائه' لإنتاج وتعليب المربى بالعناصر التالية للسنة المالية 2019:

- مبيعات (TTC): 41.650.000 د؛
- مخزون أول المدة من مادة الكاكاو: 3.500.000 د؛
- مخزون نهاية المدة من مادة الكاكاو: 2.200.000 د؛
- المشتريات من مادة الكاكاو (HT): 25.000.000 د؛
- تسديد تأمين عقد قرض إيجار تمويلي بمبلغ 160.000 د؛
- تسديد أعباء عاملين دائمين والتي تقدر شهريا 250.000 د مع العلم أن رب العمل يتحمل 26% من الأعباء الاجتماعية؛
- تسديد أجر زوج شريك بمبلغ 20.000 د شهريا؛
- تأجير سيارة لتتقل السيد 'علي' بمبلغ 75.000 د (HT)؛
- اكتتاب أحد أبنائه تأمين على الحياة 26.000 د؛
- تسديد فوائد على قرض لحيازة معدات للتعليب 132.000 د؛
- تجهيز مقهى بمعدات قدرت بمبلغ 400.000 د (HT)؛
- تأجير مخزن بمبلغ 35.700 د (TTC)؛
- حيازة شاحنة لنقل البضاعة بتاريخ 2019/06/01 بمبلغ 1.428.000 د (TTC) مع العلم أنها تهتك خطيا بمعدل 25%؛
- تحصل السيد 'علي' على توزيعات لامتلاكه 350 سهم بمبلغ 500 د/السهم.

المطلوب

- 1/- احسب نتيجة السنة المالية 2019.
- 2/- احسب مجموع الأعباء غير القانونية (الإدراجات).
- 3/- احسب الوعاء الضريبي والضريبة المستحقة للشخص المكلف شركة تضامن 'علي وأبنائه'.
- 4/- تقرر خلال الجمعية العامة العادية لسنة 2019 توزيع أرباح السنة المالية 2018 بعد تكوين الاحتياطات والتي قدرت بـ 1.560.000 د، وحسب القانون الأساسي للشركة فإنه يتم توزيع الأرباح بين الشركاء تناسبا مع حصة كل شريك في رأسمال الاجتماعي للشركة كما يلي:
- السيد علي: 40% ، الابن أحمد: 35% والابن محمد: 25%.
- احسب في هذه الحالة الضريبة المستحقة كإقتطاع من المصدر لكل شريك.

التمرين الرابع

صرح خبير محاسبي خاضع للنظام الحقيقي بالعناصر التالية للسنة المالية 2017:

- ربح صافي ناتج عن مزاويلته لمهنته: 950.000 د؛
- التنازل عن سيارة سياحية تدخل ضمن نشاطه الرئيسي بتاريخ 2017/09/17 بسعر 750.000 د، والتي تمت حيازتها بتاريخ 2014/06/03 بمبلغ 1.170.000 د؛

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

- التنازل عن سكن شخصي يعد من ممتلكاته الخاصة بمبلغ 1.900.000 د مع العلم أنه قد تم شراؤه بمبلغ 850.000 د؛
- حقق مداخيل من فوائد لإيداعات بنكية قدرها 450.000 د؛
- حقق مداخيل من فوائد لامتلاك سندات خزينة قدرها 150.000 د؛
- حقق أرباح موزعة من شركة أسهم قدرها 200.000 د؛
- حققت زوجته الطبية دخلا صافيا قدره 580.000 د حيث اتفقا على تقديم تصريح مشترك.

المطلوب

- 1- احسب الضريبة المستحقة وفق النظام الحقيقي.
- 2- احسب الضريبة المستحقة كإقتطاع من المصدر.

التمرين الخامس

إليك البيانات التالية المستخلصة من كشف راتب عامل لشهر أبريل من سنة 2017:

- أجره الأساس: 35.000 د (40 ساعة عمل شهرية)؛
- ساعات عمل إضافية: 06 ساعات عمل؛
- تعويض الأقدمية: 15%، مكافأة المردود الفردي: 20%؛
- تعويض النقل: 2000 د، تعويض السكن: 2000 د؛
- اقتطاع بحكم قضائي: 3000 د.

المطلوب

- إعداد كشف الأجر لهذا العامل مع العلم لشهر أبريل علما أنه متزوج ولديه 04 أطفال دون سن 18 للحالتين:
- أ- زوجته تعمل؛
 - ب- زوجته لا تعمل.

التمرين السادس

يحتوي كشف أجره لعامل على العناصر التالية لشهر سبتمبر من سنة 2018 كما يلي:

- أجره الأساس: 45.000 د (40 ساعة عمل أسبوعية)؛
- ساعات عمل إضافية: 08 ساعات عمل ليلية؛
- تعويض الضرر: 10%، تعويض المنصب: 15%؛
- تعويض النقل: 2400 د، تعويض السكن: 1500 د؛
- تعويض الققة: 20 وجبة بسعر وحدوي 100 د؛
- تعويض المنطقة الجغرافية: 2000 د؛
- اعتراضات على الأجر: 2500 د؛
- الاشتراك في تعاونية خدمات: 3000 د.

المطلوب

- 1- إعداد كشف الأجر لهذا العامل مع العلم أنه متزوج وزوجته مأكثة بالمنزل، ولديه طفلين متدرسين.
- 2- إعداد كشف الأجر لهذا العامل في حالة أنه قد تغيب عن العمل لمدة 3 أيام دون تبرير.

تمهيد

تأسست الضريبة على أرباح الشركات انطلاقاً من أهم الأهداف التي سعى إليها الإصلاح الاقتصادي لسنة 1988، والذي يركز على اقتصاد السوق وينظر إلى المؤسسات العمومية كمثيلاتها الخاصة على أنها وحدة اقتصادية تخلق أرباحاً وتوسع للنمو والبقاء. وتكريساً لذلك فقد أسست الضريبة بموجب قانون المالية لسنة 1991 وكذلك المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة.

1. عموميات الضريبة على أرباح الشركات

1.1 تعريف ومجال تطبيقها

عرفت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة أنه "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات". يخضع للضريبة على أرباح الشركات حسب المادة 136 من القانون:

• الشركات مهما كان شكلها و غرضها باستثناء:

أ- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ولا رجعة في هذا الاختيار مدى الحياة؛

ب- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ولا رجعة في هذا الاختيار مدى الحياة؛

ت- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع.

• المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛

• الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء تلك المعفاة المشار إليها في المادة 138.

تستحق الضريبة عن الأرباح المحققة بالجزائر، وتعتبر أرباح محققة بالجزائر حسب المادة 137 بالخصوص:

• الأرباح المحققة في شكل شركات والعائدة عن الممارسة العادية لنشاط ذو طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة؛

• أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليس لديهم شخصية مهنية متميزة من هذه المؤسسات؛

• أرباح المؤسسات وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة لنشاط يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية؛

• إذا كانت مؤسسة ما تمارس في أن واحد نشاطها بالجزائر وخارجها، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققاً فيها، ما عدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.

2.1 الإعفاءات

حسب نص المادة 138 من القانون نميز بين إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة على النحو الآتي:

1.2.1 الإعفاءات الدائمة

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية؛
- المؤسسات لتابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين وكذا الهيئات التابعة لها؛

- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة لنشاط المسرحي؛
- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين المحققة مع شركائها فقط؛
- التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد الذي تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء؛
- الشركات التعاونية لإنتاج وتحويل، حفظ وبيع المنتجات الفلاحية، وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط القانونية والتنظيمية؛
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته؛
- العمليات المدرة للعملة الصعبة وخاصة عمليات البيع وتأدية الخدمات الموجهة للتصدي، حيث يمنح هذا الإعفاء حسب نسبة رقم الأعمال المحققة بالعملة الصعبة. كما أنه لا يمكنها الاستفادة من هذا الإعفاء عمليات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك.

2.2.1 الإعفاءات المؤقتة

- تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب في إطار إعانة من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني لتأمين البطالة من إعفاء للضريبة لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في النشاط.
- تحدد المدة بـ 6 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في النشاط، إذا كانت الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها يحددها التنظيم. وقد تمدد هذه الفترة إلى سنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 3 عمال على الأقل.
- يستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات أنشطة الشباب مستفيدة من إعانة الصندوق الخاص لتطوير مناطق الصحراء.
- يستفيد الحرفيون التقليديون والممارسون لنشاط حرفي فني لإعفاء من الضريبة لمدة 10 سنوات.
- تستفيد شركات رأسمال المخاطرة من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 5 سنوات ابتداء من تاريخ انطلاق نشاطها؛
- تستفيد المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب من إعفاء لمدة 10 سنوات باستثناء وكالات السياحة والأسفار، وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي؛
- تستفيد من إعفاء لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ ممارسة النشاط وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحققة بالعملة الصعبة.

2. تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة

- الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي، الذي يساوي الفرق بين الربوع المقبوضة من طرف المؤسسة والأعباء التي تتحملها. يحدد الربح الصافي حسب نتائج مختلف العمليات أياً كانت طبيعتها من طرف كل مؤسسة، بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، سواء أثناء الاستغلال أو في نهايته.
- يمكن أن تخص العمليات المنجزة نفس موضوع المؤسسة أو ليس لها علاقة مباشرة بنشاطها. يمكن ممارسة هذه العمليات بشكل رئيسي أو ثانوي. كما يحدد أيضاً باعتباره يتشكل من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة. ويترتب عن ذلك أن الربح لا

ينتج فقط عن الفوائد والخسائر في شكل مداخيل أو رأسمال الناشئة عن عمليات تقوم بها المؤسسة، بل أيضا من مقارنة قيم الأصول والخصوم التي تم جردها تبعا للقانون التجاري.

إن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود الطويلة المدة المتعلقة بإنجاز المواد أو الخدمات أو مجموعة من المواد أو الخدمات والتي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين محاسبتين أو سنوات مالية والمقتناة بصورة حصرية تبعا لطريقة المحاسبة بالتسبيق المستقلة عن الطريقة المعتمدة من طرف المؤسسة في هذا المجال، وذلك بغض النظر عن صنف العقود سواء كانت عقود جزافية أو عقود مسيرة. ويقبل بهذه الصفة وجود أدوات التسيير ونظام حساب التكلفة والرقابة الداخلية التي تسمح بالأخذ بالنسبة المئوية للتسبيق وبمراجعة تقديرات الأعباء والحوال و النتائج، تماشيا مع التسبيق.

عمليا، يحدد الربح الخاضع للضريبة انطلاقا من النتيجة المحاسبية للمؤسسة. غير أنه فيما يخص الضريبة، يتعين أن تُضاف إلى النتيجة المحاسبية تصحيحات شبه محاسبية من أجل الأخذ بعين الاعتبار للقواعد الجبائية الخاصة، تخصص النتيجة المحاسبية من إعادة الإدماج (التصحيحات الجبائية) والحسومات (التصحيحات السلبية).

تظهر هذه التصحيحات في جدول "تحديد النتيجة الجبائية" الذي يجب إرفاقه بالتصريح السنوي للنتائج. يمكن أن تكون إيجابية أو سلبية.

النتيجة المحاسبية = إيرادات محسوبة - أعباء محسوبة

النتيجة الجبائية = إيرادات خاضعة للضريبة - أعباء قابلة للحسم

تشكل النتيجة الجبائية قاعدة حساب الضريبة على أرباح الشركات.

1.2 الأعباء القابلة للحسم

حددها القانون في الآتي:

- التخفيضات ممنوحة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة في ولايات الجنوب والهضاب العليا في دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقطاعات الاجتماعية الأخرى المعمول بها؛
- 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. وفيما يخص هذه المؤسسات نفسها، تخصم مصاريف المقر في حدود 1% من رقم الأعمال في مجرى السنة المالية المطابقة للالتزامها؛
- مبالغ أجور الكراء والأعباء الإيجارية: 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 والإصلاح؛
- مختلف مصاريف التسيير، مصاريف المكتب، البريد والمواصلات، الإشهار؛
- يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، شريطة إثباتها في حدود نسبة 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين والطبيعيين وفي حد أقصاه عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج).

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

- تخصم المصاريف الأولية المسجلة في المحاسبة قبل بداية سريان النظام المحاسبي المالي، من النتيجة الجبائية تبعا لمخطط الامتصاص الأصلي؛
- الأعباء المتعلقة بالبحث العلمي :
- أ- مبلغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني؛
- ب- تخصم من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة إلى غاية عشرة بالمائة 10% من مبلغ هذا الدخل أو الربح، في حدود سقف يساوي مائة مليون دينار (100.000.000 دج) النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث.
- تعد الأرصدة كخصومات تحسب على نتائج السنة المالية لغرض مواجهة، بشكل لاحق، تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبنية بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية خلال السنة المالية والمتواجدة دائما عند اختتام السنة المالية المذكورة. لا يكون الخصم من الرصيد إلا بصفة مؤقتة وتكون مساهمتها النهائية متصلة بإنجاز الخسارة أو العبء الموجه لتغطيته.

• الإهلاكات

- تمثل الإهلاكات إثبات إنقاص قيمة الاستثمارات التي تسمح بإعادة تشكيل الأموال المستثمرة، تخضع خصم هذه الإهلاكات للشروط التالية:
- يجب أن تحتوي الإهلاكات على عناصر الأصول المثبتة الخاضعة لإنقاص القيمة بفعل استعمال الوقت والتغيير التقني وغيره من الأسباب؛
 - يجب أن تكون الإهلاكات موافقة أساسا لإنقاص القيمة الفعلي الذي يلحق العناصر التي سيتم إهلاكها (السجلات الحسابية)؛
 - تحسب الإهلاكات كل سنة بحيث يسمح مبلغها المتراكم بإعادة تشكيل سعر كلفة التثبيت القابل للإستهلاك عند انقضاء المدة العادية للاستعمال.

ملاحظة

- تحدد قاعدة حساب سنوات الإهلاك القابلة للخصم بالنسبة للسيارات السياحية، بقيمة شراء موحدة قدرها 1.000.000 دج. لا يطبق هذا السقف عندما تشكل السيارة إذا كانت السيارات تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.
- يمكن معاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها.
- تسجل الأملاك المقتناة بصورة مجانية في الأصول بالنسبة لقيمتها النقدية.

• الضرائب والرسوم

- إن الضرائب والحقوق والرسوم الواقعة على عاتق الشركة تمنح الحق في الخصم باستثناء الضريبة على أرباح الشركات. يجب أن تكون هذه الضرائب مخصومة من نواتج السنة المالية التي تم خلالها تحصيلها أو أصبحت مستحقة الدفع (الرسم العقاري، الرسم على النشاط المهني، الدفع الجزافي، رسم التطهير).

• تأجيل العجز

- يعتبر العجز المسجل خلال السنة المالية على أنه من عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية. وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز، وبعد ذلك يتم فقده.

مثال

يمكن تأجيل العجز المسجل خلال السنة المالية 2008 إلى السنة المالية 2009، وإن اقتضى الأمر، إلى السنوات المالية 2009، 2010، 2011، 2012.

في حالة وجود عدة حالات عجز متتالية، يجب تأجيل حالات العجز الأكثر قدماً، ويتم التأجيل حالة بحالة ولا يمكن اعتبار مجموع حالات العجز كتلة واحدة، وذلك بغية إظهار حالات العجز التي مسها أجل التأجيل.

2.2 الأعباء غير القابلة للخصم

تستثنى من الخصم من أجل تحديد الربح الصافي الجبائي، الأعباء التالية:

- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال؛
- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إسهاري مالم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دج؛
- الإعانات والتبرعات، ما عدا تلك الممنوحة نقداً أو عيناً لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، ما لم تتجاوز مبلغاً سنوياً قدره مائتا ألف دينار (200.000 دج)؛
- مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانوناً والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة؛
- المعاملات التجارية والغرامات والمصادرات أياً كانت طبيعتها.

3.2 الإيرادات الخاضعة للضريبة

تتضمن أساساً المنتجات التي سيتم اعتمادها لحساب الأرباح الخاضعة للضريبة:

- المبيعات والحواصل المتأتية من الأشغال وأداء الخدمات؛
- الإعانات؛
- مختلف الإيرادات.

1.3.2 المبيعات والحواصل المتأتية من الأشغال وأداء الخدمات

فهي تتشكل من ثمن البضائع المباعة والأشغال المنجزة أو الخدمات المقدمة من طرف المؤسسة. إن الحدث المنشأ للدين المكتسب هو التسليم بالنسبة للمبيعات وإنجاز الخدمات بالنسبة لتقديم الخدمات. إن الحواصل التي سيتم اعتمادها في هذا الصدد لكل فترة خضوع للضريبة هي تلك المتعلقة بالعمليات التي ينشأ عنها دين مكتسب خلال الفترة.

ملاحظة

عندما تتم المبيعات المحققة من طرف بائعي الجمعة والوكلاء المعتمدون بالعملة الصعبة، يتعين إعداد الفواتير بالعملة الصعبة مع الإشارة إلى مقابل القيمة بالدينار، المحددة من خلال تطبيق معدل الصرف الساري المفعول خلال وقت الفوترة.

2.3.2 الإعانات

ينجر عن الإعانات المستلمة رفع الأصول الصافية، فهي تشكل عنصر الربح الخاضع للضريبة. يختلف نظام ربط هذه الإيرادات بالربح الخاضع للضريبة حسب طبيعة الإعانات:

أ- إعانات الاستغلال: التي تمثل مساعدة مالية ممنوحة من طرف الدولة والمجموعات العمومية أو أطراف أخرى، والتي تكون سواء مكتسبة بصفة نهائية أو من المحتمل أن تكون مسددة، تعتبر أساساً خاضعة للضريبة بعنوان السنة المالية التي يكون خلالها المنح مؤكداً.

ب- إعانات التجهيز: تعتبر إعانات بما فيها أرباح الشركة بغية اقتناء أو إنشاء قيم مثبتة. فهي غير مدرجة في نتائج السنة المالية الجارية عند تاريخ تسديدها؛ فهي مرتبطة، بواسطة أجزاء متساوية، بالأرباح الخاضعة للضريبة لكل سنة من السنوات الخمس (5) الموالية.

وفي حالة التنازل عن التثبيات التي تم اقتنائها عن طريق هذه الإعانات، يطرح جزء الإعانة الذي لم يتم ربطه بأسس الضريبة من القيمة الحسابية لهذه التثبيات من أجل تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة أو ناقص القيمة الواجب خصمه.

3.3.2 مختلف المنتجات

من بين المنتجات الخاضعة للضريبة، تجدر الإشارة لاسيما إلى:

- تسليمات الديون الممنوحة من طرف دائني المؤسسة؛
 - التخفيضات الممنوحة بعنوان الضريبة المقبولة مسبقا في الأعباء القابلة للخصم والتي يدخل مبلغها ضمن في إيرادات السنة المالية التي خلالها تم إخطار المستفيد بدفعها؛
 - فوائد الصرف التي تترجم من خلال فوارق تحويل العملة الصعبة والتي تحدد عند اختتام كل سنة مالية تماشيا مع آخر سعر للصرف؛
 - مختلف التعويضات كتعويضات التأمين الممنوحة عقب حدوث سرقة لكل أو جزء لمخزون البضائع.
- غير أنه لا تعتبر كدخل خاضع للضريبة، تعويض التأمين المقبوض من طرف مؤسسة بعنوان تعويض جزء أو عبي غير قابل للخصم بحكم طبيعته، كغرامات الوعاء.
- فوائض القيم "الإيرادات الاستثنائية"

تخضع للضريبة فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأملاك التي هي جزء من الأصول المثبتة، حسبما كانت قصيرة أو طويلة الأمد. تنتج فوائض القيم القصيرة الأمد، من التنازل عن عناصر مكتسبة ومحدثة منذ ثلاث (3) سنوات أو أقل. أما فوائض القيم الطويلة الأمد، فهي تلك التي تنتج عن التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ أكثر من ثلاث (3) سنوات (راجع الفصل السابق معالجة فائض قيمة التنازل).

تعد أيضا مماثلة للتثبيات، شراء الأسهم أو الحصص التي يقصد من ورائها ضمان تملك المستغل ملكية كاملة، حصة 10% على الأقل من رأسمال شركة أخرى. تعد جزء من الأصول المثبتة، القيم التي تشكل السندات المالية للدخول في ذمة المؤسسة، منذ سنتين (2) على الأقل قبل تاريخ التنازل.

لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة:

- فوائض القيم المذكورة أعلاه والمحقة بين شركات من نفس التجمع كما هو محدد في المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الإيجاري من نوع (Lease-Back)؛
- فوائض القيمة الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير.

3. حساب الضريبة على أرباح الشركات

1.3 المعدلات المطبقة

حددها القانون في مادته 150 مكرر 1 فيما يلي:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، والأنشطة السياحية ووكالات السفر؛
 - 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.
- تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:
- 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات. ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي؛
 - 40% بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا؛
 - 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر. يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا؛
 - 24% بالنسبة:
- أ- للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات؛
- ب- للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر؛
- ت- 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.

ملاحظة

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات أو تخفيضات في مجال الضريبة على أرباح الشركات في إطار أنظمة دعم الاستثمار، بإعادة استثمار 30% حصة الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع سنوات ابتداء من تاريخ قفل السنة المالية التي خضعت نتائجها للنظام التحفيزي. ويجب أن تنجز إعادة الاستثمار بعنوان كل سنة مالية أو بعنوان عدة سنوات مالية متتالية (المادة 2 و 51 من قانون المالية 2016).

وفي حالة تراكم السنوات المالية، يحسب الأجل المذكور أعلاه ابتداء من تاريخ قفل السنة المالية الأولى. يترتب على عدم احترام هذه الأحكام إعادة استرداد التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامة جبائية نسبتها 30%.

2.3 دفع الضريبة على أرباح الشركات

1.2.3 نظام الدفع التلقائي (الأقساط الوقتية)

تمثل هذه الطريقة الأداة الأساسية لدفع الضريبة على أرباح الشركات. حسب هذا النظام، يجب أن تُحسب الضريبة على أرباح الشركات من طرف المكلف بالضريبة نفسه وتُسدد تلقائيا إلى صندوق قابض الضرائب دون إصدار مسبق للجدول من طرف مصالح الضرائب.

يتضمن نظام الدفع التلقائي ثلاثة أقساط وقتية والتي يجب تسديدها خلال نفس السنة المالية ويجب دفع متبقى التصفية بعد اختتام السنة المالية. تسدد الأقساط خلال الأجل التالية:

- التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس؛
- التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان؛
- التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر؛

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

• متبقى التصفية: خلال أجل أقصاه 30 أبريل من السنة الموالية.
يتم حساب الأقساط الوقتية ودفعها إلى قابض الضرائب المختص من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات دون إخطار مسبق. يجب أن تحسب الأقساط على أساس الربح الخاضع للضريبة بالنسبة العادية للسنة المالية السابقة (تسمى "السنة المالية المرجعية").
يمكن أن تتشكل السنة المالية المرجعية من:

- أرباح آخر سنة مالية مقفلة عند تاريخ استحقاقها؛
- أرباح آخر فترة للخضوع للضريبة عندما لا تختتم سنة مالية خلال السنة؛
- الأرباح المؤجلة لفترة اثني عشر (12) شهرا، في حالة سنة مالية بمدة أقل أو تفوق من سنة (01) واحدة.

• يساوي مبلغ كل تسبيقة 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المرجعي.
يحسب مبلغ التسبيقة الأولى بعنوان السنة المالية على أساس الربح الخاضع للضريبة بالنسبة العادية للسنة المالية المقفلة ما قبل الأخيرة، ويسوى مبلغ هذه التسبيقة عند دفع أقرب تسبيقة لاحقة.

ملاحظة

- فيما يخص المؤسسات المنشأة حديثا، كل قسط يساوي 30% من الضريبة المحسوبة.
- فيما يخص المؤسسات الحديثة الإنشاء، تساوي كل تسبيقة 30% من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر بنسبة 5% من الرأسمال الاجتماعي المسخر.
- في حالة تغيير مكان فرض الضريبة بعد استحقاق القسط الأول، فإنه يتعين دفع الأقساط الموالية إلى صندوق قابض الضرائب المخول له قبض القسط الأول.

• متبقى التصفية

يشرع المكلف بالضريبة تلقائيا في التصفية وتسديد رصيده المتبقي دون إنذار مسبق عن طريق التصريح ج 50 المادة 6 من قانون المالية 2016، ينتج عن متبقى التصفية الفرق بين:
العشرون يوم (20) الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه تحقيق هذه الإيرادات.

ملاحظة

لا يمكن لمبلغ الضريبة المستحق على الشركات بعنوان الضريبة على أرباح الشركات أن يقل، بالنسبة لكل سنة مالية، ومهما يكن الناتج المحقق، عن 10.000 دج.

2.2.3 نظام الاقتطاعات من المصدر

يخص هذا النظام بعض المداخل التابعة للضريبة على أرباح الشركات، وهي:

- المداخل المحققة من طرف المؤسسات الأجنبية؛
- مداخل رؤوس الأموال المنقولة؛
- إيجار القاعات أو المساحات لإحياء الحفلات أو لتنظيم اللقاءات والملتقيات والتجمعات وكذا تنظيم الأعياد السوقية.

4. الالتزامات الجبائية

1.4 التصريح بالوجود

يتعين عليكم في غضون ثلاثين (30) يوم من بداية نشاطكم، اكتابة تصريح بالوجود حيث تقدم نموذج الإدارة الجبائية. يجب إيداع هذا التصريح لدى مفتشية الضرائب التي تقع في مكان ممارسة نشاطكم. في حالة ما كنتم

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

تملكون إلى جانب مقرم الرئيسي، وحدة أو عدة وحدات، يجب عليكم تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المتواجدة في مقرم الرئيسي.

2.4 التصريح الشهري

يعتبر التصريح سلسلة (G50) تصريح وحيد يقوم مقام إشعار بالدفع. يجب إيداع التصريح لدى قابض الضرائب المتواجد بدائرتكم خلال أجل 20 يوما الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي استحققت فيه الحقوق أو الذي تم فيه إجراء الاقتطاع من المصدر وتسديد في آن واحد المبالغ الموافقة. تكون الأقساط الأربعة (4) مدرجة على التوالي في تصريحات أشهر جانفي وأفريل وجويلية وأكتوبر، حيث يجب إيداعها خلال عشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي. يكون متبقى التصفية مدرجا في تصريح شهر مارس من السنة الموالية حيث يجب إيداعها خلال عشرين (20) يوما الأولى من شهر أفريل.

3.4 التصريح السنوي للنتائج

يتعين عليكم خلال أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة، اكتاب تصريح خاص للنتائج، يتعلق بالسنة المالية السابقة حيث تقدم مطبوعة الإدارة الجبائية. يجب تقديم هذا التصريح لدى مفتشية الضرائب لمكان تواجد المقر الاجتماعي أو مقر المؤسسة الرئيسية. غير أنه يمكن منح تأجيل لمدة لا تتجاوز ثلاثة (03) أشهر في حالة وجود قوة قاهرة، بناء على قرار من المدير العام للضرائب.

يمكن للمؤسسات ذات الجمعية التي يجب أن تبت بشأن الحسابات، اكتاب تصريح تصحيحي، على الأكثر خلال واحد وعشرين (21) يوم التي تلي انقضاء الأجل القانوني، المنصوص عليه في القانون التجاري، لانقضاء هذه الجمعية. ويجب أن ترفق، تحت طائلة عدم قبول التصريح، ضمن نفس الأجل، الوثائق في شكلها القانوني التي تؤسس التصحيح لاسيما محضر الجمعية وتقرير محافظ الحسابات.

يتعين عليكم أن تقدموا، كوثائق مرفقة بالتصريح، المطبوعات الموضوعات تحت تصرفكم من طرف الإدارة:

- مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة: نسخة من الحصيلة وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها والاقتطاعات والاهتلاكات المالية والأرصدة من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الاهتلاكات المالية والأرصدة؛
 - جدول للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة؛
 - إن اقتضى الأمر، الالتزام بإعادة الاستثمار المنصوص عليه في المادة 173-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
 - كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني؛
 - كشف مفصل للتسبيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات.
- كما يجب أيضا إرفاق بالتصريح، مختلف الوثائق والمعلومات، ويتعلق الأمر لاسيما ما يلي:
- جدولاً يتضمن الإشارة إلى تخصيص كل سيارة سياحية مقيدة في أصولكم أو التي تحملتم بشأنها مصاريف أثناء تلك السنة المالية؛
 - كشف يبين طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لمستخدمكم وقيمتها.

5. الالتزامات المحاسبية

1.5 مسك المحاسبة

يتعين مسك محاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها ولاسيما للنظام المحاسبي المالي طبقا للمادة 6 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 الذي نص على إلزام المؤسسات باحترام التعريفات الواردة في نظام المحاسبة المالي، مع تحفظ أن تكون هذه التعريفات غير متناقضة مع الأنظمة الجبائية المطبقة فيما يخص وعاء الضريبة. في حالة مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية مقبولة، فإنه يتعين تقديم ترجمة مصادق عليه من طرف مترجم معتمد وذلك عند كل طلب من المفتش. فضلا عن ذلك، يتعين التذكير في تصريحكم السنوي، مبلغ رقم الأعمال ورقم التسجيل في السجل التجاري وكذا اسم وعنوان المحاسب (المحاسبين) أو الخبراء المكلفين بمسك المحاسبة أو تحديدها أو مراقبة النتائج العامة، وإشارة في ذلك إن كان هؤلاء التقنيين يشكلون جزءا من المستخدمين الأجراء للمؤسسة أم لا. كما يتعين أيضا لرفاق التصريح بالملاحظات الأساسية والاستنتاجات الموقعة والتي يمكن تسليمها من طرف الخبراء المحاسبين أو المحاسبين المعتمدين المكلفون، في حدود اختصاصاتهم، بإعداد أو مراقبة أو تقدير الحصيلة أو حسابات نتائجكم للاستغلال.

2.5 تقديم الوثائق المحاسبية

يتعين تقديم عند كل طلب من المفتش، جميع الوثائق المحاسبية والجرد ونسخ من الإرساليات وأوراق الإيرادات والنفقات، التي من شأنها أن تبرر دقة النتائج المشار إليها في التصريح.

3.5 حفظ الوثائق المحاسبية

يتعين عليكم حفظ سجلات ووثائق محاسبية وكذا الوثائق التبريرية، لاسيما فواتير الشراء، التي بناء عليها يتم ممارسة حق المراقبة وإجراء تحقيق خلال أجل عشر (10) سنوات. يبدأ هذا الأجل في السريان، فيما يخص السجلات، اعتبارا من تاريخ آخر تقييد، وفيما يخص الوثائق التبريرية، اعتبارا من التاريخ الذي حررت فيه.

6. دراسة حالة

حققت شركة المسؤولية المحدودة لصناعة الأثاث العمليات الآتية للسنة المالية 2019:

- نتيجة الدورة: 2.500.000 د؛
- الرعاية لأحد الأندية الرياضية 1.200.000 د، علما أن رقم الأعمال المحقق 23.800.000 د (TTC)؛
- قدمت هدايا إسهامية: هدية (1) بمبلغ 60.000 د / 100 هدية، وهدية (2) بمبلغ 2000/100.000 هدية؛
- منح تبرعات: تبرعات لصالح جمعية ' كافل اليتيم ' بمبلغ 270.000 د، وتبرعا لجمعية ترقية رياضة الأحياء 160.000 د؛

• حيازة السيارات السياحية التالية بتاريخ 2019/01/01::

- أ- سيارة سياحية (A) لصالح مدير المؤسسة بمبلغ 1.100.000 د (HT)؛
- ب- سيارة سياحية (B) لنقل عمال الورشة بمبلغ 1.500.000 د (HT).

• حيازة المعدات التالية بتاريخ 2019/06/30:

- أ- معدات التركيب للورشة بمبلغ 1.457.750 د (TTC)؛
- ب- معدات لتجهيز مطعم المؤسسة بمبلغ 830.000 د (HT).

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

- تم تكوين مؤونة لتدهور قيمة المخزون من مادة الخشب من النوع الممتاز بمبلغ 75.500 د للسنة المالية 2018، إلا أنه لم يسجل هذا الانخفاض؛
- تم خصم مبلغ 20.300 د للرسم على النشاط المهني؛
- تم خصم غرامة التأخير عن دفع التسبيق للضريبة المستحقة 10.000 د؛
- تنازلت المؤسسة عن الأصول التالية:

بيان الأصل	تاريخ الحيازة	تاريخ التنازل	سعر الحيازة	سعر التنازل
تجهيزات مكتب	2016/02/02	2019/03/02	400.000 د (HT)	290.000 د
معدات شحن	2014/01/01	2019/05/18	1.170.000 د (TTC)	560.000 د
سيارة سياحية	2017/06/01	2019/01/01	875.000 د (HT)	650.000 د

المطلوب

- 1- احسب الوعاء الضريبي للسنة المالية 2019.
- 2- احسب الضريبة المستحقة لهذا المكلف.
- 3- احسب الضريبة المستحقة إذا تعهد بإعادة استثمار 75% من الأرباح.
- 4- إعداد الجدول الزمني لدفع الضريبة المستحقة وحساب الرصيد المتبقي مع العلم أن الضريبة المستحقة للسنة المالية 2018 قدرت بمبلغ 450.000 د.

الحل النموذجي

1- تحديد الوعاء الضريبي للسنة المالية 2019

يتحدد الوعاء الضريبي بالعلاقة التالية:

الوعاء الضريبي = نتيجة الدورة + الإدراجات - الخصومات

- تحديد مجموع الإدراجات (الأعباء غير قانونية)

أ - الرعاية لأحد الأندية الرياضية:

رقم أعمال خارج الرسم: $23.800.000 / 1.19 = 20.000.000$ دح؛

المبلغ القانوني المسموح به جبايا: $20.000.000 * 0.1 = 2.000.000$ دج.

ففي هذا الحالة مبلغ الرعاية القانونية هو مبلغ قانوني (1.200.000 د) لأنه أقل من المبلغ القانوني المسموح به جبايا (2.000.000 د).

ب- الهدايا الإشهارية:

➤ مبلغ وحدوي لهدية (1): $60.000 / 100 = 600$ د وهو أكبر من السقف القانوني 500 د أي أن:

هدية (1): $(500 - 600) * 100 = 10.000$ د (عبء غي قانوني)؛

➤ مبلغ وحدوي لهدية (2): $100.000 / 2000 = 100$ د وهو أقل من السقف القانوني 500 د، إذا فإن

المبلغ هو قانوني جبايا.

ت- تبرعات:

➤ تبرعات لصالح جمعية ' كافل اليتيم ' جمعية ذات طابع إنساني معتمدة، غير أن المبلغ (270.000 د)

أكبر من السقف القانوني (200.000 د)، أي أن: المبلغ غير قانوني: $270.000 - 200.000 =$

70.000 د؛

➤ جمعية ترقية رياضة الأحياء عدم الشرط الثاني وهو أساسي كونها ذات طابع إنساني، وبالتالي فإن

المبلغ كليا غير قانوني أي **160.000 د.**

ث- حيازة السيارات السياحية بتاريخ 2019/01/01:

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

➤ سيارة سياحية (A) لصالح مدير المؤسسة بمبلغ 1.100.000 د (HT)، وهو أصل ليس له علاقة مباشرة باستغلال المؤسسة وبالتالي وجب أن تتضمن قيمتها الرسم على القيمة المضافة أي:

$$\text{قيمة السيارة (TTC): } 1.100.000 * 1.19 = 1.309.000 \text{ د؛}$$

$$\text{الاهتلاك المحاسبي: } 1.309.000 * 0.2 = 261.800 \text{ د؛}$$

$$\text{الاهتلاك الجبائي: } 1.000.000 * 0.2 = 200.000 \text{ د؛}$$

$$\text{المبلغ غير قانوني: } 261.800 - 200.000 = 61.800 \text{ د.}$$

➤ سيارة سياحية (B) لنقل عمال الورشة بمبلغ 1.500.000 د (HT)، وهذه الحالة تعبر عكس الحالة السابقة، أي أن السيارة تمثل جزءاً من الأصول التي لها علاقة بالاستغلال المباشر وعليه فإن قيمتها تكون خارج الرسم واهتلاكها المحاسبي هو اهتلاك قانوني أي:

$$\text{اهتلاك محاسبي: } 1.500.000 * 0.2 = 300.000 \text{ د (مبلغ قانوني).}$$

ج- حيازة المعدات التالية بتاريخ 2019/06/30:

➤ معدات التركيب للورشة بمبلغ 1.475.750 د (TTC)، وهي مرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة ووجب أن تكون قيمتها تكون خارج الرسم، وعليه فإن اهتلاكها المحاسبي هو اهتلاك قانوني أي:

$$\text{قيمة معدات التركيب خارج الرسم: } 1.475.750 / 1.19 = 1.225.000 \text{ د؛}$$

$$\text{اهتلاك محاسبي: } 1.225.000 * 0.1 = 122.500 \text{ د (مبلغ قانوني).}$$

➤ معدات لتجهيز مطعم المؤسسة بمبلغ 830.000 د (HT)، وهو أصل ليس له علاقة مباشرة باستغلال المؤسسة وبالتالي وجب أن تتضمن قيمتها الرسم على القيمة المضافة، وأن الاهتلاك المحاسبي هو اهتلاك غير قانوني وجب إدماجه كلياً أي:

$$\text{قيمة المعدات (TTC): } 830.000 * 1.19 = 987.700 \text{ د؛}$$

$$\text{الاهتلاك المحاسبي: } 987.700 * 0.1 = 98.770 \text{ د (مبلغ غير قانوني).}$$

ح- تم تكوين مؤونة لتدهور قيمة المخزون من مادة الخشب من النوع الممتاز بمبلغ 75.500 د للسنة المالية 2018؛ إلا أنه لم يتم حدوث هذا الانخفاض يعني ذلك أن المؤونة أصبحت غير مبررة، ويعتبر مبلغها غير قانوني ويعاد إدماجه كلياً أي: 75.500 د.

خ- تم خصم مبلغ 20.300 د للرسم على النشاط المهني وغرامة التأخير عن دفع التسبيق للضريبة المستحقة 10.000 د، تعتبر مبالغهما غير قابلة للخصم أي أنه يعاد إدماجهما كلياً إلى الوعاء الضريبي.

مجموع الإدماجات: 10.000 + 70.000 + 160.000 + 61.800 + 98.770 + 75.500 + 20.300 + 10.000

$$\text{مجموع الإدماجات} = 506.300 \text{ د.}$$

• تحديد مجموع الخصومات

تشمل الخصومات فقط على فائض التنازل على الأصول

أ- تجهيزات مكتب:

احتفظت بها المؤسسة لمدة ثلاثة سنوات، وعليه فإن فائض التنازل قصير المدى وتستفيد المؤسسة من إعفاء جزئي من الضريبة قدره 30% أي:

$$\text{القيمة الصافية: } 400.000 - 400.000 * 0.1 * 3 = 280.000 \text{ د؛}$$

على المؤسسة إرجاع الرسم على القيمة المضافة عن المدة المتبقية (3-5=2) لأن التنازل تم في أجل أقل من 5 سنوات القانونية أي:

رسم واجب إعادة دفعه: $400.000 * 0.17 * (5/2) = 27.200 \text{ د}$ (معدل الرسم على القيمة المضافة هو 17% لأن سنة الحيازة هي 2016)؛

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

فائض التنازل: $27.200 + 280.000 - 290.000 = 37.200$ د؛

الفائض المعفى من الضريبة: $0.3 * 37.200 = 11.160$ د.

ب- معدات شحن

احتفظت بها المؤسسة لمدة 05 سنوات و06 أشهر، وعليه فإن فائض التنازل طويل المدى وتستفيد المؤسسة من إعفاء جزئي من الضريبة قدره 65 % أي:

قيمة معدات شحن خارج الرسم: $1.170.000 / 1.17 = 1.000.000$ د

القيمة الصافية: $1.000.000 - (1.000.000 * 0.1 * 5 + 1.000.000 * 0.1 * 12/6) = 550.000$ د؛

فائض التنازل: $550.000 - 560.000 = 10.000$ د؛

الفائض المعفى من الضريبة: $0.65 * 10.000 = 6.500$ د.

مجموع الخصومات: $11.600 + 6.500 = 18.100$ د.

الوعاء الضريبي أو الربح الخاضع للضريبة: $2.500.000 + 18.100 - 506.300 = 2.988.200$ د.

2/- حساب الضريبة المستحقة

يخضع النشاط لمعدل ضريبة على أرباح الشركات يقدر بـ 19% باعتباره نشاطا صناعيا أي أن:

الضريبة المستحقة: $0.19 * 2.988.200 = 567.758$ د.

3/- حساب الضريبة المستحقة إذا تعهد بإعادة استثمار 75% من الأرباح

يستفيد الأرباح المعاد استثمارها من تخفيض قدره 30% شرط إرفاق التصريح بتعهد إعادة الاستثمار أي أن:

الضريبة المستحقة: $0.19 * 2.988.200 * 0.75 * 0.7 + 0.19 * 2.988.200 * 0.25 = 440.012,45$ د.

4/- إعداد الجدول الزمني لدفع التسبيقات على الضريبة للسنة المالية 2019

التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس بمبلغ: $0.3 * 450.000 = 135.000$ د.

التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان بمبلغ 135.000 د.

التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر بمبلغ 135.000 د.

رصيد التصفية: خلال أجل أقصاه 30 أفريل من السنة الموالية 2020: $3 * 135.000 - 576.758 = 171.758$ د.

تمارين تطبيقية حول الضريبة على أرباح الشركات

التمرين الأول

حققت شركة ذات شخص وحيد ذات مسؤولية محدودة ربحا جبايا قدره 1.200.000 د للسنة المالية 2019.

1/- احسب الضريبة على أرباح الشركات للحالات الآتية:

أ- إذا كان النشاط صناعيا؛

ب- إذا كان النشاط سياحيا؛

ت- إذا كان النشاط تجاريا؛

ث- إذا كان النشاط تصدير منتجات فلاحية.

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

2/- إعداد الجدول الزمني لدفع التسبيقات المستحقة للسنة المالية 2019 إذا علمت أن الربح الجبائي للسنة المالية 2017 قدر بمبلغ 375.000 د.

التمرين الثاني

صرحت شركة ذات مسؤولية محدودة للإنشاءات والتعمير، أنشئت سنة 2015، بالعناصر التالية للسنة المالية 2018:

- ربح صافي ناتج عن تأجير معدات الانجاز بمبلغ 385.000 د؛
- ربح صافي ناتج عن إنشاءات لهياكل فولاذية بمبلغ 10.500.000 د؛
- ربح ناتج عن إعادة بيع شقق سكنية بمبلغ 12.700.000 د.

المطلوب

- 1/- احسب الضريبة المستحقة لهذا المكلف.
- 2/- احسب الضريبة المستحقة لهذا المكلف إذا كانت المؤسسة قد أنشئت في إطار الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب.

التمرين الثالث

1/- احسب الضريبة على أرباح الشركات للأوعية التالية:

- ربح جبائي ناتج عن نشاط تصدير الخزف بمبلغ 1.500.000 د؛
- ربح جبائي ناتج عن نشاط وكالة سياحية 'عنابة تور' بمبلغ 750.000 د؛
- ربح جبائي ناتج عن نشاط فندق سياحي بمبلغ 3.600.000 د، حيث حقق هذا الأخير ما يقرب 60% من المداخل من العملة الصعبة؛
- ربح جبائي ناتج عن نشاط فندق سياحي بمبلغ 1.400.000 د مع العلم أنه لم يستقبل وفودا أجنبية؛
- خسارة ناتجة عن نشاط إنتاج الورق بمبلغ 630.000 د؛
- ربح جبائي ناتج عن بيع سندات خزينة غير اسمية بمبلغ 250.000 د؛
- ربح جبائي ناتج عن نشاط حفظ وبيع التمور بمبلغ 930.000 د؛
- ربح جبائي محقق من فوائد الإيداعات في حساب التوفير والاحتياط بمبلغ 170.000 د؛
- ربح جبائي ناتج عن نشاط تجاري قدره 2.000.000 د، حيث تمثل مبيعات مصوغات التقليدية من الفضة ما يعادل 1.050.000 د.

2/- احسب الضريبة على أرباح الشركات للأوعية بافتراض تعهد بإعادة الاستثمار قدره 25% من الأرباح.

التمرين الرابع

بالرجوع إلى نص التمرين الثاني من تطبيقات الضريبة على الدخل الإجمالي، نفترض في هذه الحالة أن المكلف قد أرفق تصريحه بطلب الاختيار للخضوع لنظام الضريبة على أرباح الشركات.

المطلوب

- 1/- احسب الضريبة المستحقة في هذه الحالة.
- 2/- إعداد الجدول الزمني لدفع الضريبة المستحقة للسنة المالية 2018، مع العلم أن الضريبة المستحقة للسنة المالية 2017 قدرت بمبلغ 270.000 د.

التمرين الخامس

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

بالرجوع إلى نص التمرين الثالث من تطبيقات الضريبة على الدخل الإجمالي، نفترض في هذه الحالة أن شركة التضامن ' علي وأبنائه ' لإنتاج وتعليب المربي تخضع لنظام الضريبة على أرباح الشركات.

المطلوب

- 1/- احسب الضريبة المستحقة في هذه الحالة.
- 2/- احسب الضريبة على أرباح الشركات للأوعية بافتراض تعهد بإعادة الاستثمار قدره 60% من الأرباح.
- 3/- إعداد الجدول الزمني لدفع الضريبة المستحقة للسنة المالية 2019، مع العلم أن الضريبة المستحقة للسنة المالية 2018 قدرت بمبلغ 360.000 د.

التمرين السادس

حققت شركة أسهم تمارس نشاطا معيناً 'س' العناصر التالية للسنة المالية 2019:

- نتيجة الدورة: 1.500.000 د؛
- تم التنازل عن أصل بتاريخ 2019/12/16 حقق فائض تنازل قدره 280.000 د، تمت حيازته بتاريخ 2016/07/01؛
- منح تبرعات: تبرعا لصالح جمعية 'اقرأ' قدره 300.000 د وتبرعا آخر لفائدة جمعية حي قدره 150.000 د؛
- تقديم 150 حقيبة كهديّة إخبارية بمبلغ 650 د/ للوحدة؛
- منح رعاية لفريق رياضي بمبلغ 2.100.000 د، مع العلم أن رقم الأعمال المحقق خارج الرسم 25.000.000 د؛
- تأجير سكن لحساب شخصي 20.000 د/شهرًا لمدة 06 أشهر؛
- سددت مصاريف تنقل وتكوين مهنيين لإجراء تربيص بالخارج قدرها 300.000 د؛
- حيازة سيارة سياحية بمبلغ 1.200.000 د (HT) تهتك خطيا بمعدل 25%؛
- تحوز المؤسسة على معدات قيمتها 1.500.000 د تهتك خطيا بمعدل 20%؛
- تسديد مصاريف صيانة لمبنى غير مثبتة بفاتورة قدرها 112.000 د.

المطلوب

- 1/- احسب الضريبة المستحقة إذا كان النشاط تجارياً.
- 2/- احسب الضريبة المستحقة إذا كان النشاط مختلطاً، حيث أن النشاط الإنتاجي يمثل ما يقرب 80% من النشاط.
- 3/- احسب الضريبة المستحقة إذا كان النشاط قد أنشئ في إعانة الصندوق الوطني لتطوير مناطق الصحراء مع العلم أن سنة بداية النشاط كانت 2010.

التمرين السابع

حققت شركة الأشغال العمومية العناصر التالية للسنة المالية 2019:

- رقم أعمال (TTC): 19.040.000 د؛
- مصاريف مختلفة بما فيها المواد الأولية، مصاريف العاملين وغيرها من المصاريف المتنوعة ذات العلاقة بالاستغلال قدرها 7.500.000 د؛
- حيازة سيارة سياحية بمبلغ 1.368.500 د (TTC) بتاريخ 2019/03/25 تهتك خطيا بمعدل 20%؛

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

- تنازلت المؤسسة بتاريخ 2019/09/03 عن معدات بناء بسعر 670.000 د، وتمت حيازتها بتاريخ بداية النشاط 2014/01/01 بمبلغ 1.053.000 د (TTC) مع العلم أنها معدل الرسم على القيمة المضافة 17% وتهتك خطيا بمعدل 10%؛
- قدمت 125 هدية بمبلغ 12.500 د و 75 هدية أخرى بمبلغ 11.250 د؛
- سددت مصاريف الغرامات 25.000 د؛
- تجهيز قاعة استراحة لعاملين بأثاث تمت حيازته بتاريخ 2019/05/14 بمبلغ 750.000 د (HT)؛
- تحصلت المؤسسة على نوعين من الإعانات:
أ- إعانة استغلال قدرها 300.000 د وجهت لصيانة مخزن.
ب- إعانة تجهيز لحيازة معدات بناء جديدة بمبلغ 1.200.000 د (HT) تمت حيازتها بتاريخ 2019/04/01.
- كانت نتائج المؤسسة على النحو الآتي:

السنوات	2016	2017	2018
نتيجة الدورة	(550.000 د)	470.000 د	(130.000)

- تحصلت المؤسسة على توزيعات نظير مساهمتها في رأسمال شركة أسهم بـ 1050 سهم بمبلغ 350د/السهم؛
- حققت فوائد مالية من إيداعات بنكية قدرها 250.000 د.

المطلوب

- 1/- احسب نتيجة الدورة للسنة المالية 2019، وحدد الربح الخاضع للضريبة.
- 2/- احسب الضريبة المستحقة لهذا المكلف إذا تعهد بإعادة استثمار ما يقرب 55% من الأرباح.
- 3/- إعداد الجدول الزمني لدفع الضريبة المستحقة للسنة المالية 2019، مع العلم أن الضريبة المستحقة للسنة المالية 2018 قدرت بمبلغ 54.000 د.

التمرين الثامن

- صرحت مؤسسة 'س' تخضع لنظام الضريبة على أرباح الشركات بالعناصر التالية للسنة المالية 2018:
- نتيجة الدورة: 575.000 د؛
 - مجموع المصاريف التشغيلية: 11.225.000 د؛
 - بعد التدقيق الجبائي وجد أنه لم يتم تسجيل إيرادات ناتج عن التنازل عن أصل حقق عجزا بمقدار 25.000 د؛
 - من بين المصاريف المدفوعة وجد أن المؤسسة منحت رعاية لإحدى الجمعيات الثقافية بمبلغ 1.200.000 د.

المطلوب

- 1/- احسب الربح الخاضع للضريبة.
- 2/- احسب الضريبة المستحقة إذا تعهد بإعادة استثمار 40% للحالات الآتية:
أ- إذا كان النشاط هو صناعة الأجهزة الكهرومنزلية؛
ب- إذا كان النشاط هو بيع الحليب الموجه للاستهلاك على حاله؛
ت- إذا كان النشاط هو تربية وتسمين الأبقار.

تمهيد

يعتبر الرسم القيمة المضافة من بين أهم الإصلاحات الجبائية في الجزائر التي حملها برنامج الإصلاح الاقتصادي والهيكلية والمالي سنة 1990. إن هذا الإصلاح جاء بغية تعويض رسمين سابقين كانا يطبقان بشكل منفرد أي: الرسم الوحيد على إجمالي الإنتاج (TUPG) والرسم الوحيد على تأدية الخدمات (TUPS) بالرسم على القيمة المضافة. ناهيك عن ذلك فقد تم من جانب آخر توحيد المعدلات المطبقة التي كانت سابقا تختلف باختلاف طبيعة الرسم.

1. العمليات والأشخاص الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

يطبق الرسم على القيمة المضافة على العمليات التي تدخل في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي والتي يتم إنجازها من طرف المكلف بالضريبة بصفة اعتيادية أو عرضية.

يمكن تصنيف العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إلى صنفين :

- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا؛
- العمليات التي عادة ما تكون مستثناة من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة (أو المعفاة) والتي يمكن أن تصبح مفروضة حسب اختيار الشخص التي يقوم بإنجازها.

1.1 العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا

العمليات الخاضعة وجوبا للرسم على القيمة المضافة هي:

أ- العمليات التي تتضمن الأملاك المنقولة:

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون؛
- المبيعات والتسليمات وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين؛
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة؛
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات، والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية وكذا التحف الفنية الأصلية، والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة؛

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- عمليات البيع التي تتضمن بيع الكحول والخمور والمشروبات الأخرى المماثلة لها الخاضعة لحق التنقل؛
 - المجوهرات الثمينة المستوردة؛
 - أنشطة التجارة المتعددة.
- يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تحقق على الشروط الآتية:
- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع؛
 - يجب أن يكون المحل مهيبًا بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.
- ب- العمليات التي تتضمن الأملاك العقارية:**
- الأشغال العقارية؛
 - عمليات تجزئة الأراضي وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية؛
 - مبيعات العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها؛
 - العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك العقارية أو المحلات التجارية؛
 - عمليات البناء والتهيئة وبيع العقارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، وكذا عمليات التهيئة وبناء السكنات الاجتماعية.
- ت- التسليمات لأنفسهم :**
- التثبيتات؛
 - الأملاك غير تلك المثبتة عندما لا تستعمل هذه الأملاك لانجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة طبقاً.
- ث- أداء الخدمات:**
- تمس العمليات غير تلك الخاصة بتسليم الأملاك المنقولة المادية، مثال:

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- عمليات إيجار الأملاك المنقولة أو العقارية، أداء الخدمات، أشغال الدراسات والبحث وكذا كل العمليات غير المبيعات والأشغال العقارية؛
 - عمليات نقل الأشخاص والبضائع؛
 - المبيعات الموجهة للاستهلاك في المكان للمنتجات الغذائية أو المشروبات (المطاعم، بائعي الحلويات، قاعات الشاي، الحانات... الخ)؛
 - الأشغال دون مواد أولية؛
 - العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات، بما فيها العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي والبيطري؛
 - أداء الخدمات المتعلقة بالإيواء والإطعام المقدمة من طرف مؤسسات العناية، غير تلك المتعلقة بالصحة العمومية؛
 - العروض والألعاب والتسلية؛
 - الخدمات المتعلقة بالهاتف والتليكس؛
 - العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين؛
 - خدمات التكوين المقدمة من طرف مؤسسات التكوين المعتمدة من طرف الدولة.
- المبالغ المتحصل عليها من طرف المؤسسات الأجنبية للرسم على القيمة المضافة، لاسيما تلك التي لا تملك إقامة مهنية دائمة بالجزائر، والتي تنشط في إطار عقد تأدية الخدمات الخاضع للاقتطاع من المصدر بنسبة 24%، وذلك عندما يكون وعاء حساب هذه النسبة استفاد من تخفيض للمعدل أو من التخفيضات (المادة 74 من قانون المالية لسنة 2017).

2.1 العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة اختياريا

- يمكن للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، أن يختاروا الخضوع الإرادي للرسم على القيمة المضافة عندما:
- يحققون عمليات تصدير؛
 - يقومون بعمليات التسليم إلى شركات بترولية المكلفين بالرسم؛

- مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

3.1 الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة

يخضع للرسم على القيمة المضافة:

أ- المنتجين

ويقصد بهم:

الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتجات والتركيب أو التحويل بصفتهم صناعيين أو مقاولين في التصنيع قصد إعطائها شكلها النهائي أو العرض التجاري الذي تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها، وذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل، استخدام، مواد أخرى أم لا.

الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلا محل الصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها، بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توضيبها التجاري النهائي، مثل التعليب وإرسال أو إيداع هذه المنتجات، وذلك سواء تم بيعها تحت علامة أو باسم من يقومون بهذه العمليات أم لا. الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير، القيام بالعمليات المشار إليها في الفقرتين 1 و 2 أعلاه.

ب- عمليات البيع بالجملة

يتعلق بالعمليات التالية:

- عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها؛
- عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة، سواء أنجزت بالجملة أو بالتجزئة؛
- عمليات تسليم منتجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة. ويقصد بلفظ بائع بالجملة، التجار الذين يبيعون سواء لتجار آخرين لإعادة بيعها أو بنفس شروط الثمن والكمية لمؤسسات، مستثمرات أو جماعات عمومية أو خاصة. ويقصد بلفظ التاجر بالتجزئة، التجار الذين يقومون بعمليات البيع في شروط التجزئة.

4.1 العمليات المعفاة

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

ينص قانون الرسم على القيمة المضافة عدد من الإعفاءات سواء في النظام الداخلي أو في الاستيراد والتصدير.

1.4.1 العمليات المعفاة في النظام الداخلي

العمليات المنصوص عليها فيما يخص الرسم على القيمة المضافة في النظام الداخلي هي كما يلي:

- عمليات البيع الخاصة بالخبز ودقيق الخبز المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق، وكذا العمليات الخاصة بالسميد؛
- عمليات البيع المتعلقة بالحليب، قشدة الحليب غير المركزين وغير الممزوجين بالسكر أو المحليين بمواد أخرى (ت ج رقم 01 - 04)؛ والحليب وقشدة الحليب المركزين أو الممزوجين بالسكر أو المحليين بمواد أخرى، بما في ذلك حليب الأطفال (ت. ج. رقم 01-19)؛
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة؛
- عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية؛
- العمليات المحققة في إطار خدمات هدفها تنظيم مطاعم لتقديم وجبات بالمجان أو بأسعار معتدلة مخصصة للمحتاجين والطلبة، بشرط أن لا يحقق استغلال هذه المطاعم أي ربح؛
- العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكارية لشهداء ثورة التحرير الوطني، أو لشرف جيش التحرير الوطني المبرمة مع جماعة عمومية أو مجموعة مؤسسة بصفة قانونية؛
- السيارات المهيأة خصيصا، ذات أقدمية أقصاها ثلاث (03) سنوات وذات قوة لا تفوق سعة أسطواناتها 2000 سم³ بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شرارة (بنزين) و2500 سم³ بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد بمكبس (ديزال)، المقتناة كل خمس (05) سنوات من طرف أشخاص مدنيين مصابين بالشلل أو بترت أطرافهم السفلى، وكذا المعوقين حركيا الحائزين على رخصة سياقة من صنف "و" ومهما كان الطرف أو الأطراف المعوقة؛

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- المقاعد المتحركة، والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين، بما فيها تلك المجهزة بمحرك أو آليات أخرى للدفع (الوضعية رقم 13-87 من التعريفية الجمركية) والدراجات النارية والدراجات ذات محرك إضافي، المهياة خصيصا للعاجزين (الوضعية رقم 90-00-12-87 من التعريفية الجمركية)؛
- المواد والخدمات وكذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث و الاستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات وتمييع الغاز وعزل غازات البترول المميع والموجهة لتحويلها ولاستعمالها بشكل حصري للأنشطة المذكورة أعلاه وكذا المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير، التي تقتنيها أو تنجزها مؤسسة" سوناطراك" وكذلك تلك المقتناة أو المنجزة لحسابها وكذا الشركات البترولية المشتركة معها ومقاولوها من الباطن الذين يعملون في هذا القطاع؛
- العمليات المحققة من طرف بنك الجزائر والمرتبطة مباشرة بمهمته في إصدار النقود وكذا المهام التي يختص بها. تحدد هذه العمليات، عند الحاجة، عن طريق التنظيم؛
- السلع المرسلة على سبيل التبرعات للهلال الأحمر الجزائري والجمعيات أو مصالح الخدمات ذات الطابع الإنساني، إذا كانت موجهة للتوزيع مجانا على المنكوبين أو المحتاجين أو لفئة أخرى من الأشخاص الذين يستحقون المساعدة أو المستعملة لغايات إنسانية وكذا التبرعات الموجهة على أي شكل للمؤسسات العمومية؛
- التظاهرات الرياضية أو الثقافية أو الفنية، وبصفة عامة كل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون؛
- مع مراعاة مبدأ المعاملة بالمثل، عمليات الأشغال العقارية والخدمات المتعلقة بالاتصالات السلكية واللاسلكية وبالمياه والغاز والكهرباء وتأجير المحلات المؤثثة أو غير المؤثثة المنجزة لحساب البعثات الدبلوماسية أو القنصلية المعتمدة بالجزائر أو لصالح أعوانها الدبلوماسيين أو القنصليين

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- وكذا مصاريف الاستقبال والحفلات المدفوعة من قبل هذه البعثات بمناسبة الاحتفال بأعيادها الوطنية؛
- تستفيد كذلك من هذا الإعفاء مع مراعاة مبدأ المعاملة بالمثل، المواد المقنتاة محليا من طرف البعثات الدبلوماسية أو القنصلية أو أعوانها الدبلوماسيين أو القنصليين. تحدد كفاءات منح هذا الإعفاء وكذا الحد الأدنى لسعر الوحدة لهذه المواد بموجب قرار مشترك بين الوزيرين المكلفين بالمالية والشؤون الخارجية؛
- تسليم المواد المخصصة لتموين السفن الوطنية والأجنبية المجهزة للملاحة ما بين موانئ دولية محددة وطائرات شركات الملاحة الجوية عن أدائها لخدماتها المنجزة على خطوط دولية؛
- عقود تأمين الأشخاص كما حددها التشريع المتعلق بالتأمينات؛
- عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل اقتناء أو بناء مساكن فردية؛
- عمليات البيع المتعلقة بالجيوب الخاصة بأمراض المعدة ذات التعريفية الجمركية الفرعية رقم 90-21-90-00؛
- عمليات إعادة التأمين؛
- عقود التأمين المتعلقة بأخطار الكوارث الطبيعية؛
- الإبل؛
- الفوائد التأخيرية الناجمة عن تنفيذ صفقات عمومية مرهونة لصالح صندوق ضمان الصفقات العمومية؛
- عمليات الاقتناء المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات القرض الإيجاري؛
- الحاصدات المصنوعة في الجزائر؛
- الورق الموجه بشكل حصيرية لعمليات إنتاج وطبع الكتب طبقا للمواصفات المحددة في القرار المشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالثقافة؛
- عملية الإبداع والإنتاج والنشر الوطني للمؤلفات والأعمال على الحامل الرقمي.

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- كما تعفى كذلك من الرسم على القيمة المضافة:
 - التنازل عن التحف الفنية أو المجموعات أو الآثار ومخطوطات التراث الوطني لفائدة المتاحف والمكتبات العمومية ومصالح المخطوطات والأرشيف؛
 - التجهيزات والمعدات الرياضية المنتجة في الجزائر والمقتناة من طرف الاتحاديات الوطنية للرياضة؛
 - الأنشطة المتضمنة الوسائل الأساسية والمنشآت الدفاعية؛
 - التجهيزات المتعلقة بالبحث والتطوير التي تم اقتناؤها من السوق المحلية أو المستوردة في إطار الاستثمارات التي تنجزها مؤسسات القطاع الصناعي في مجال البحث والتطوير عند إنشاء مصلحة للبحث والتطوير.
- يعفى من الرسم على القيمة المضافة إلى غاية 31 ديسمبر سنة 2020 ما يأتي:
 - المصاريف والأتاوى المتصلة بخدمات الإقبال الثابت على الإنترنت؛
 - المصاريف المتصلة بالإيواء في أجهزة الواب على مستوى مراكز المعلومات المتواجدة في الجزائر وبنقطة (dz)؛
 - المصاريف المتصلة بتصميم مواقع الواب وتطويرها؛
 - المصاريف المتصلة بالصيانة والمساعدة التي تخص أنشطة استعمال وإيواء مواقع الواب في الجزائر؛
 - التكاليف المتعلقة بتأجير الشريط المار الموجهة حصريا لتوفير هذه الخدمة من طرف موردين لخدمة الانترنت (المادة 31 من قانون المالية لسنة 2014)؛
 - تعفى من الرسم على القيمة المضافة المطبق لفترة تبدأ من أول جانفي إلى 31 أوت سنة 2011، عمليات بيع السكر والزيتون الغذائية الأساسية وكذا عمليات استيراد السكر الخام؛
 - تسمين الدواجن وبيض الاستهلاك المنتجة انطلاقا من هذه العناصر الداخلة.

2.4.1 العمليات المعفاة عند الاستيراد

عند الاستيراد، العمليات المعفاة تخص ما يلي:

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- المنتجات المعفى بيعها في الداخل من الرسم على القيمة المضافة؛
- البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية: الاستيداع والقبول المؤقت والعبور والمناقلة والإيداع؛
- البضائع التي تستفيد من قبول استثنائي مع الإعفاء من الحقوق الجمركية، وفقا للشروط المنصوص عليها في قانون الجمارك؛
- الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية؛
- المواد والمنتجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في صناعة وإعداد وتجهيز وإصلاح أو التحويلات التي أدخلت على السفن ومدارس الطيران ومراكز التدريب المعتمدة؛
- ترميمات السفن والطائرات الجزائرية وإصلاحها والتحويلات التي أدخلت عليها في الخارج؛
- الذهب للاستعمال النقدي والنقود الذهبية؛
- البضائع المستوردة في إطار المقايضة وفقا للشروط المحددة في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل؛
- السفن الموجهة لشركات الملاحة البحرية الواردة في الوضعيات رقم 01-89 و 89-02 و 89-04 و 89-05 و 89-06 و 89-07 و 89-08، من التعريف الجمركية؛
- المواد والتجهيزات المستوردة الداخلة في إنجاز المسجد الكبير بالجزائر العاصمة (المادة 77 من قانون المالية لسنة 2017).

3.4.1 العمليات المعفاة عند التصدير

- إن العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة عند التصدير هي: عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة، ويمنح هذا الإعفاء، شريطة أن:
 - يقيد البائع أو الصانع الإرساليات في المحاسبة، وإذا تعذر ذلك في السجل المنصوص عليه في المادة 72 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، حسب ترتيبها الزمني، مع بيان تاريخ تسجيل الطرود وعددها وعلاماتها وأرقامها ونوع الأشياء أو البضائع وقيمتها واتجاهها؛

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- يقيد تاريخ التسجيل في المحاسبة أو في السجل الذي يحل محلها، وكذا علامات الطرود وأرقامها في الوثيقة (تذكرة النقل أو الحافظة أو ورقة البيع بالجملة أو غير ذلك...) التي ترافق الإرسالية، وأن تقيد مع لقب المرسل على التصريح الجمركي من قبل الشخص المكلف بتقديم الأشياء أو البضائع للتصدير؛

- لا يكون التصدير مخالفا للقوانين والتنظيمات.

• عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني والمسلمة إلى المحلات التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية المؤسسة قانونا.

2. تأسيس الرسم ومعدلاته

1.2 الحدث المنشئ للرسم

حسب المادة 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من:

أ- **بالنسبة للمبيعات** التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، ويتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الأسواق العمومية، وفي غياب التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

ب- **بالنسبة للأشغال العقارية** من قبض الثمن كليا أو جزئيا، وبالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية في الإطار الخاص بنشاطهم، يتكون الحدث المنشئ للرسم بالتسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد. غير أنه بالنسبة للمؤسسات الأجنبية ولمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقا عند انتهاء الأشغال، بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.

ت- **بالنسبة للتسليمات للذات** من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية، يتكون الحدث المنشئ من التسليم.

ث- **بالنسبة للواردات** من إدخال البضاعة عند الجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

- ج- بالنسبة للصادرات من المنتجات الخاضعة للضريبة من تقديمها للجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.
- خ- بالنسبة للخدمات عموماً بقبض الثمن جزئياً أو كلياً وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم إذا تعذر القبض من تسليم التذكرة.

2.2 تأسيس الرسم

1.2.2 في الداخل

حسب المادة 15 من القانون بأن الرسم يتأسس على رقم الأعمال الخاضع للرسم الذي يشمل ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته. ويتكون من :

بالنسبة لعمليات البيع من المبلغ الإجمالي للمبيعات؛

بالنسبة لعمليات تبادل البضائع أو المواد الخاضعة للرسم من قيمة المواد البضائع المسلمة مقابل تلك المستلمة، بزيادة معدل الفرق عند الاقتضاء وذلك بين يدي كل طرف في التبادل؛

بالنسبة للتسليمات للذات من الأموال المنقولة من ثمن البيع بالجملة المنتجات المماثلة، أو من ثمن التكلفة مضافاً إليها ربح عادي للمنتج المصنع، وللأموال العقارية من ثمن تكلفة الانجاز؛
بالنسبة لـ :

أ- وكلاء النقل ووسطاء العبور، يتكون رقم أعمالهم من أجورهم الإجمالية أي من جميع المبالغ المقبوضة من قبلهم بعد خصم المدفوعات المتعلقة بمصاريف النقل ذاته دون سواها ومصاريف الشحن والتفريغ والتحميل عندما تكون هذه الأعمال ضرورية للنقل ذاته وللتخليص الجمركي على أن يثبت الدفع.

ب- لأصحاب الامتيازات والملتزمين بحقوق البلدية، يتكون المبلغ الخاضع للرسم:

- مبلغ الإيرادات المخصص منها مبلغ الالتزام المدفوع للبلدية، إن كان هؤلاء يقومون بتحصيل الحقوق لحسابهم الخاص؛

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- الأجر الثابت أو النسبي إذا كانت الحقوق تحصل لحساب البلدية.
ت- بالنسبة لتجار الأملاك العقارية والمتاجر، يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم من الفارق بين ثمن البيع و ثمن الشراء بما فيه المصاريف والحقوق والرسوم ماعدا الرسم على القيمة المضافة.

2.2.2 عند الاستيراد

حسب المادة 19 من ذات القانون يتكون الأساس الخاضع للضريبة من القيمة المحددة لدى الجمارك، بما فيها الحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة.

3.2.2 عند التصدير

حسب المادة 20 من ذات القانون يتكون الأساس الخاضع للضريبة بالنسبة للمنتجات الخاضعة للرسم من قيمة البضائع عند التصدير بما فيها الحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة.

3.2 المعدلات

حددت المادة 21 بأن الرسم يحصل بالمعدل العادي 19%، كما حددت المادة 23 بأنه يحدد المعدل المخفض للرسم بمعدل 9% ويطبق هذا المعدل على المنتجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات المبينة في قانون الرسوم على رقم الأعمال.

كما حددت ذات المادة 23 بأنه ينشأ رسم على القيمة المضافة بمعدل 0% الذي يطبق على عمليات شراء المواد والسلع والخدمات المستفيدة من الشراء بالإعفاء أو الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة المحقق من طرف كبريات المؤسسات. ويدخل هذا التدبير حيز التنفيذ ابتداء من 01 أبريل 2020، بالنسبة للشركات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات وسيتم توسيعه ليشمل كافة كبريات المؤسسات عبر التراب الوطني ابتداء من 01 جانفي 2021 .

يتم تطبيق هذا التدبير عبر مبادلات غير مادية بين الإدارات والهيئات المعنية لبيانات إلكترونية تتعلق بالسلع والخدمات والمقتناة وفق الشراء

بالإعفاء أو المعفاة عبر تكييف رقم التعريف الجبائي، وهذا بدلا من شهادات الشراء بالإعفاء والإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

3. الإعفاء والاسترجاع

1.3 عمليات الشراء بالإعفاء

يمكن أن يستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة حسب ما نصت عليه المادة 42 من القانون:

- المواد والخدمات وكذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث أو الاستغلال أو النقل عن طريق الأنابيب للمحروقات وتجميع الغاز وعزل غازات البترول المميع المقتناة من طرف موردي الشركات والموجهة لتحويلها بشكل حصري.
 - المشتريات أو البضائع المستوردة والمحقة من قبل مصدر والمخصصة غما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها، أو لإدخالها في صنع السلع المعدة للتصدير وتكوينها وتوضيبيها وتغليفيها وكذلك الخدمات المتعلقة مباشرة بعملية التصدير.
 - مقتنيات التجهيزات والخدمات التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع عندما تقوم بها مؤسسات تمارس أنشطة مستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء.
 - المواد والخدمات المقتناة في إطار صفقة مبرمة بين مؤسسة أجنبية لا تملك مؤسسة مهنية دائمة بالجزائر مع متعاقد شريك يستفيد من الإعفاء من الرسم.
- تسلم رخصة الشراء أو الاستيراد بالإعفاء حسب المادة 44 لحصة سنوية لا يمكن أن يتعدى مبلغها إما قيمة البيع من دون الرسم، أي السلع التي تخضع عادة للرسم المسلمة لنفس التخصيص من قبل المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية السابقة. وإما مبلغ المنتجات من دون الرسم من المنتجات من نفس النوع خلال السنة المنصرمة مضافا إليها نسبة 15%.

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

تتم المشتريات بالإعفاء من الرسم بناء على تقديم المستفيد إلى البائع أو إلى مصلحة الجمارك، وشهادة أشرت عليها مصلحة الضرائب تتضمن التزام بدفع الضريبة. ويجب أن تبين الشهادة:

- تحديد دقيق لصاحب الرخصة؛
- رقم التعريف الجبائي للمؤسسة؛
- إشارة إلى رقمي الاعتماد ورخصة الشراء بالإعفاء؛
- وجهة المنتجات أو السلع المشتراة بالإعفاء؛
- قيمة شراء المنتجات أو الأشياء المشمولة في الشهادة؛
- خضوع المستفيد من الشهادة لدفع مبلغ الرسم والعقوبات المالية التي يتعرض لها عند الاقتضاء في حالة إعادة بيع هذه السلع واستعمالها لغير الأغراض التي يقتصر عليها بصفة محددة.

2.3 استرجاع الرسم

أقر القانون بصراحة للمؤسسات حق استرجاع الرسم المدفوع على مقتنياتها من الأصول والمشتريات ومختلف الخدمات المتحصل عليها، إذ تميز بين:

استرجاعا ماديا وهو يتعلق بكل المشتريات من المخزون والخدمات المتحصل عليها لإتمام مرحلة من مراحل الاستغلال.
استرجاعا ماليا وهو يتعلق كل مقتنيات المؤسسة من الأصول، ولا يحق الخصم إلا في ظل توافر مجموعة من الشروط محققة معا:

- أن يكون الأصل جديدا أو مجددا؛
- أن يكون الأصل مرتبطا مباشرة باستغلال المؤسسة؛
- أن تحتفظ به المؤسسة لمدة لا تقل عن خمس سنوات.
ويستثنى من الحق في الخصم للرسم على القيمة المضافة حسب ما بينته المادة 41 من القانون ما يلي:
- السلع والخدمات والمواد والعقارات والمحلات غير مستعملة للحاجات الأساسية لاستغلال المؤسسة في النشاط الخاضع للرسم؛

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- السيارات السياحية وعربات نقل الأشخاص التي لا تشكل الأداة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم؛
- المنتجات والخدمات المقدمة كهدايا وتبرعات؛
- الخدمات وقطع الغيار واللوازم المستعملة لتصليح الأملاك المستثناة من الحق في الخصم؛
- العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى والمراقص؛
- بائعو الأملاك وما شابههم؛
- المستفيدون من الصفقات؛
- الوكلاء بالعمولة والسماصرة؛
- مستغلو سيارات الأجرة؛
- التظاهرات الرياضية بكل أنواعها؛
- العروض المسرحية والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب المسلية بمختلف أنواعها؛
- يرتبط منح استرداد الرسم حسب الشروط التي حددتها المادة 50 مكرر 1 كما يلي:
- مسك محاسبة بالشكل القانوني؛
- استظهار مستخلص من الجداول؛
- بيان الدفع المسبق على الحساب في التصريحات الشهرية المكتتبه من طرف المستفيد؛
- يجب تقديم طلبات استرداد قروض على الرسم، حسب الحالة، أمام مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب المختص كأقصى أجل في اليوم 20 من الشهر الموالي؛
- لا يمكن أن يخصم القرض على الرسم الذي طلب استرداده، ويجب أن يلغى من طرف المدين بالرسم فور تقديم طلبه المتعلق بالاسترداد؛
- يجب أن يكون مبلغ قرض الرسم المعادين في نهاية الفصل المدني يساوي أو يفوق 1.000.000 دج بالنسبة للمدنيين جزئياً الذين تكون طلباتهم فيما يخص الاسترداد سنوية لم يتم تحديد أي شرط يتعلق بالمبلغ.

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- وقد يتعذر الحسم الكلي للرسم على القيمة المضافة المستحق دفعه، يسترد المبلغ المتبقي كله في الحالات الآتية:
- عمليات التصدير؛
 - عمليات تسويق البضائع والسلع والخدمات المعفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة التي لها حق الخصم؛
 - عمليات تسليم بضائع وأشغال وسلع وخدمات إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الترخيص بالشراء مع الإعفاء من الرسم؛
 - التوقف عن النشاط، غير أنه يحدد استرجاع قرض الرسم بعد تسوية الوضعية الجبائية الإجمالية للمدين بالرسم لاسيما فيما يتعلق بإعادة دفع الخصومات الأولية؛
 - الفارق في:
 - معدل الرسم على القيمة المضافة الناتج عن تطبيق المعدل العادي على اقتناء المواد والبضائع والأصول القابلة للاهلاك والخدمات والمعدل المخفض على العمليات الخاضعة للرسم؛
 - معدل الرسم على القيمة المضافة الناتج عن تطبيق المعدل العادي على اقتناء المواد والبضائع والأصول القابلة للاهلاك والخدمات ومعدل الضريبة 0% على العمليات الخاضعة للرسم.

4. التزامات المدينين بالضريبة

1.4 الالتزامات الجبائية

1.1.4 التصريح بالوجود

- حسب المادة 51 يجب على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة الاكنتاب خلال 30 يوما من بدء عملياته لدى مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التي يتبع لها، تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة يذكر فيه على وجه الخصوص:
- اسمه ولقبه وعنوانه، وإذا تعلق الأمر بشركة عنوانها؛
 - رقم التعريف الجبائي للمؤسسة؛
 - طبيعة العمليات التي تجعله خاضعاً للرسم؛

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- موقع المؤسسة أو المؤسسات التي يستغلها؛
 - موقع المؤسسة أو المؤسسات واسمها وعنوانها إذا كان ينتج بواسطة الغير؛
 - موقع محل أو المحلات التي يملكها؛
 - طبيعة السلع أو المواد التي ينتجها أو يتاجر فيها؛
 - عنوان ومقر الشركات، وكذلك اسم ولقب وعنوان الأشخاص الذين يكون في إحدى الحالات المذكورة في المادة 50.
- كما يتعين على الشركات إرفاق التصريح بنسخة مطابقة والمصادقة عليها من القانون الأساسي، وبالإمضاء ومصادقة إما المسير أو المدير. وفي حالة وجود فروع إلى جانب المؤسسة الرئيسية، يجب أن يكتب لكل واحدة منها تصريحاً مماثلاً لدى المفتشية التي يوجد بدائرة اختصاصها (المادة 52 و53 من القانون).

كما يتعين حسب المادة 56 على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين لا يتوافرون على مؤسسة مستقرة بالجزائر، ويمارسون نشاط الدراسة أو المساعدة التقنية لحساب المؤسسات العمومية والإدارة العامة والجماعات المحلية الاكتتاب بالتصريح بالوجود خلال الشهر الموالي للتوقيع على عقد الدراسة أو المساعدة التقنية. كما يتعين عليهم أيضا إبلاغ مفتش الضرائب كمكان فرض الضريبة في رسالة موصى عليها مرفق بإشعار الإستيلاء مسلمة من العقد خلال الشهر الذي يلي إقامتهم بالجزائر.

2.1.4 التصريح بالتوقف

حسب المادة 57 من القانون أنه يجب على شخص أو شركة خاضعة للرسم على القيمة المضافة التي تنقطع عن ممارسة مهنتها أن تتنازل عن صناعتها أو تجارتها وكذلك التي تصير مالكة، أن تقدم خلال 10 أيام التي تلي هذا التوقف أو التنازل أو الحيازة تصريح إلى مكتب التفتيش. كما يتعين على هؤلاء حسب المادة 58 إرفاق التصريح بجدول مفصل لمخزون البضائع على مستوى مصانعهم أو مخازنهم، ويجب عليهم إعادة الرسم الخاص بالبضائع الموجودة بالمخازن. غير أنه لا يطالب بذلك في حالة الاندماج أو

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

الانفصال أو المشاركة أو التحويل في الشكل القانوني للمؤسسة وتلتزم الشركات الجديدة الوفاء بذلك.
وعندما يتوقف المدين بالضريبة عن ممارسة نشاط دون تقديم تصريح، يعلن تلقائياً مدير الضرائب على مستوى الولاية عن التوقف عن ممارسة النشاط وذلك بناء على محضر مغل.

3.1.4 المؤسسات الأجنبية

حسب المادة 63 يجب على كل شخص ليست له إقامة بالجزائر ويقوم بأعمال خاضعة باعتماد ممثل مقيم بالجزائر لدى الإدارة المكلفة بتحصيل الرسم، ويتعهد هذا الممثل بتطبيق الإجراءات التي يخضع لها المدين ودفع الرسم.

4.1.4 فوترة الرسم

حسب المادة 64 يتعين على كل شخص مدين بالرسم، يسلم أموالاً أو يقدم خدمات إلى مدين آخر، أن يسلم له فاتورة أو وثيقة تحل محلها. ويجب أن توضح الفواتير أو الوثائق مبلغ الرسم زيادة على السعر، ويعتبر كل شخص يذكر هذا الرسم بينما هو غير مدفوع فعلياً مسؤولاً عنه شخصياً سواء كان له صفة الخاضع للخصم أم لا.

2.4 الالتزامات المحاسبية

يلتزم كل شخص معنوي يقوم بعمليات خاضعة للرسم مسك محاسبية تسمح له بتحديد رقم أعماله وفقاً للتنظيم المعمول به (المادة 65 من القانون). كما يتعين على كل شخص طبيعي يقوم بعمليات خاضعة للرسم إن يمسك سجلات ذات صفحات مرقمة وموقع عليها من طرف مصلحة الضرائب التابع لها يقيد فيها يوماً بيوم دون بياض أو تشطيب مبلغ كل عملية من عملياته مع التمييز بين العمليات الخاضعة للرسم دون سواها مع توضيح سعر بيعها وشرائها ويقفل مبلغ العمليات المقدمة عند نهاية كل شهر.
كما يجب أن تعلق عمليات البيع أو المحققة بالإعفاء أو تلك التي تمت وفق الشراء بالإعفاء من الرسم بواسطة شهادات مسلمة (المادة 67 من القانون).

5. التصريح والدفع

حسب المادة 76 من القانون على كل شخص خاضع للرسم أن يسلم قبل 20 يوما من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه. كما يبين فيه مجمل العمليات المحققة لمجمل العمليات الخاضعة للرسم وتسديد الضريبة المستحقة في نفس لوقت حسب هذا الكشف.

وإذا انقضى أجل إيداع هذا التصريح في يوم عطلة قانونية فإن أجل يؤجل إلى يوم أول يوم عمل يليه. وحسب المادة 79 من ذات القانون، يجب أن يشير الكشف المسلم إلى المعلومات التالية:

- تحديد اسم مكتب التحصيل الذي يوجه له؛
 - رقم التعريف الجبائي؛
 - الشهر أو الثلاثي الذي يتعلق به؛
 - اسم وعنوان الخاضع للرسم؛
 - طبيعة الصناعة أو التجارة أو العمليات التي تخول له الحق في الضريبة؛
 - مبلغ العمليات الخاضعة للرسم المنجزة خلال الشهر أو الثلاثي مع التمييز بين الأعمال الخاضعة لمعدلات مختلفة؛
 - مبلغ الرسم القابل للاسترجاع؛
 - مبلغ الرسم الواجب دفعه أو الاعتماد القابل للترحيل.
- علاوة على ذلك على المدين بالضريبة الإشهاد على البيان وتاريخه والتوقيع عليه، وأن يدفع المبلغ الكلي للضريبة.

6. دراسة حالة

إليك العمليات التي قامت بها مؤسسة خلال شهر جويلية من سنة 2019 كما يلي:

- مبيعات داخل التراب الوطني 2.975.000 دج (TTC) سددت نصف نقدا والباقي بعد شهرين مع العلم أنها قد منحت تخفيضا تجاريا 5% فاتورة 9؛
- مبيعات لزبون مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء 575.000 دج فاتورة 10؛
- مبيعات خارج التراب الوطني 1.500.000 دج فاتورة 11؛

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- مبيعات لإحدى البلديات 853.000 دج فاتورة 12؛
 - قبضت مبلغا يعود لمبيعات شهر جوان من نفس السنة بمبلغ 640.000 دج؛
 - تسديد مصاريف بنكية 75.000 دج؛
 - مشتريات لوازم مكتبية 86.500 دج؛
 - مشتريات بضاعة وقد تضمنت الفاتورة ما يلي: ثمن الشراء 900.000 دج، ت.ب 5%، ت.م 1%؛
 - سددت المؤسسة مصاريف نقل المشتريات 35.000 دج؛
 - تسديد مصاريف صيانة 125.000 دج؛
 - مردودات مبيعات للفاتورة 9 قدرت بمبلغ 178.500 دج؛
 - تنازلت المؤسسة عن معدات نقل بتاريخ 2019/07/10 التي تمت حيازتها بتاريخ 2016/01/02 بمبلغ 1.500.000 دج.
 - قامت المؤسسة بحيازة الأصول التالية:
 - معدات إنتاج بمبلغ 1.428.000 دج (TTC)؛
 - معدات لتجهيز قاعة للراحة بمبلغ 800.000 دج (HT).
- المطلوب:** إعداد التصريح ر.ق.م لشهر جويلية علما أن شهر جوان في حالة اعتماد بمبلغ 25.000 دج.

الحل النموذجي

- **الرسم المحصل على المبيعات**
 - ر.ق.م لمبيعات داخل التراب الوطني:
 $0.19 * 0.95 * (1.19 / 2.975.000) = 451.250$ دج.
 - ر.ق.م لمبيعات لزبون مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء: الشراء بالإعفاء أي الرسم لا شيء.
 - ر.ق.م لمبيعات خارج التراب الوطني: معفاة من الرسم.
 - ر.ق.م لمبيعات لإحدى البلديات: معفاة من الرسم لأنها تعد مبيعات لهيئة عمومية لا تهدف لخلق أرباح.

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- ر.ق.م لقبض مبلغ يعود لمبيعات شهر جوان من نفس السنة لا يندرج ضمن التصريح منعا لازدواجية التصريح أي أنه قد تم التصريح بمبلغ المبيعات خلال شهر جوان أي بتاريخ وقوع عملية البيع وفوترتها.
- رسم واجب إعادة دفعه عن التنازل عن أصل في أجل يقل عن 5 سنوات، لأن مدة الاحتفاظ تقدر بثلاث سنوات ونصف وهي أقل من المدة القانونية. ويحتسب فقط العدد التام من السنوات أي 3 سنوات وعليه فالمدة المتبقية تقدر الفرق بين القانونية ومدة الاحتفاظ أي: $3 - 5 = 2$ سنة.
فالمؤسسة ملزمة جبائيا بإرجاع الرسم على المدة المتبقية كما يلي:
رسم واجب إعادة دفعه: $114.000 = (5/2) * 0.19 * 1.500.000$ د.ج.

• الرسم المسترجع

أ - الاسترجاع المادي

- ر.ق.م لتسديد مصاريف بنكية: $14.250 = 0.19 * 75.000$ د.ج.
- ر.ق.م لمشتريات لوازم مكتبية: $16.435 = 0.19 * 86.500$ د.ج.
- ر.ق.م لمشتريات بضاعة: $900.000 * 0.95 * 0.99 * 0.19 = 160.825,5$ د.ج.
- ر.ق.م لمصاريف نقل المشتريات: $6.650 = 0.19 * 35.000$ د.ج.
- ر.ق.م لمصاريف صيانة: $23.750 = 0.19 * 125.000$ د.ج.
- ر.ق.م مردودات مبيعات للفاتورة 9 : $0.95 * (1.19/178.500) * 0.19 = 27.075$ د.ج.

ملاحظة: عند ورود فاتورة للمردودات يجب الرجوع دوما إلى الفاتورة الأصلية وما ورد فيها، وفي المثال السابق فإن الفاتورة رقم 9 ظهرت المبيعات متضمنة الرسم ومنح تخفيض تجاري. وبالتالي فالتعامل مع المردودات يكون بنفس التعامل مع الفاتورة الأصلية.

ب- الاسترجاع المالي

يمكن استرجاع الرسم المدفوع عند عمليات حيازة الأصول مرتبط بكون الأصل جديدا له علاقة مباشرة باستغلال المؤسسة، كما يشترط أن يبقى لدى المؤسسة لمدة 5 سنوات.

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- ر.ق. م لمعدات إنتاج: $228.000 = 0.19 * (1.19 / 1.428.000)$ د.ج. (الأصول التي لها علاقة باستغلال المؤسسة يجب أن يكون خارج الرسم).

- ر.ق.م لمعدات لتجهيز قاعة للراحة غير قابل للاسترجاع وبالتالي وجب أن تتضمن الرسم أي:
معدات لتجهيز قاعة للراحة: $952.000 = 1.19 * 800.000$ د.ج (TTC).

• إعداد التصريح للر.ق.م لشهر جويلية

المبالغ	البيان
451.250	• الرسم المحصل على المبيعات
-	مبيعات داخل التراب الوطني
-	مبيعات لزبون مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء
-	مبيعات خارج التراب الوطني
-	مبيعات لإحدى البلديات
114.000	قبض مبلغ يعود لمبيعات شهر جوان رسم واجب إعادة دفعه
565.250	مجموع الرسم المحصل
	• الرسم المسترجع
14.250	تسديد مصاريف بنكية
16.435	مشتريات لوازم مكتبية
160.825,5	مشتريات بضاعة
23.750	مصاريف صيانة
27.075	مردودات مبيعات
228.000	حيازة معدات إنتاج
25.000	اعتماد شهر جوان

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

495.335,5	مجموع الرسم المسترجع
69.914,5	رصيد في حالة دفع

تمارين تطبيقية حول الرسم على القيمة المضافة

التمرين الأول

إليك العمليات التي قام بها شخص مكلف بالرسم للسنة المالية 2018:

المبذ غ المد فوع	الاء تماد المر حل	استرجا ع مالي	استرجا ع مادي	مبيعات الشهر	الأثد هر
		-	1.200. 000	2.000. 000	جانف ي
		-	700.0 00	1.500. 000	فيفر ي
		-	775.0 00	1.000. 000	مار س
		1.250. 000	125.0 00	850.0 00	أفريد ل
		-	850.0 00	900.0 00	ماي
		-	660.0 00	750.0 00	جوا ن
		-	1.000.	975.0	جويلا

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

			000	00	ية
		950.0	-	1.050.	أوت
		00		000	
		-	600.0	1.150.	سبتم
			00	000	بر
		-	800.0	950.0	أوكت
			00	00	وبر
		-	650.0	1.250.	نوفه
			00	000	بر
		850.0	750.0	1.000.	ديس
		00	00	000	مبر

معلومات إضافية:

- المبالغ الموضحة في الجدول خارج الرسم؛
- تنازلت المؤسسة في 20 من شهر ديسمبر عن تجهيزات إنتاج تمت حيازتها بتاريخ 01/1/2015 بتكلفة 1.200.000 دج (HT).

المطلوب: إعداد التصريح الشهري بتكملة الجدول أعلاه.

التمرين الثاني

إليك العمليات التي قام بها شخص مكلف بالرسم للثلاث الأخير من السنة المالية 2019:

ديسمبر	نوفمبر	أكتوبر	البيان
1.071.000	1.785.000	3.058.300	مبيعات بضاعة
20.000	25.000	35.250	مصاريف نقل المشتريات
750.250	975.000	2.100.000	مشتريات بضاعة

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- تمنح المؤسسة على المبيعات تخفيضا تجاريا وماليا 5% و 1% على الترتيب علما أن المبيعات متضمنة الرسم.
- يتم نقل المشتريات بوسائل مؤسسة أخرى.
- سددت فاتورة كهرباء ومياه في شهر ديسمبر 15.000 دج و 12.000 دج على الترتيب.
- قامت بحيازة سيارة سياحية في شهر نوفمبر 850.000 دج (HT).
- التنازل عن معدات نقل خلال شهر أكتوبر تاريخ الحيازة 2016/10/10 بتكلفة 1.000.000 دج.
- **المطلوب:** إعداد التصريح للرق.م للثلاثي مع العلم أن العمليات تخضع للمعدل العادي.

التمرين الثالث

- إليك العمليات التي قامت بها مؤسسة خلال شهر جويلية من السنة المالية 2019:
- مبيعات داخل التراب الوطني بمبلغ 2.380.000 دج (TTC) سددت نقدا، مع العلم أن المؤسسة قد منحت تخفيضا تجاريا 5%؛
 - مبيعات لزبون مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء 575.000 دج؛
 - مبيعات خارج التراب الوطني 1.235.000 دج؛
 - مبيعات لأحد المطاعم المدرسية 853.000 دج (HT)؛
 - تحصيل فاتورة خدمات نقل البضائع 500.000 دج (HT)؛
 - قبضت مبلغا يعود لمبيعات شهر ماي من نفس السنة بمبلغ قدره 460.000 دج (HT)؛
 - تسديد فاتورتي كهرباء ومياه 45.000 دج و 30.000 دج على التوالي؛
 - تسديد مصاريف التأمين 160.000 دج؛
 - تسديد تأجير مخزن 530.000 دج؛
 - مشتريات بضاعة وقد تضمنت الفاتورة ما يلي: ثمن الشراء 875.000 دج (HT)، تخفيض تجاري أول 3%، تخفيض تجاري ثان 2%، مصاريف النقل 25.000 دج.

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

- صيانة آلات إنتاجية 1.125.000 دج؛
- التنازل عن معدات نقل بتاريخ 2019/07/15 تمت حيازتها بتاريخ 2017/02/02 بمبلغ 1.500.000 دج.
- المطلوب: إعداد التصريح للرق.م لشهر جويلية مع العلم أن العمليات تخضع للمعدل العادي.

التمرين الرابع

إليك العمليات التي قام بها مكلف بالرسم خلال شهر ماي من السنة المالية 2020:

- مبيعات لزبون 'س' بلغت 1.428.000 دج (TTC)؛
- مبيعات لزبون 'ع' خارج التراب الوطني بمبلغ 1.500.000 دج؛
- مبيعات لزبون 'ص' 900.000 دج (HT)، ومنحت تخفيضا تجاريا 5%؛
- إشعار بتحويل بنكي لمبيعات شهر مارس تمت خارج الوطني بمبلغ 600.000 دج؛
- إرسال إشعار بمنح الزبون 'س' تخفيضا ماليا 1%؛
- تسديد فاتورة تأجير سيارة للاستعمال الشخصي 20.000 دج؛
- مشتريات مواد أولية حيث بلغ ثمن الشراء 1.130.500 دج (TTC)؛
- تسديد مصاريف نقل المشتريات 35.000 دج (HT)؛
- حيازة الأصول الآتية:
- أ- شاحنة لنقل البضاعة 1.785.000 دج (TTC)؛
- ب- شاحنة لنقل العمال 1.250.000 دج (HT).

المطلوب:

- 1- إعداد التصريح للرق.م لشهر ماي مع العلم أن العمليات تخضع للمعدل العادي.
- 2- إعداد التصريح للرق.م إذا افترضنا أن الزبون 'ص' أصبحت ديونه معدومة بسبب الإفلاس.

التمرين الخامس

الفصل الرابع: الرسم على القيمة المضافة

قامت مؤسسة مسؤولية محدودة لتحويل الخشب لشهر أوكتوبر من السنة المالية 2020:

- مبيعات لأحد المقاولين بمبلغ 1.050.000 دج (HT)؛
- مبيعات لإحدى وحداتها بمناطق الجنوب 675.000 دج (HT)؛
- مبيعات لزبون مستفيد من نظام الإعفاء بالشراء 705.000 دج (HT)؛
- مبيعات لإحدى الهيئات العمومية 981.750 دج (TTC)؛
- تسديد مصاريف تكوين العاملين 300.000 دج؛
- تسديد مصاريف إنترنت وتلكس 15.000 دج و 10.000 دج على التوالي؛
- مشتريات المادة الأولية من الخشب 892.500 دج (TTC) مع الحصول على تخفيض تجاري ومالي 5% و 1% على الترتيب؛
- قام المقاول بإرجاع ما قدره 250.000 دج لوجود عيب؛
- قامت المؤسسة بإرجاع 292.500 دج من المواد إلى موردها نتيجة عيب بها.

المطلوب:

- 1- إعداد التصريح للرق.م للشهر مع العلم أن شهر سبتمبر في حالة اعتماد بمبلغ 125.000 دج.
- 2- إعداد التصريح للرق.م للشهر في حالة إتلاف جزء من مشتريات المادة الأولية 250.000 دج.

تمهيد

أسس الرسم على النشاط المهني سنة 1996 ليعوض بذلك رسمين سابقين هما: الرسم على النشاط الصناعي والتجاري، والرسم على النشاط غير التجاري. ويعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو غير تجاري، ويستحق على رقم الأعمال بغض النظر عن نتيجة الدورة المحققة.

1. تعريف ومجال تطبيق الرسم على النشاط المهني

يستحق الرسم على النشاط المهني (T.A.P) :

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلاً مهنيًا دائمًا ويمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية، ما عدا مداخيل المسيرين الحائزين على الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة؛
- رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.
- العمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على هامش الربح التي ينجزها بائعو السلع المنقولة وما شابهها المذكورة في المادة 83 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

2. العناصر المكونة لرقم الأعمال

فيما يخص المؤسسات التابعة لنظام الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي الأرباح الصناعية والتجارية:

- يقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة من جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط الممارس. غير أنه تستثنى من مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها.
- بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء، يتكوّن رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية. يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال، على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت، باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية والجماعات المحلية.
- فيما يخص المهن الحرة التابعة لنظام الضريبة على الدخل الإجمالي: الإيرادات المهنية التي يقصد بها الأتعاب. فيما يخص العمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على هامش الربح:
- يتكون الوعاء الضريبي الخاضع للرسم على النشاط المهني من الفارق، المحسوب بدون رسوم، بين سعر البيع المتضمن كامل الرسوم و سعر الشراء.
- لا تدرج في سعر الشراء، كما أنها غير قابلة للخصم من الوعاء الضريبي، التكاليف والأعباء الملتمزم بها من طرف البائع الخاضع للرسم من أجل إعادة التأهيل أثناء اقتناء المواد المستعملة.
- لا يمكن لتجار السلع المستعملة الخاضعين وفق نظام هامش الربح، خصم الرسم على النشاط المهني المدفوع من الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.

3. الحدث المنشئ

يشمل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

- 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.

4. تحديد أساس فرض الضريبة

يؤسس فرض الرسم على النشاط المهني على المبلغ الإجمالي للمداخل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة.

1.4 التخفيضات المطبقة

يحدد رقم الأعمال الخاضع للضريبة مع الأخذ بعين الاعتبار تخفيضات خاصة حددها القانون في مادته 219 كما يلي:

يستفيد من تخفيض قدره 30%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة؛
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.

يستفيد من 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:

- أ- تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 90-31 المؤرخ في 15 يناير 1996؛

ب- أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و 30%.

يستفيد من تخفيض قدره 75%:

مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعاذي والغازوال.

2.4 التخفيض المطبق على الأشخاص المكلفين

حدد القانون جملة من الأشخاص التي تستفيد من تخفيض ثان على رقم الأعمال كما يلي:

- 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. غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط، المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

- تمنح تخفيضات على الأنشطة التي ينشئها الشباب ذوي المشاريع المؤهلين في إطار أنظمة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، بعد فترة الإعفاء، كما يلي:

أ- السنة الأولى من الإخضاع الضريبي : تخفيض قدره 70%؛

ب- السنة الثانية من الإخضاع الضريبي : تخفيض قدره 50%؛

ت- السنة الثالثة من الإخضاع الضريبي: تخفيض قدره 25%.

كما تستفيد من هذه التخفيضات للمرحلة المتبقية، النشاطات المذكورة أعلاه التي استفادت من الإعفاء والتي ما زالت مدة استفادتها من التخفيض، دون إمكانية المطالبة باسترداد ما تم دفعه.

3.4 العناصر المستثناة من رقم الأعمال

لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم:

- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانون ألف دينار جزائري (80.000 د.ج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد واللازم والسلع المستهلكة في عين المكان، وخمسون ألف (50.000 د.ج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات. وللاستفادة من هذا الامتياز، ينبغي على الأشخاص الطبيعيين أن يمارسوا بأنفسهم دون مساعدة أي شخص آخر.
- مبلغ عمليات البيع، الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض.
- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بالمواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996 المتضمن كليات تحديد أسعار بعض المواد والخدمات الإستراتيجية، عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10%.
- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي.
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار.

4.4 رقم الأعمال المعفى

حددت المادة 220 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مجموعة من الإعفاءات المؤقتة وتشمل ما يلي:

- يعفى من الرسم على النشاط المهني لمدة ثلاث (03) سنوات، مبلغ رقم الأعمال المحقق من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلين في إطار أنظمة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر". ترفع مدة الإعفاء إلى ستة (06) سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيةها.
- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا؛
- مبلغ رقم الأعمال المحقق من طرف الأشخاص المرشحين لنظام دعم إنشاء نشاطات الإنتاج التي يسيرها الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، لمدة ثلاث (03) سنوات.

5.4 معدل فرض الضريبة

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي:

- 1% دون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة الإنتاج.
 - 2% فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري، مع تخفيض بنسبة 25%.
 - 3% بالنسبة للنشاطات الخاصة بالنقل عن طريق الأنابيب للمحروقات.
 - 2% بالنسبة للنشاطات الأخرى.
- يوزع حاصل الرسم 1% بين الجماعات المحلية والصندوق المشترك كما يلي:

- حصة البلدية: 0.66%، حصة الولاية: 0.29% وحصة الصندوق المشترك: 0.05% .
يوزع حاصل الرسم 2% كما يلي:
حصة البلدية: 1.3%، حصة الولاية: 0.59% وحصة الصندوق المشترك: 0.11% .
ويوزع حاصل الرسم 3% كما يلي:
حصة البلدية: 1.96%، حصة الولاية: 0.88% وحصة الصندوق المشترك: 0.16% .

5. التصريحات

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للرسم على النشاط المهني، أن يكتتبوا خلال أجل أقصاه (30) أبريل 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 وتكتتب 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 وبلدية وولاية محل الإقامة؛
 - رقم الأعمال الشهري الخاضع للضريبة والحقوق المترتبة عليه؛
- علاوة على كيفية التصريح والدفع عن طريق التصريح سلسلة ج رقم 50 ، فإنّ الرسم على النشاط المهني يمكن أن يتم التصريح به وتسديده عبر الطريق الالكتروني في الأجل والشروط التي يتم تحديدها عن طريق التنظيم (المادة 166 من قانون الإجراءات الجبائية).
يتم التصريح في إحدى المطبوعات التالية:
- سلسلة ج رقم 11 المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، صنف الأرباح المهنية؛
 - سلسلة ج رقم 044، المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات.
- يرفق التصريح بالوثائق التالية:
- كشف الزبون؛
 - تصريح عن كل مؤسسة أو وحدة في كل بلدية من بلديات مكان إقامتها.

6. دراسة حالة

قامت بها مؤسسة خلال سنة 2018 بالعمليات التالية:

- مبيعات بضاعة لزبون 'س' بمبلغ 1.190.000 د (TTC)، وقد تضمنت الفاتورة تخفيضا تجاريا وماليا 5%، 1% على التوالي، وعلى أن يكون هناك دفع نقدي فوري يقدر بربع المبلغ؛
- مبيعات بضاعة لزبون 'ع' بمبلغ 950.000د، وقد حررت المؤسسة وصل تسليم البضاعة دون تحرير فاتورة البيع لأجل؛
- مبيعات لزبون مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء بمبلغ 525.000د؛
- مبيعات خارج التراب الوطني بمبلغ 369.000د؛
- تحصل الزبون 'ع' على تخفيض تجاري 5%؛

- قبضت المؤسسة شيكا بنكيا لمبيعات شهر أكتوبر من سنة 2017 بمبلغ 85.200د؛
- أعاد الزبون 'س' ما مقداره 300.000د من البضاعة لوجود عيب بها.

المطلوب:

- 1- حساب الرسم على النشاط المهني للسنة المالية 2018.
- 2- احسب الرسم للحالات التالية:
 - أ- مواد صيدلانية وهامش الربح 9%؛
 - ب- مواد صيدلانية وهامش الربح 15%؛
 - ت- إذا كان الشخص المكلف عضوا سابقا في جيش التحرير وبداية النشاط 2017؛
 - ث- إذا كانت المواد مبيعات تجزئة بنزين عادي؛
 - ج- إذا كان النشاط إنتاجي.

الحل النموذجي

1- حساب الرسم على النشاط المهني

- تحديد الوعاء الخاضع للرسم

أ- صافي مبيعات بضاعة لزبون 'س': (تسليم مادي وقانوني)
 $(1.19/1.190.000) * 0.95 * 0.99 = 940.500$ د (لا بد من أنة تكون المبيعات خارج الرسم على القيمة المضافة، كما تدل 0.95 و 0.99 على الصافي التجاري والصافي المالي على الترتيب).
 قام الزبون 'س' بإرجاع جزء من البضاعة بعني تخفيض ذلك من مقدار المبيعات الصافية بعد حساب صافي الإرجاع أي:

صافي الإرجاع: $(1.19 / 300.000) * 0.95 * 0.99 = 237.100,84$ د.

صافي مبيعات بضاعة لزبون 'س': $940.500 - 237.100,84 = 703399,15$ د.

ب- صافي مبيعات بضاعة لزبون 'ع': (تسليم مادي للبضاعة دون التسليم القانوني يخضع للرسم على النشاط المهني)

صافي مبيعات بضاعة لزبون 'ع': $950.000 * 0.95 = 902.500$ د.

ت- الاستثناءات من الرسم: (لا تدخل ضمن حساب الوعاء إعفاء بقوة القانون)

- مبيعات لزبون مستفيد من الشراء بالإعفاء: 525.000د؛

- عمليات التصدير: 369.000 د.

ث- قبض مبلغ مبيعات شهر أكتوبر من سنة 2017 بمبلغ 82.500 د لا يدخل ضمن حساب الوعاء لأنه خاص بتصريح سنة 2017 أي منعا لازدواجية الرسم.

الوعاء الخاضع للرسم: $902.500 + 703399,1 = 1.605.899,15$ د.

- حساب الرسم

قبل حساب الرسم لابد من تحديد المبيعات النقدية التي تخضع كليا لمعدل 2%، والمبيعات الآجلة التي تستفيد من تخفيض قدره 30% لأنه ينظر إلى مبيعات المؤسسة كمبيعات جملة قانونا على النحو الآتي:

• مبيعات نقدية: $175.849,78 = 4 / 703.399,15$ د؛

• مبيعات آجلة: $1.430.049,36 = 902.500 + (4/3) * 703.399,15$ د.

الرسم المستحق: $23.537,68 = 0.02 * 0.7 * 1.430.049,36 + 0.02 * 175.849,78$ د.

- توزيع الرسم بين الجماعات المحلية

حصة البلدية: $15.299,49 = (2/1.3) * 23.537,68$ د.

حصة الولاية: $23.537,68 * (2/0.59) = 6943,61$ د.

حصة الصندوق المشترك: $23.537,68 * (2/0.11) = 1294,57$ د.

2- حساب الرسم للحالات التالية:

أ- مواد صيدلانية وهامش الربح 9%

ففي هذه الحالة تكون المواد معفاة من الرسم لأن هامش الربح فيها هو أقل من 10%.

ب- مواد صيدلانية وهامش الربح 15%

ففي هذه الحالة تكون المواد خاضعة للرسم لأن هامش الربح فيها هو محصور بين 10% و 30% أي يستفيد من تخفيض قدره 50% على المبيعات الآجلة أي:

الرسم المستحق: $175.849,78 * 0.02 + 1.430.049,36 * 0.02 * 0.5 = 17.817,48$ د.

• توزيع الرسم بين الجماعات المحلية

حصة البلدية: $17.817,48 * (2/1.3) = 11.581,36$ د.

حصة الولاية: $17.817,48 * (2/0.59) = 5256,15$ د.

حصة الصندوق المشترك: $17.817,48 * (2/0.11) = 979,96$ د.

ت- إذا كان الشخص المكلف عضوا سابقا في جيش التحرير وبداية النشاط 2017

ففي هذه الحالة يستفيد الشخص المكلف بتخفيض ثان قدره 30% فضلا عن التخفيض الأول الذي أيضا 30% باعتبار أن مبيعات المؤسسة هي مبيعات جملة وذلك خلال السنتين 2017 و 2018، ليزول عنه هذا الامتياز بدءا من سنة 2019. غير أن هذا التخفيض على عكس سابقه فهو يخص كل الوعاء كانت مبيعات نقدية أو آجلة أي أن الرسم يقدر كما يلي:

الرسم المستحق: $175.849,78 * 0.02 * 0.7 + 1.430.049,36 * 0.02 * 0.7 * 0.7 = 16.476,38$ د.

• توزيع الرسم بين الجماعات المحلية

حصة البلدية: $16.476,38 * (2/1.3) = 10.709,64$ د.

حصة الولاية: $16.476,38 * (2/0.59) = 4860,53$ د.

حصة الصندوق المشترك: $16.476,38 * (2/0.11) = 906,20$ د.

ث- إذا كانت المواد مبيعات تجزئة بنزين عادي

ففي هذه الحالة يستفيد الشخص المكلف بتخفيض قدره 75% على المبيعات الآجلة أي أن الرسم يقدر كما يلي:

الرسم المستحق: $175.849,78 * 0.02 + 1.430.049,36 * 0.02 * 0.25 = 10.667,24$ د.

• توزيع الرسم بين الجماعات المحلية

حصة البلدية: $10.667,24 * (2/1.3) = 6933,70$ د.

حصة الولاية: $10.667,24 * (2/0.59) = 3146,83$ د.

حصة الصندوق المشترك: $10.667,24 * (2/0.11) = 586,69$ د.

ج- إذا كان النشاط إنتاجي

ففي هذه الحالة لا تستفيد الأنشطة الإنتاجية من أي تخفيض وتخضع لمعدل 1% تعلق الأمر بالمبيعات النقدية أو المبيعات الآجلة، أي أن الرسم المقدر يكون:

الرسم المستحق: $175.849,78 * 0.01 + 1.430.049,36 * 0.01 = 16.058,99$ د.

• توزيع الرسم بين الجماعات المحلية

حصة البلدية: $16.058,99 * 0.66 = 10.598,93$ د.

حصة الولاية: $16.058,99 * 0.29 = 4657,10$ د.
حصة الصندوق المشترك: $16.058,99 * 0.05 = 802,94$ د.

تمارين تطبيقية حول الرسم على النشاط المهني

التمرين الأول

1/- احسب الرسم على النشاط المهني للحالات الآتية لمكلف بالضريبة لشهر ماي من سنة 2019، علما أن بداية الاستغلال سنة 2016:

- أ- صرح صيدلاني برقم أعمال لمبيعات مواد صيدلانية 3.150.000 د؛
- ب- صرح صاحب محطة بنزين برقم أعمال لمبيعات تجزئة بنزين عادي بمبلغ 2.540.000 د؛
- ت- صرح صاحب مخبزة عن مبيعات خبز بمبلغ 1.180.000 د، والدقيق بمبلغ 750.000 د؛
- ث- صرح بائع تجزئة أثاث بمبيعات بمبلغ 3.670.000 د؛
- ج- صرح حرفي لصنع الفخار برقم أعمال 1.250.000 د؛
- ح- صرح حرفي لصنع مصوغات من الفضة والبلاطين برقم أعمال 2.320.000 د.

2/- احسب الرسم للحالات السابقة إذا كان الشخص المكلف عضو سابق في جيش التحرير الوطني.

التمرين الثاني

لإنتاج منتج 'س'، يتطلب ذلك وجود أربعة أعوان اقتصادية: تاجر جملة، مؤسسة 'أ'، مؤسسة 'ب' ومؤسسة 'ج'. حيث تقوم المؤسسة 'أ' بشراء المادة الأولية من تاجر الجملة بمبلغ 1.190.000 د (TTC) لتنتج إنتاج نصف مصنع 'ع' الذي يباع إلى المؤسسة 'ب' بمبلغ 1.500.000 د، وتقوم هذه الأخيرة بإنتاجه في شكله النهائي وبيعه للمؤسسة 'ج' بمبلغ 1.800.000 د والتي بدورها تقوم بإعادة بيعه على حاله محققة هامش ربح 20%.

المطلوب: احسب الرسم على النشاط المهني المستحق للأعوان الأربع.

التمرين الثالث

صرح شخص مكلف بالضريبة خاضع للنظام الحقيقي بالعمليات التالية لشهر جوان من سنة 2019:

- مبيعات لأجل خارج الرسم قدرها 2.000.000 د، وقد منح تخفيضا ماليا قدره 2%؛
- تحصيل فاتورة متعلقة بنقل بضاعة قدرها 500.000 د (TTC)؛
- مبيعات فورية خارج الرسم لأحد البلديات قدرها 1.500.000 د؛
- تحصيل فوري لنقل البضاعة بمبلغ خارج الرسم 40.000 د؛
- مبيعات لأحد تجار التجزئة بمبلغ خارج الرسم 900.000 د.

المطلوب

1/- احسب الرسم على النشاط المهني المستحق لهذا الشخص.

2/- احسب الرسم للحالات الآتية:

- أ- إذا كانت المواد المباعة هي لحوم تشمل على ما يزيد 50% من الحقوق المباشرة؛
ب- إذا كانت المؤسسة متواجدة بأحد المناطق الواجب ترقيتها مع العلم أن بداية النشاط سنة 2017؛
ت- إذا كانت المؤسسة قد أنشأت بدعم من الصندوق الوطني لتشغيل الشباب لولاية تمنراست.

التمرين الرابع

صرح تاجر الجملة برقم أعماله للسنة المالية 2019 كما يأتي:

- مبيعات نقدا تمت داخل التراب الوطني بمبلغ 2.500.000 د، مع العلم أنه منح تخفيضا تجاريا 5%؛
- مبيعات لأجل لأحد المطاعم المدرسية بمبلغ 853.200 د؛
- مبيعات وجهت للتصدير بمبلغ 1.235.000 د؛
- مبيعات لزبون مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء بمبلغ 560.500 د؛
- تحويل بنكي بمبلغ 850.000 د لمبيعات خارج التراب الوطني تتعلق بشهر فيفيري من نفس السنة؛
- مبيعات لوحدة تابعة بمبلغ 1.240.000 د؛
- قبض مبلغ لمبيعات شهر ماي (2019) قدره 5.355.000 د (TTC) من تاجر تجزئة؛
- مبيعات لأحد الشركاء بمبلغ 580.000 د.

المطلوب

- 1/- احسب الرسم على النشاط المهني المستحق لهذا الشخص.
2/- احسب الرسم على النشاط المهني للحالات الآتية:
أ- إذا كانت مواد صيدلانية إستراتيجية وهامش الربح 20%؛
ب- إذا كانت مواد صيدلانية إستراتيجية وهامش الربح 35%؛
ت- إذا كان التاجر عضو سابق في حزب جبهة التحرير وبداية النشاط سنة 2016؛
ث- إذا كانت المواد المباعة عبارة عن دقيق ممتاز.

من الأهمية ما كان إن إنجاز مطبوعة 'جباية المؤسسة' كدعامة بيداغوجية موجهة للطلبة المالية أو المحاسبية، والتي عادة ما يشتكي طلبتنا من نقص في بعض المراجع في جباية المؤسسة، أو التي غالبا ما توجد في كتب مشرقية تتعلق بنظام جبائي يختلف تماما عن القانون الجبائي المحلي ونفس الأمر نشهده بالنسبة للكتب الفرنسية. ولهذا كانت مبادرتنا في تدعيم الطلبة بإعداد هذه المطبوعة، وعلى العموم فقد تناولت جانبا مهما من القانون الضريبي بالجزائر تماشيا مع البرنامج الوزاري والمكتسبات المعرفية الأساسية للطلبة. إذ تم التطرق بشكل مفصل إلى كلا من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات مدعومة بتطبيقات محلولة وبتمارين موجهة للحل وهي تمثل قانون الضرائب المباشرة، والأمر نفسه بالنسبة للرسم القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني التي تمثل الجزء الثاني من الضرائب غير مباشرة.

من خلال العرض السابق لمطبوعة 'جباية المؤسسة'، نجد أن الضرائب بمختلف أنواعها لها وظيفة اجتماعية، اقتصادية ومالية. ويتجلى هذا الدور في رفع الحصيلة الضريبية وما لها من تأثيرات في المتغيرات الاقتصادية كالادخار والاستهلاك والاستثمار. ولتحقيق الأهداف المنشودة خصوصا توفير موارد مالية إضافية لتمويل البرامج التنموية، يتوقف ذلك على مدى مرونة وكفاءة الأطر العامة التي تحكم وضع السياسة المالية لاقتصاد ما. فمن الصعوبة ما كان وضع سياسة جبائية تأخذ على عاتقها كل المتغيرات الاقتصادية على المستويين الجزئي والكلي.

من جانب آخر، إن طبيعة هذه الضرائب وماهيتها تختلف من مذهب اقتصادي لآخر وفلسفة المجتمع السائدة وبنائه العقائدي. إذ تعتمد الاقتصاديات الوضعية بشكل كبير وواسع على شتى أشكال الضرائب والرسوم لتوفير الموارد، فتكون عليه السياسة الجبائية انسيابية ومرنة. على العكس تماما منه فالأنظمة المالية على تعتمد على نمط جديد المسمى بالاقتصاديات الإسلامية التي تتبنى مبادئ الشريعة الإسلامية في توجيه اقتصادها، وهذه الأخيرة تعتمد بصورة أساسية على موارد بيت المال المتأتية حصريا من الزكاة.

ولا يمكن إغفال جانب مهم في التحليل مهما اختلفت طبيعة الاقتصاديات ومع تنامي دور الدولة في التدخل الاقتصادي وأخذ شكله الرقابي والتنظيمي، فمن المهم جدا إرساء قواعد الحكم الرشيد لمحاربة أشكال الفساد وصوره، وكل أشكال التهرب الضريبي وذلك من خلال تفعيل دورها الردعي والعقابي أي سيادة القانون.

أولاً: الكتب باللغة العربية

- أبو اليزيد علي المتيت (1975)، الضرائب غير المباشرة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية.
- أعاد محمود القيسي (1995)، المالية العامة والتشريع الضريبي، عمان.
- جهاد سعيد الحصاونة (2000)، المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العلمية وفقا للتشريع الأردني، دار وائل للنشر، عمان.
- حامد عبد المجيد دراز (2000)، المالية العامة، مؤسسة الشباب الجامعية الإسكندرية.
- حسن عواضة (1978)، المالية العامة دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، بيروت.
- حسين عمر (2002)، مبادئ المالية العامة، مكتبة الفلاح للنشر والتوزيع، الكويت.
- رفعت المحجوب (1971)، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت.
- عبد الكريم بركات (1986)، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت.
- عصام بشور (1995)، المالية العامة والتشريع المالي، مطبعة جامعة دمشق، سوريا.
- محمد سعيد فرهود (1990)، مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، جامعة حلب، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية.
- محمد عباس محرز (2003)، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر.
- معين البرغوثي (2005)، سلسلة تقارير قانونية، الهيئة المستقلة لحقوق الإنسان، فلسطين.

ثانياً: المذكرات

- حنان شلغوم (2012/2011)، أثر الإصلاحات الضريبية في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر.
- عبد المالك بلوافي (2012/20119)، أثر الإصلاح الاقتصادي على فعالية النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1992-2008، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة أحمد بن بلة وهران، الجزائر.
- مشري حم الحبيب (2010/2009)، السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.

ثالثاً: القوانين والمراسيم

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (2020)، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر.
- قانون الرسوم على رقم الأعمال (2020)، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر.
- قانون الإجراءات الجبائية (2017)، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر.