جامـعة غليزان
كلية العلـوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مطبوعة بيداغوجية بعنوان :

قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

موجهة لطلبة السنة أولى ماستر شعبة علوم تجارية تخصص مالية وتجارة دولية

من إعداد

د. مزيان محمد توفيق

السـنة الجامعية:2023-2024

2. هذه المطبوعة موجهة لطلبة أولى ماستر تخصص مالية وتجارة دولية ، و الهدف العام للمادة التعليمية هو تمكين الطالب من التعرف على الجباية بصفة عامة والتطرق لمختلف أنواع الضرائب والرسوم سواء مباشرة كانت أو غير مباشرة .

حيث يقدم هذا المساق للطالب العناصر الأساسية للجباية، ويوضح لهم كيفية تحديد الوعاء الضريبي لكل صنف من أصناف الضرائب ، كما يعرفهم على تقنيات تحديد الضريبة، متطلبات المقياس هي إلمام الطالب بالمحاسبة المالية بإعتبارها مصدر المعلومات المحاسبية التي تستخدم من قبل المكلفين بالضريبة.

فهرس المحتويات

المقدمة	04
المحور الأول: مدخل إلى الجباية	05
مفهوم الضريبة	05
تصنيفات الضريبة	05
الآلية العامة للإخضاع الضريبي	06
أنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر	07
نظام التصريحات	08
مصادر القانون الضريبي الجزائري	09
القوانين الجبائية	10
الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية الجزائرية	11
أسئلة المحور الأول	12
المحور الثاني: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة	12
العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة	14
الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة	15
إلتزامات المدينين من أجل الإستفادة من الحسم	19
التسويات	21
المدينون جزئيا من الرسم على القيمة المضافة	22
تقدير الحصة النسبية المؤقتة للمدين جزئيا	23
آلية تقييم الحصة النسبية في حالة المدينون جزئيا الجدد	23
نظام الشراء بالإعفاء	24
نظام الإعفاء من الرسم	26
استرجاع الرسم على القيمة المضافة	26
حالات استرجاع	26
شروط استرجاع	27
إجراءات استرجاع الرسم على القيمة المضافة	27
أسئلة المحور الثاني	28

المحور الثالث: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني	31
تعريف الرسم على النشاط المهني TAP	31
خصائص الرسم على النشاط المهني TAP	31
الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني TAP	31
حساب الرسم على النشاط المهني TAP	32
أمثلة حول التخفيضات الممنوحة في مجال الرسم على النشاط المهني	33
التزامات المكلفين بدفع TAP	34
أسئلة المحور الثالث	36
المحور الرابع: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات IBS	38
مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات	38
مبادئ إقليمية الضريبة	39
الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات	39
الإعفاءات المؤقتة	40
الإعفاءات الدائمة	40
تحديد الوعاء الضريبي	40
التخفيضات الممنوحة على فائض القيمة المهنية	42
فرق إعادة التقييم	42
الأعباء القابلة للخصم	43
الأعبـــــاء المخــصومة جبائــيا	46
الإستردادات	47
التخفيضات	48
معدلات الضريبة على أرباح الشركات وطريقة تسديدها	48
طريقة تسديد الضريبة على أرباح الشركات	48
المحور الخامس : الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي	50
عموميات حول الضريبة على الدخل الإجمالي	50
أصناف الدخل من الناحية الجبائية	51
الأشخاص والعمليات الخاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي	52
الأعباء القابلة للخصم (الأعباء المحتملة)	53
الإعفاءات من الضريبة على الدخل الاجمالي	53

المعالجة الجبائية لأرباح المهن غير التجارية	54
المعالجة الجبائية للمداخيل الفلاحية	54
المداخيل المتأتية من إيجار الملكيات المبنية والغير مبنية	54
مداخيل رؤوس الأموال المنقولة	55
إيرادات الأسهم والحصص الاجتماعية أو ما يشابهها	55
إيرادات الودائع، الديون والكفالات	56
الأجور، الرواتب، المعاشات، الريوع العمرية	56
تحديد الوعاء الضريبي	57
آلية حساب IRGصنف الأجور والمرتبات	57
فائض القيمة نتيجة التنازل عن الملكيات المبنية وغير المبنية	57
أسئلة المحور الخامس	58
المحور السادس : الأهمية الإقتصادية للضرائب	62
الآثار الإقتصادية للضرائب	62
الآثار الإجتماعية للضرائب	63
المحور السابع تمارين محلولة	66
قائمة المراجع	88

مقدمة :

الضريبة على أنها رسوم مالية إلزامية أو أي نوع آخر من الرسوم المفروضة على دافع الضرائب سواء أكان فرد أو كيان قانوني، من قِبل منظمة حكومية من أجل تمويل النفقات العامة المختلفة، حيث يُعاقب القانون على عدم الدفع، بالإضافة إلى التهرب من الضرائب أو مقاومتها، وتتكون الضرائب من ضرائب مباشرة أو غير مباشرة وقد يتم دفعها نقدًا أو ما يعادلها، ولكن لا بُد من معرفة الفرق بين الضرائب والرسوم، حيث يفرض البعض نسبة ثابتة من الضرائب على الدخل السنوي الشخصي، لكن معظم الضرائب على أساس مبالغ الدخل السنوية، وتفرض معظم الدول ضريبة على دخل الأفراد وكذلك على دخل الشركات. تعريف الرسوم لا بُد من معرفة الفرق بين الضرائب والرسوم، حيث إن الرسوم هي السعر الذي يدفعه المرء كتعويض عن الحقوق أو الخدمات، وعادةً ما تسمح الرسوم بالنفقات العامة والأجور والتكاليف، مثل: رسوم الخدمة أو الرسوم الإضافية وهي رسوم تضاف إلى فاتورة العميل، والهدف منها غالبًا ما يعتمد على طبيعة المنتج والخدمة المقابلة المقدمة، ومن الأمثلة على سبب فرض هذه الرسوم: نفقات وقت السفر، ورسوم استئجار الشاحنات، ورسوم التأمين ضد المسؤولية والتعويض، ورسوم التخطيط، فالرسوم هي سعر ثابت يفرض على خدمة معينة، ويتم تطبيق الرسوم بعدة طرق مثل: التكاليف والرسوم والعمولات والعقوبات، حيث توجد الرسوم بشكل شائع في خدمات المعاملات الشديدة وتدفع بدلًا من الأجر أو الراتب، تشمل أمثلة رسوم المعاملات رسوم الرهن العقاري ورسوم توصيل الأموال. الفرق بين الضرائب والرسوم بعد معرفة مفهوم كل من الضرائب والرسوم، لا بد من معرفة الفرق بين الضرائب والرسوم، حيث إن الرسوم ليست ضريبة، بل تُعد عبارة عن الخط الفاصل بين زيادة الضرائب ورسوم المستخدم دون العُبور تقنيًا إلى منطقة الضرائب، حيث ترتبط الرسوم عادةً بتكلفة الخدمة المُقدمة أو قيمة السلعة أو المورد المُستخدم، فهي الأموال التي تتقاضاها الحكومة مقابل الخدمات، أو لبيع أو استخدام السلع أو الموارد، والتي توفر عمومًا مزايا للمستفيدين، وبالمقارنة لا ترتبط الضرائب بخدمات معينة، وبالتالي لا يمكن تجنبها بمجرد رفض استخدام هذه الخدمات، فهي عبارة عن أموال يتم جمعها من الجمهور وتنشأ من ممارسة الحكومة لسلطاتها السيادية أو الحكومية.

يتم تصنيف الضرائب في الغالب على أنها إما مباشرة أو غير مباشرة، ومثال على النوع الأول: هو ضريبة الدخل، أما على النوع غير المباشر: ضريبة المبيعات، حيث إن الضريبة المباشرة هي الضريبة التي لا يمكن تحويلها بواسطة دافع الضرائب إلى شخص آخر، في حينها يمكن أن تكون الضريبة غير المباشرة، وفيما يأتي توضيح لأنواع الضرائب **فالضرائب المباشرة** هي في المقام الأول ضرائب على الأشخاص الطبيعيين، مثل: الأفراد، وعادة ما تستند إلى قدرة دافع الضرائب على الدفع وفقًا للدخل أو الاستهلاك أو صافي الثروة. **أما الضرائب غير المباشرة** يتم فرض الضرائب غير المباشرة على إنتاج أو استهلاك السلع والخدمات أو على المعاملات، بما في ذلك الصادرات والواردات، وتشمل الأمثلة: ضرائب المبيعات العامة والانتقائية، وضرائب القيمة المضافة، والضرائب على أي جانب من جوانب التصنيع أو الإنتاج، والضرائب على المعاملات القانونية، ورسوم الجمارك أو الاستيراد.

المحور الأول: مدخل للجباية

من خلال هذا المحور سنتعرف باختصار على المفاهيم الأساسية للجباية كمدخل ضروري، يسمح للطالب استيعاب المحاور اللاحقة دون لبس أو غموض، وذلك من خلال تبيان العناصر التالية:

أولا-مفهوم الضريبة: على الرغم من تعدد التعاريف المتعلقة بالضريبة إلا أنها تتفق في جوهر معناها، ويمكن سرد أهم هذه التعاريف كما يلي:

- ✓ الضريبة هي اقتطاع نقدي تفرضه السلطات العمومية على المكلفين حسب مقدرتهم التكليفية وذلك بصفة نهائية وبدون مقابل، من أجل تحقيق الأهداف المُسطرة.
- ✓ الضريبة هي أداء نقدي تفرضه السلطات بصفة نهائية ودون مقابل من أجل تغطية الأعباء العامة.
- ✓ فريضة نقدية، يدفعها الفرد جبرا للدولة أو إحدى هيئاتها، بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة.

ثانيا-تصنيفات الضرائب

تتميز الأنظمة الضريبية الحديثة بتعدد أنواع الضرائب المفروضة، وذلك وفقا لمجموعة من الاعتبارات ينجم عنها وجود تصنيفات مختلفة للضرائب يمكن ذكرها كالآتي:

1-التصنيف حسب وجهة الحصيلة الضريبية:

يرتكز التصنيف الإداري للضرائب على التمييز بين الجهات المستفيدة من كل نوع من الضرائب، فهناك ضرائب تذهب حصيلتها مباشرة للدولة وأخرى للجماعات المحلية أو لحسابات التخصيص الخاص.

2-التصنيف حسب الواقعة المنشئة للضريبة:

هناك أربعة أنواع من الضرائب وفق الواقعة المنشئة لها، وهي:

1) **واقعة تحقق الدخل:** تُفرض على الدخل الإجمالي الصافي
2) **واقعة الاستهلاك:** تفرض بمناسبة الاستهلاك، على غرار الرسم على القيمة المضافة
3) **واقعة التملُّك أو الزيادة أو انتقال رأس المال:** كضريبة التنازل عن العقارات، الرسم العقاري أو ضريبة الثروة والتركات...
4) **واقعة الإنتاج:** وتُفرض على المبيعات المتأتية من إنتاج السلع والخدمات بسعرها الخام – كالرسم على النشاط المهني-.

3-التصنيفات التقنية الأخرى: بالرغم من أن هذه التصنيفات لا تلقى الإجماع حول مفهومها إلا أنها تبقى الأكثر شيوعا لدى المتخصصين في المالية العامة على اعتبار أن التصنيف التقني للضرائب يُعنى بالتقنيات والوسائل المنتهجة من طرف الإدارة الجبائية من أجل الإخضاع الضريبي، ويمكن إدراجها في العناصر التالية:

- ✓ **الضرائب المباشرة:** هي التي يكون موضوعها صنف من أصناف الدخل كالضريبة على الدخل الإجمالي كما أنها تقع مباشرة على عاتق المكلف بصفة نهائية؛
- ✓ **الضرائب الغير مباشرة:** هي التي ينتقل عبئها بصفة غير مباشرة إلى أشخاص آخرين كالضرائب على الاستهلاك؛
- ✓ **ضرائب حقيقة وضرائب شخصية:** الضريبة الحقيقية تُفرض على ممتلكات المكلف بغض النظر عن حالته الشخصية بينما الضريبة الشخصية تُفرض على الشخص أين تراعى فيها الوضعية العائلية للمكلف؛
- ✓ **ضرائب نسبية وضرائب تصاعدية:** وهو تصنيف على أساس سعر الضريبة فإما أن يكون كمعدل ثابت أو معدل تصاعدي إجمالي أو بالشرائح؛
- ✓ **ضرائب قيمية وضرائب خاصة:** الضرائب القيمية تُفرض على أساس قيمتها، أما الخاصة فتفرض على أساس تعريفة خاصة بكمية معينة، أو الوزن أو الحجم؛
- ✓ **ضرائب مُفصلة وضرائب موحدة:** فالضرائب الموحدة تفرض على دخل المكلف من جميع مصادره، مهما اختلفت أوعيتها، على عكس الضرائب المفصلة، أين تفرض الضرائب عن كل وعاء على حدة؛
- ✓ **ضرائب توزيعية وضرائب قياسية:** فالضرائب التوزيعية تقتضي المعرفة المسبقة لإجمالي الضرائب الواجب تحصيلها، ثم توزيعها على مختلف القطاعات والهيئات –وهو نظام لم يعد معمول به في الوقت المعاصر–، أما الضرائب القياسية فيقصد بها تحديد سعر الضريبة مسبقا دون تحديد الحصيلة وبعد ذلك تتعامل الدولة مع الحصيلة وفق الظروف الاقتصادية السائدة.

<u>الرسوم شبه الجبائية:</u> يمكن تعريف الرسوم شبه الجبائية بأنها فريضة مالية تُخصص إيراداتها لأشخاص القانون العام أو الخاص بُغية تحقيق أهداف معينة، كاشتراكات الضمان الاجتماعي أو رسم التَعلُّم "TAXE D'APPRENTISSAGE " الذي تذهب حصيلته لتمويل الصندوق الوطني لتطوير التمهين و التكوين المتواصل.

ثالثا-الآلية العامة للإخضاع الضريبي:

تمر عملية الإخضاع الضريبي بثلاثة مراحل أساسية هي:

- ✓ **تقدير المادة الخاضعة:**
- ✓ **تحديد الواقعة للمنشأة للضريبة:** وهو ما يسمى بميلاد الدين الجبائي، وبالتالي يجب التحقق من حدوث الواقعة التي تستوجب فرض الضريبة فمثلا **الاستهلاك** يؤدي إلى فرض ضريبة الرسم على القيمة المضافة وكذلك **تحقق الدخل** يؤدي إلى فرض الضريبة على الدخل الإجمالي.
- ✓ **تحديد الشخص الخاضع:** هناك مكلف قانوني: يأخذ المبلغ ويسدده للخزينة العمومية (مكلف بتجميع المبلغ ودفعه) ومكلف حقيقي: هو الذي يتحمل في النهاية عبئ الضريبة يظهر الفرق بينهما عند الاقتطاع من المصدر: فمثلا رئيس مؤسسة يقتطع من راتب الموظف ويدفعه للخزينة وبالتالي رئيس المؤسسة هو مكلف قانوني، أي وسيط بين المكلف الحقيقي والإدارة الضريبة أو الخزينة العمومية.

2-تصفية الضريبة: هي عملية حساب الضريبة الواجبة الدفع، والتي تأخذ بعين الاعتبار لجميع الاستثناءات التي يمنحها القانون للمكلف كالإعفاءات والتخفيضات.

3-التحصيل: لكي تفرض ضريبة على المؤسسة يجب أن يكون هناك مستند قانوني هو المحاسب العمومي يقوم بعملية التحصيل وهي عملية مخالفة لعملية الوعاء. ويقوم المحاسب العمومي بعملية التحصيل وفق نظامين:

- ➢ **نظام الحقوق المثبتة:** مثلا الضريبة على الدخل الإجمالي IRG فالحق مثبت من طرف مصالح الضرائب ويسدد المبلغ وفق جدول معين (التسديد عن طريق الإشعار بالتبليغ). تتمثل طرق التحصيل الضريبي في: الحقوق المثبتة أو نظام الجداول(عامة، فردية، جماعية)، وطريقة الاقتطاع من المصدر.
- ➢ **نظام التسديد التلقائي:** يتمثل التسديد التلقائي أو التوريد المباشر، في أن يتقدم المكلف تلقائيا لتسديد الضريبة بواسطة تصريح شهري مثلا: الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني (تصريح شهري).

رابعا – أنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر :لقد ورثت الجزائر عن الاستعمار الفرنسي نظاما ضريبيا لم يكن بمقدورها استبداله أو تعديله مباشرة بعد الاستقلال، وبصفة عامة فقد تميزت الفترة ما بين سنتي 1962 و 1968 في البحث على الوسائل الكفيلة بالتوزيع الجيد للعائدات الجبائية دون اللجوء إلى إصلاح الهيكل الجبائي كعنصر مهم من عناصر السياسة الاقتصادية .لقد ظهرت أول لجنة وزارية مكلفة بالإصلاحات الجبائية سنة 1969 والتي يتمركز دورها الأساسي في خدمة متطلبات المخططات لاسيما المخطط الرباعي ، إلا أن كل التعديلات التي طرأت على النظام الجبائي ما بين سنتي 1969 و 1981

لم تأت أُكلها خاصة بعد انهيار أسعار البترول سنة 1986، وتراجع معدلات النمو مع تزايد حجم المديونية الخارجية، الأمر الذي أدى بالمسيرين إلى التفكير في إدخال إصلاحات عميقة على الاقتصاد الوطني ، فكان لزاما عليهم إصلاح النظام الجبائي لكي يتماشى مع متطلبات التوجه من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق . لقد جاء قانون المالية لسنة 1991 بعدة إصلاحات جبائية جذرية، مست بنية النظام الجبائي قصد عصرنته وجعله أكثر ملائمة مع الإصلاحات الاقتصادية التي شرعت فيها الجزائر ابتداءً من سنة 1988، فمنذ إصلاح 1992 وككل الأنظمة العصرية، أصبح النظام الجبائي يعتمد على التصريح وفق أنظمة الخضوع الضريبي التالية:

1-نظام التصريحات: عرف النظام الضريبي الجزائري مجموعة من أنظمة الإخضاع الضريبي على غرار النظام الجزافي، النظام المبسط، النظام المراقب والنظام الحقيقي. أما حاليا لم يبقى إلا نظامي الضريبة الجزافية الوحيدة والنظام الحقيقي وذلك وفق الشروط الآتية:

- ✓ **نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:** تفرض الضريبة على أساس رقم أعمال سنوي مقدر تقديرا جزافيا فقط ،و لقد مر مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة بمرحلتين أساسيتين فالمرحلة الأولى عند استحداثها سنة 2007، حيث كانت مفروضة على الأشخاص الطبيعيين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 3 مليون دينار جزائري ثم 10 مليون دينار جزائري، تُستثنى من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بعض العمليات كعمليات البيع بالجملة، التصدير، إيجار العتاد أو السلع الاستهلاكية..... و المرحلة الثانية ابتداءً من سنة 2015 أين تم توسيع مجال التطبيق ليشمل الأشخاص المعنويين من شركات أموال و أشخاص وكل التجار الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 30 مليون دينار جزائري ،بالإضافة إلى أصحاب المهن الحرة والمستثمرون الذين يمارسون أنشطة في إطار الهياكل الداعمة كالصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب ، الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة. ولقد حُدِّد المعدل في البداية على أساس 6% بالنسبة لأنشطة بيع السلع و معدل 12% بالنسبة لتأدية الخدمات وأيضا الحد الأدنى للخضوع و المقدر بـ5.000 دج سنويا بالنسبة للتجار الصغار ومحدودي النشاط ،ثم عُدِّل المعدل الأول إلى 5 % بموجب قانون المالية التكميلي سنة 2008 وهما المعدلان المعتمدان حاليا ، إلا أنه تم التعديل في تحديد الأنشطة التابعة لكل معدل ليصبح بذلك معدل الضريبة الجزافية الوحيدة هو 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع و 12% بالنسبة لباقي الأنشطة مع رفع الحد الأدنى للخضوع إلى 10.000دج سنويا.
- ✓ **نظام التصريح الحقيقي:** بالنسبة للذين يفوق رقم أعمالهم 30.000.000 دج ويمسكون محاسبة نظامية وفق النظام المحاسبي و المالي المعتمد من طرف الجزائر. وعليه تخضع المؤسسات

التابعة لنظام التصريح الحقيقي لمجموعة من الضرائب على الدخل وكذلك مجموعة للضرائب والرسوم على رقم الأعمال والتي سيتم تناولها بشيء من التفصيل في المحاور اللاحقة.

2-مصادر القانون الضريبي الجزائري:

تم ترتيب مصادر القانون الضريبي حسب القوة القانونية لكل تشريع كما يلي:

1) **الدستور:**

يستمد القانون الضريبي الجزائري مشروعيته بالدرجة الأولى من الدستور، حيث تنص المادة 64 منه على أن كلّ المواطنين **متساوون في أداء الضّريبة.** ويجب على كلّ واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب **قدرته الضّريبية.** لا يجوز أن **تحدث أية ضريبة إلاّ بمقتضى القانون.** ولا يجوز أن **تحدث بأثر رجعي،** أية ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أيّ حق كيفما كان نوعه.

من خلال نص الدستور، يمكن استنتاج المبادئ والأسس التي تقوم عليها الضرائب في الجزائر كالآتي:

- ✓ **مبدأ المساواة:** وتتمثل في العدالة الأفقية أين يكون كل الأفراد متساوون أمام القانون الضريبي.
- ✓ **مبدأ العدالة:** ويعبر عنه بالمقدرة الضريبية أو التكليفية، أين يدفع المكلف مقدار الضريبة التي تتماشى مع دخله وهو ما يعبر عنه كذلك بالعدالة العمودية.
- ✓ **مبدأ اليقين:** وقد تم التعبير عن هذا المبدأ في نص الدستور بعبارة لا يجوز فرض أي ضريبة إلا بمقتضى القانون.
- ✓ **مبدأ عدم رجعية القانون الضريبي:** يعتبر القانون الضريبي فرعا من القانون الإداري، فينطبق عليه بذلك مبدأ عدم رجعية القانون الإداري بصفة عامة. وعليه يتم تطبيق القانون الضريبي بعد صدوره في الجريدة الرسمية.

2) الاتفاقيات الجبائية الدولية:

تسمو المعاهدات والاتفاقيات الدولية على القوانين الأخرى، لذلك قامت الجزائر بإبرام العديد من الاتفاقيات الجبائية الدولية والمستمدة من نموذج منظمة التنمية والتعاون الاقتصاديين. فأول اتفاقية جبائية دولية أبرمتها الجزائر كانت مع فرنسا بتاريخ 2 أكتوبر 1969 والمصادق عليها بواسطة الأمر رقم 24-70في 12 مارس 1970، وتخص هذه الاتفاقية الضرائب المباشرة، الضريبة على التركات، حقوق التسجيل وحقوق الطابع، وتهدف إلى:

- تفادي لأقصى حد ممكن حالات الازدواج الضريبي.
- وضع قواعد التعاون المتبادل فيما يخص الوعاء الضريبي والتحصيل.

3) القوانين الجبائية:

وضع المشرع الضريبي ستة قوانين توجيهية متعلقة بكيفية تطبيق الضرائب والرسوم على حسب تعدد واختلاف أوعيتها والحوادث المنشأة لها، بما فيها تخصيص قانون لأهم الإجراءات الجبائية كما يلي:

- ✓ **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:** يتضمن مجموعة من المواد القانونية المنظمة للضرائب المباشرة وبعض الرسوم التي تشبه إلى حد ما الضرائب المباشرة، ولقد تم تقسيم هذا القانون إلى أبواب مصنفة حسب الجهة المستفيدة من حصيلة الضرائب، ويمكن تلخيص ذلك كما يلي:

- **الضرائب المحصلة لفائدة الدولة:** وتتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي، وأيضا الضريبة على أرباح الشركات.
- **الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية:** وتتمثل في الرسم على النشاط المهني، أين تُوزع حصيلة هذا الرسم على البلدية والولاية، وكذلك صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية.
- **الضرائب المحصلة لفائدة البلديات دون سواها:** وتتمثل في الرسم العقاري، رسم التطهير والرسم على الذبح.
- **الضرائب المحصلة لفائدة حسابات التخصيص الخاص:** يتضمن هذا الباب الضرائب التي تذهب حصيلتها إلى مجموعة من الهيئات بما فيها حسابات التخصيص الخاص، كالصندوق الوطني للسكن وغرف الصناعة والحرف التقليدية. وتتمثل الضرائب المدرجة في هذا الباب في الضريبة الجزافية الوحيدة وكذا الضريبة على الأملاك.

- ✓ **قانون الضرائب غير المباشرة:** يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة مجموعة من الرسوم على:

- بعض المنتجات كرسم المرور على المواد المستودعة وكذلك التعريفات المطبقة على المشروبات بمختلف أنواعها والمواد التي تدخل في تصنيعها.
- التعريفات المتعلقة بالتبغ من نقل وزراعة وبيع.
- رسوم الضمان والتعيير الخاصة بالذهب الفضة والبلاتين.
- الرسم الصحي على اللحوم.
- رسم استعمال آلات الاستقبال الإذاعي التلفزيوني.

- ✓ **قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانون التسجيل والطابع وكذلك قانون الإجراءات الجبائية.**

4) **التشريعات المكملة:** وهي قوانين مرتبطة بالقطاعات التي لها علاقة بالاقتصاد الوطني كقانون الاستثمار، الجمارك، المؤسسات المالية.

5) **النصوص التنظيمية:** وتتمثل في الأوامر التنفيذية، القرارات، المناشير والتي تشرح وتسهل تطبيق القانون الجبائي على أحسن وجه.
6) **الأعراف والأحكام الاجتهادية:** هي بعض الأحكام التي جاءت من أجل سد بعض الثغرات القانونية على غرار القرارات الصادرة عن مجلس الدولة.
7) **تعليمات مُفصِّلة:** وهي تعليمات تصدرها الإدارة الجبائية تشرح فيها بدقة كيفية تطبيق قانون المالية ويتم إرسالها الإدارات المعنية.

خامسا-الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية الجزائرية: تعتمد وزارة المالية على مقاربة تنظيمية وفقا لأهمية الأقاليم المحلية، وذلك بالنظر لشساعة الحيز الجغرافي للدولة الجزائرية، فتم تقسيم الإدارة الجبائية على مستويات مركزية، جهوية، ولائية ومحلية كما يلي:

- ✓ **على المستوى المركزي: المديرية** العامة للضرائب، وكذا مديرية كبريات المؤسسات.
- ✓ **على المستوى الجهوي:** هناك تسعة مديريات جهوية على كافة التراب الوطني.
- ✓ **على المستوى الولائي:** تتواجد على مستوى كل ولاية مديرية تُعنى بتطبيق التشريع الجبائي داخل إقليمها.
- ✓ **على المستوى المحلي:** تتواجد مصلحتين قاعديتين على مستوى كل دائرة هما: مفتشية الضرائب وقباضة الضرائب على أن يتم استبدالهما لاحقا بمراكز الضرائب التي تُعنى بالملفات الجبائية للخاضعين لنظام التصريح الحقيقي والمراكز الجوارية للضرائب والتي بدورها تعنى بتسيير ملفات الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

أسئلة المحور الأول:

س1: أذكر التعريفات المختلفة للضريبة مع تبيان خصائصها.

س2: هناك مجموعة من التصنيفات للضرائب وفق معايير مختلفة، فما هي هذه التصنيفات؟

س3: يُعتبر النظام الجبائي الجزائري نظاما تصريحيا، اشرح ذلك.

س4: يستمد القانون الضريبي الجزائري مشروعيته بالدرجة الأولى من الدستور من خلال نص الدستور، كما يمكن استنتاج المبادئ والأسس التي تقوم عليها الضرائب في الجزائر، اشرح ذلك.

س5 : رتب مصادر القانون الجبائي الجزائري حسب القوة القانونية لكل مصدر.

المحور الثاني: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة TVA

سيتم التطرق في هذا المحور لكل ما هو متعلق بالرسم على القيمة المضافة من الناحية الجبائية كما يلي:

أولا–مبادئ الرسم على القيمة المضافة: استُحدث الرسم على القيمة المضافة سنة 1992، حيث تُسدد TVA على أساس رقم الأعمال (على أساس المبيعات). وقد كان قبله رسمين على رقم الأعمال هما: **TUGP**: الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج. و **TUGPS**: الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات. فمن بين عيوب النظام السابق، كثرة المعدلات، حيث وصلت في كثير من الأحيان إلى عشرين معدلا مع وجود إعفاءات كثيرة للسلع والخدمات. كما تعتبر كذلك رسوما تراكمية، أي أن الرسوم تُثقل سعر السلعة لدى المنتج، تاجر الجملة وتاجر التجزئة، كما يتميز الرسمين بغياب الشفافية فلا يظهران في الفواتير. على عكس الرسم على القيمة المضافة الذي يُعتبر رسما حياديا وليس تراكميا.

1) خصائص الرسم على القيمة المضافة: من بين خصائص الـ TVA نجد ما يلي:

- ✓ الحيادية، الشفافية والمردودية العالية للخزينة العمومية للدولة، إضافة إلى سهولة تحصيلها؛
- ✓ الرسم على القيمة المضافة يتمتع بآلية الحسم. قد يحدث التهرب الضريبي في حالة تضخيم فواتير الشراء فيستفيد المكلف من الحسم الزائد) ؛
- ✓ ضريبة غير مباشرة (هو ضريبة على الاستهلاك)؛
- ✓ يحسب على أساس رقم الأعمال؛
- ✓ الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة نسبية؛
- ✓ تعتبر TVA ضريبة قيمية لأنها تحسب على أساس القيمة؛
- ✓ تُسدد الـ TVA على مستوى المقر الاجتماعي للمؤسسة أو على مستوى مكان مزاولة النشاط؛
- ✓ الجزء الأكبر في الجزائر من حصيلة الرسم على القيمة المضافة يذهب إلى الدولة والباقي يوزع على الجماعات المحلية (بلدية، ولاية)؛
- ✓ الـ TVA تُحسب على أساس الهامش أو القيمة المضافة المحققة من طرف المؤسسة.

مثال توضيحي: تتضمن فاتورة شراء المعلومات التالية:

على رأس الفاتورة نجد: رقم التعريف الجبائي NIF، رقم المادة الجبائية، رقم السجل التجاري، رقم الحساب البنكي، رقم الفاتورة، تاريخ الفاتورة. وبعد ذلك نجد:

سعر السلعة (المشتريات) = ثمن الشراء + مصاريف الشراء. حيث:

*مصاريف الشراء (النقل، الشحن، التخزين، التأمين، الأغلفة الغير قابلة للاسترجاع).

*مصاريف الشراء هي أساس الـ TVA، فإذا كانت السلعة مستوردة، نضيف إلى مصاريف الشراء dd+tic (الرسم الداخلي على الاستهلاك + الحقوق الجمركية)

*العناصر المستثناة من TVAهي حقوق الطابع ومختلف الخصومات

مثال1: استورد شخص تلفاز(بمعدل TVA 19%) ، في ظل الشروط التالية:

سعر التلفاز خارج الرسم 30.000 دج.

الحقوق الجمركية 9.000 دج.

الرسم الداخلي على الاستهلاك 10.000 دج.

وبالتالي الـTVA على التلفاز المُشترى= (30.000 +9.000+10.000) ×19% =**9.310 دج**

مثال2:

في حالة أن بائع يبيع منتوج في ظل الشروط التالية:

السعر خارج الرسم 190.000 دج مع منح خصم تجاري بمعدل 2 %. وكانت حقوق الطابع= 1900 دج. فإن الأساس الخاضع لـ TVA هو 186.200 دج ، أي:

$$190.000 - \left(190.000 \times \frac{2}{100}\right) = 186.200 \text{ DA}$$

مع تخفيض الخصم التجاري ، يُصبح مبلغ الفاتورة مع احتساب الرسم على القيمة المضافة كما يلي :

186.200 +(186.200 X 19%) + 1900 =**223.478دج**

2) **العمليات الخاضعة لـ TVA:** هناك عمليات تخضع إجباريا لـ TVA وأخرى تخضع اختياريا على غرار:

- ✓ المبيعات و التسليمات الممنوحة من طرف المنتجين (ماعدا المنتوجات المعفية بموجب القانون).
- ✓ الأشغال العقارية (البناء–المقاولة).
- ✓ المبيعات و التسليمات للبضائع و المنتوجات على حالتها والمستوردة من الخارج، ⟸ تدفع TVAعلى مستوى الجمارك .
- ✓ المنتوجات الموجهة للتصدير تعفي من TVA وذلك تشجيعا للتصدير ولتفادي الازدواج الضريبي.
- ✓ بائعي الجملة خاضعين لـ TVA .
- ✓ **التسليمات للذات (لأنفسهم):** صاحب المؤسسة يبيع لنفسه منتوج معين فيصبح هو المستهلك النهائي.

- ✓ **عمليات** الإيجار و تقديم الخدمات (إذا استأجر شخص محل مجهز لمزاولة نشاط معين فهو خاضع لـ TVA و إذا كان غير مجهز وزاول نشاطه فإن لا يخضع لـ TVA .
- ✓ مبيعات **المحلات** التجارية وشهرة المحل من طرف مختصين أو مهنيين.
- ✓ مهنيين أو مختصين ونشاطهم الأساسي هو العقارات.
- ✓ بيع الأشياء القديمة أو المستعملة أو التحف الفنية خاضعة لـ TVA .
- ✓ أصحاب المهن الحرة (الطبيب –المحامي–الموثق –المحاسب).
- ✓ الطبيب خاضع لـ TVA بـ 9 % فقط.
- ✓ الأنشطة المتعلقة بالألعاب والتسلية (أي المتعلقة بإحداث الفرجة).
- ✓ الخدمات المتعلقة بالهاتف ومختلف وسائل الاتصال.
- ✓ عمليات البيع من طرف المساحات الكبرى.
- ✓ العمليات المحققة من طرف البنوك ومؤسسات التأمين.
- ✓ بعض عمليات التصدير كالأعمال الفنية وتجارة المعادن الثمينة.
- ✓ تجاز التجزئة التابعين لنظام التصريح الحقيقي أو التصريح المبسط.
- ✓ في حالة التصدير.
- ✓ بالنسبة لعمليات البيع بالنسبة للشركات البترولية (سوناطراك).
- ✓ التسليم للمؤسسات المستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء، "بمعنى إذا كانت مؤسسة تنتج منتوجا معفى من TVA وتشتري المواد الأولية متضمنة للـ TVA فتطلب شراء هذه المواد بنظام الشراء بالإعفاء" .
- ✓ المدينين بالرسم على الآخرين (شخص يتعامل مع شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة).

مثلا مؤسسة أ معفاة من TVA ، و المؤسسة المدينون الآخرون (ب) خاضعة لـ TVA عندما أ تبيع ب منتوج معين (منتوج أ معفي من TVA) و بالتالي يحق للمؤسسة أ اختياريا الخضوع لـ TVA .

3) **الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة:** هناك العديد من الإعفاءات في مجال الرسم على القيمة المضافة لتحقيق مختلف الأهداف ومن بينها ما يلي:

أ- **الإعفاءات لأغراض اقتصادية:** كتلك الممنوحة للوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب من أجل:

–تشجيع إنشاء مؤسسات في إطار مختلف الهياكل الداعمة (الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب ENSEJ، الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI، الصندوق الوطني للتأمين على البطالة CNAC) حيث تعفي التجهيزات المشترات وكذلك العمولات البنكية من الرسم على القيمة المضافة.

-إعفاء الفلاحين الذين يقومون بشراء آلات الحصاد والحرث محلية الصنع.

-الإعفاء المؤقت بالنسبة للأقساط المدفوعة في إطار الإيجار التمويلي بالنسبة للفلاحين من الرسم على القيمة المضافة هذا الإعفاء مؤقت إلى غاية 2023/12/31.

-كذلك بالنسبة لعمليات التصدير.

-المؤسسات تسيير البنوك (ما بين البنوك) ومؤسسات تحصيل الديون.

مؤسسات تحصيل الديون أو الذمم (تحصل الديون وتأخذ عمولة) إلى غاية 2022/12/31.

تجهيزات ومنشآت الدفاع وزارة الدفاع الوطني (إعفاء دائم).

ب-الإعفاءات لأغراض اجتماعية:

-إعفاء السلع الواسعة الاستهلاك (الخبز، الحليب، السميد، الأدوية، بينما المواد شبه الصيدلانية) كمعجون الأسنان فهو خاضع لـ TVA).

-السيارات المقتناة من طرف معطوبي حرب التحرير الوطني

ت-الإعفاءات لأغراض ثقافية: من أجل تشجيع الأنشطة الثقافية المنظمة ضمن التظاهرات الوطنية والدولية، تعفي مختلف هذه الأنشطة وكذا العروض المسرحية، كذلك بالنسبة لعملية التنازل على بعض الأشياء للمتاحف.

لذلك بالنسبة للكتب أو المخطوطات المتنازل عنها للمكتبة الوطنية

ث-الإعفاء لأغراض تقنية جبائية: تعفي بعض العمليات من TVA على سبيل المثال اللحوم الحمراء من أجل تفادي تراكب الضرائب أو الرسوم.

ج- لأغراض متنوعة: كالمؤسسات الخاضعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، كذلك الفلاحين ومربي المواشي هم معفون من TVA (صفة الفلاح هي الحيازة على بطاقة فلاح، ولا يستعمل الآلات الصناعية في عمله).

4) الحدث أو الواقعة المنشأة للرسم على القيمة المضافة: ويمكن التمييز ما بين الأحداث التالية:

أ- **بالنسبة للمبيعات، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة** "ماعدا مؤسسة توزيع المياه الصالح للشرب، أين يصبح الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة هو تحصيل الثمن كليا أو جزئيا"

ب-بالنسبة للأشغال العقارية، من القبض الكلي أو الجزئي لسعر المنتوج: الحدث المنشأ هو القبض (بالنسبة للأشغال العمومية) بالنسبة للموثقين العقاريين، الحدث المنشأ هو تسليم السكنات أو المحلات (القبض الكلي أو الجزئي للمبلغ).

ت-بالنسبة لتأدية الخدمات عموما، من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

ث- التسليمات للذات: (لأنفسهم). فإذا كان التسليم منقولا (الحدث المنشأ هو التسليم القانوني أو المادي للبضاعة). أما **إذا كان التسليم عقارا ثابتا** (الحدث المنشأ هو تاريخ بداية استغلال هذا العقار).

ج-بالنسبة لعمليات الاستيراد والتصدير: دخول السلعة حدود الوطن(الميناء). المستورد مطالب بدفع TVA، والمخول قانونا بتسديد الرسم على القيمة المضافة هو المصرح الجمركي. ونفس الشيء بالنسبة لعمليات التصدير.

مثال 1: قام تاجر جملة لمواد التنظيف بإيداع التصريح الخاص بشهر أفريل 2018 متضمنا العناصر التالية:

-إعداد فاتورة بمبلغ 1200.000 دج خارج الرسم (قبض هذا المبلغ يكون في شهر ماي).

-في هذا الشهر أيضا قام بقبض مبلغ الفاتورة رقم 16 بتاريخ 2018/1/17 المبلغ هو 1980.000دج.

ما هي TVA المستحقة لشهر أفريل؟

الحل: بما أن الحدث المنشأ بالنسبة للشراء وإعادة البيع هو التسليم القانوني **(الفوترة)** فإن المبلغ الواجب تسديده في شهر أفريل يخص فقط الفاتورة بمبلغ 1200.000 دج (HT)،على اساس أنه قد تم تسديد TVA الخاصة بالفاتورة رقم 16 في جانفي 2019 كما يلي:

1.200.000X 19% = 228.000 دج

مثال 2: صرحت مؤسسة أشغال عمومية في شهر جويلية 2019 بالأرقام التالية:

-إعداد فاتورة إنجاز سكنات بمبلغ 950.000 دج خارج الرسم (HT) (لكن القبض يكون في شهر سبتمبر 2019).

- قبض فاتورة رقم 2 ليوم 2019/4/20 (إنجاز محلات تجارية) بمبلغ 15.200.000 دج (HT)

ماهي TVA المستحقة في شهر جويلية 2019؟

الحل: TVA المستحقة لشهر جويلية هي 15.200.000 دج X 19% = 2.888.000دج

ملاحظة: تسديد TVA الخاصة بفاتورة السكنات يكون في شهر سبتمبر 2019 تاريخ القبض.

ثانيا -معدلات TVA: حسب آخر تعديل لمعدلات الرسم على القيمة هناك معدلين لـ TVA هو 9% و19 %، المعدلات المخفضة خاصة بالسلع الواسعة الاستهلاك "كالماء، البقول الجافة، العجائن الغذائية، السكن، المنتوجات التقليدية، الخضر الطازجة، التعليم، الصحافة، أجهزة الإعلام الآلي "، أما السلع العادية أو الكمالية فتخضع للمعدل العادي 19%.

مثال 1:

حقق صاحب مطعم رقم أعمال يقدر بـ 50.000 دج (HT)، في هذه الحالة:

TVA= 50.000 دج X 19% = 9500 دج.

مثال2: مؤسسة أشغال عمومية صرحت بالمقبوضات التالية:

قبض فاتورة بناء سكنات بمبلغ 18.000.000 دج (HT).

وقبض فاتورة بناء معلم خاص بشهداء حرب التحرير الوطني بمبلغ 1.700.000 دج (HT).

الحل:

TVA= 18.000.000 دج X 9% = 1.620.000 دج.

ثالثا –الحق في الحسم"Droit à déduction": تتوقف TVA على مبدأ حسم الرسم الذي أثقل العناصر المكونة لثمن العملية الخاضعة للـ TVA والمحصل عليه من العملية المنجزة، غير أنه في حالة عملية مستفيدة من الإعفاء لا يمكن للخاضع من إدراج هذا الرسم. ولكي تستفيد المؤسسة من الحق في حسم الرسم على القيمة المضافة على المشتريات، يجب تحقق بعض الشروط من جهة ومن جهة أخرى الالتزام بالواجبات الجبائية كما يلي:

1) شروط الاستفادة من الحسم:

- ✓ المؤسسة تكون خاضعة للرسم على القيمة المضافة بموجب قانون.
- ✓ أن يرتبط الرسم المقصود بالعمليات الخاصة بالنشاط المهني الخاضع للضريبة، فلا يستفيد من الحسم الا الخاضعون لـ TVA بموجب قانون.
- ✓ يخص الرسم الذي أثقل السلع والمواد الأولية والمصاريف العامة والاستثمارات المنقولة والعقارية.

* هناك بعض السلع والخدمات المستثناة من الحق من الحسم والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

- ➢ السلع والخدمات المستعملة للخدمة الخاصة. أو لنظام غير خاضع للـ TVA(إرجاع TVA للخزينة العمومية) .
- ➢ لا يحق حسم الرسم الذي أثقل الخدمات وقطع الغيار واللوازم المستعملة في تصليح الممتلكات المستثناة من الحق في الحسم.
- ➢ الأموال العقارية المقتناة من طرف المدينين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة (لأنهم غير خاضعين لـ TVA).
- ➢ TVA المطبقة على السيارات السياحية ووسائل نقل الأشخاص التي لا تشكل الوسيلة الرئيسية لاستغلال المؤسسة (لا يحق الحسم بالنسبة لاستغلال المزدوج).
- ➢ يستثنى من الحق في الحسم المنتوجات والخدمات المقدمة كهدايا أو تبرعات أو مساعدات.

- العمليات الخاضعة للرسم دون الحق في الحسم (مثال مؤسسة تستفيد من الرسم المنخفض لا يستفيد من الحسم).
- العمليات الواقعة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة والعمليات المعفاة.
- العروض المسرحية والحفلات الموسيقية ومختلف المنوعات والألعاب.
- بائعو أو تجار التجزئة (لا يخلقون قيمة مضافة)
- المستفيدون من الصفقات العمومية (adjudicataires) (المزايدون) خاضعين لمعدل 9% دون الحق في الحسم.
- مستغلو سيارات الأجرة
- بائعو الأملاك العقارية وما شابههم.
- المواد والسلع والمنتجات المعاد بيعها ضمن شروط البيع بالجملة دون إرفاقها بالكشف السنوي الخاص بالزبائن.

2) **التزامات المدينين من أجل الاستفادة من الحسم:** من أجل الاستفادة من الحق في الحسم يجب على المدين الالتزام بما يلي:

- إرسال أو تسليم التصريح الخاص بـ TVA في 20 يوما الأولى من كل شهر إلى قابض الضرائب المختص إقليميا.
- كشف مبلغ العمليات المحققة من طرف المؤسسة خلال الشهر السابق وتفاصيل عملياته الخاضعة مدعمة بوثيقة تتضمن المعلومات الخاصة بكل مورد:
  - رقم التعريف الجبائي، لقب واسم وعنوان المؤسسة.
  - رقم القيد في السجل التجاري، تاريخ وبيان الفاتورة.
  - مبلغ TVA المسدد.

❖ **أمثلة خاصة بآلية الحسم:**

مثال1:

منتوج صنع من طرف مؤسسة صناعية (ب) بواسطة مواد أولية مشتراة من عند منتج آخر (أ) بقيمة 4000 دج (HT) (عملية بيع المواد الأولية تخضع للرسم على القيمة المضافة بمعدل 9%)

قامت المؤسسة الصناعية (ب) ببيع المنتوج لتاجر جملة (ج) بقيمة 7000 دج (HT) (عملية بيع المنتوج يخضع لـ TVA بمعدل 19%) يُباع هذا المنتوج بملغ 8000 دج من طرف بائع الجملة 'ج' لبائع التجزئة 'د' ثم يبيع التاجر (د) المنتج إلى المستهلك النهائي بقيمة 10.000 دج TTC.

<u>ملاحظة:</u> يعتبر (د) تاجر التجزئة خاضع لـ TVA لكنه لا يستفيد من الحق في الحسم.

الحل:

يمكن حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق للخزينة العمومية كما يلي:

المرحلة (1): بيع مواد أولية من "أ" إلى "ب" بمعدل 9% .

TVA= 4000 X 9% = **360** دج.

المرحلة (2) : بيع المنتوج من طرف "ب" إلى "ج"

TVA المقبوضة من طرف "ب" هي = 7000 X 19% = **1330** دج.

ناقص TVA المسددة على المواد الأولية: **970**=360−1330 يُدفع من طرف المؤسسة الصناعية **'ب'**

TVA المستحقة التسديد للخزينة من طرف "ب" =970 دج.

المرحلة (3) : بيع المنتوج من "ج" الى "د" .

TVA المقبوضة من طرف "ج" هي = **8000 X 19% = 1520 دج.**

ناقص TVA المسددة =1520 −1330=**190 دج. يدفع من طرف 'ج'**

TVA المستحقة للخزينة هي

970+190=1160 دج ← TVA المستحقة للخزينة العمومية .

مثال2:

لنفترض مؤسسة فردية خاضعة لنظام التصريح الحقيقي (يتمثل نشاطها الرئيسي في الشراء وإعادة البيع) وكتبت تصريحاتها الشهرية كما يلي:

حققت هذه المؤسسة خلال جانفي 2019 ما يلي:

شراء مواد أولية بمبلغ 50.000دج، TVA =9% أي :

50.000 X 9% = **4500 دج.**

*شراء مواد التجهيز بمبلغ 100.000 دج بمعدل19 % أي:

100.000 X 19% = 19.000 **دج.**

*مصاريف النقل: 20.000 دج X 19% = 3800 دج .

*كذلك بيع منتوجات بـ 170.000X 9% = 15.300 دج

*كذلك بيع منتوجات بـ 60.000 دج X 19% = 11.400 دج.

الفرق بين TVA على المبيعات و TVA على المشتريات يسدد للخزينة في شهر جانفي

* TVA المقبوضة لشهر جانفي = 15300 +11400 = **26.700 دج**

*TVA المدفوعة (المشتريات) = **4500+19.000 +3800 =27300 دج**

TVA **المستحقة** = 26700 –27300 = – **600 (يرحل الى الشهر الموالي).رصيد دائن**

خلال شهر فيفري 2019 قامت بالعمليات التالية:

–شراء معدات وأدوات بـ 60.000 X 19% = **11.400 دج.**

وكذلك بيع منتوجات بـ 120.000X 19% = **22800 دج**

في شهر فيفري 2017:

*المبلغ المحصل ' المقبوض' من TVA هو **22800 دج.**

* المبلغ المدفوع من TVA هو **11400** دج.

التسبيق السابق (رصيد دائن) هو **600 دج.**

TVA المستحقة =22800 –11400 –600 =**10800 دج. يُدفع للخزينة العمومية**

رابعا–التسويات (Les régularisations):

المقصود بالتسوية، هو إعادة دفع مبلغ TVA للإدارة الجبائية حيث يمكن للمؤسسة أن تفقد الحق في الحسم والذي يترتب عنه إعادة دفع TVA المحسومة للخزينة العمومية وتسمى هذه العملية بالتسوية وتكون في الحالات التالية:

1) **تسوية قاعدة المصد (règle du butoir):** هناك 3 أحداث حسب هذه القاعدة تستوجب إرجاع أو إعادة دفع مبلغ TVA المخصوم إلى الخزينة العمومية كما يلي:

أ– اختفاء السلع (ضياع أو تلف أو سرقة مثلا) حسب قاعدة المصد يجب أن يرجع TVA المحسومة للخزينة العمومية.

ب–تلبية الحاجات الخاصة أو الاستعمال الشخصي للسلع من طرف صاحب المؤسسة.

ت–عمليات معتبرة على أنها غير مسددة قطعيا أو حتما (المؤسسة باعت بدون قبض الثمن في هذه الحالة يجب إرجاع TVA على المشتريات للخزينة العمومية).

ملاحظة: لا يستوجب إعادة أو إرجاع TVA في حالة قوة قاهرة أو في حالة استعمال سلع أو خدمات غير خاضعة لـ TVA

2) **تسوية قاعدة الحصة النسبية règle de prorata:** عند شراء المؤسسة استثمار معين عنده حق في الإهتلاك يجب الاحتفاظ به لمدة 05 سنوات، في حالة التخلي عن هذا الاستثمار الذي

لديه الحق في الحسم، يستوجب تسوية الرسم الذي أثقل سعر هذا الاستثمار، بمعنى أن الحدث المنشأ لهذه التسوية هو التنازل عن هذا الاستثمار أو التخلي عن صفة المدين للحسم أو التوقف عن النشاط.

مثال:

حازت مؤسسة على تجهيز في جوان 2017 والذي ترتب عن اقتناءه حسم TVA بمبلغ 20.000 دج، إذا تم بيع هذا التجهيز في 2019/6/20، فيجب على المدين إرجاع مبلغ TVA المحسومة كما يلي:

TVA المحسومة 20.000دج، **مدة الاحتفاظ 03 سنوات.**

الحل:

بتطبيق الحصة النسبية فالمبلغ الواجب إرجاعه = $\frac{2}{5}X20.000$ = 8000 دج لأن مدة الاحتفاظ 05 سنوات كل سنة $\frac{1}{5}$. لكن إذا تم بيع هذا التجهيز بعد انقضاء 05 سنوات فلا تتم تسوية الرسم على القيمة المضافة.

3) **التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين:** في هذه الحالة المؤسسة ملزمة بإعادة دفع TVA المحسومة التي أثقلت سعر البضائع والسلع المخزنة.

ملاحظة: في حالة ما إذا مؤسسة أو شخص يبيع سلعة ويتدهور سعرها ولم تخلق قيمة مضافة وبالتالي لا يستوجب ذلك عملية التسوية.

4) **تسوية حدث عدم إيداع الكشف الخاص بالعملاء (الزبائن)**

عدم إيداع التصريح السنوي للعملاء **(état 104)**: في حالة عدم إيداع كشف تفصيلي بالعملاء من طرف المؤسسة لمبيعاتها المحققة بالجملة، تتم تسوية الحالة من طرف الإدارة الجبائية مع فرض غرامة أو عقوبة تقدر بـ 25% من مبلغ TVA الواجب دفعها، كما يجب عليها إرجاع المبلغ المحسوم من TVA على المشتريات لفائدة الخزينة العمومية.

خامسا –المدينون جزئيا بالرسم على القيمة المضافة:

المدينون جزئيا، هم أولئك الخاضعين لـ TVA عن جزء فقط من نشاطهم مثل (الخبز والحلويات، الحليب ومشتقاته) فيحق لهم حسم الـ TVA على المشتريات في حدود الرسم المُجمع والذي أثقل هذه السلع والخدمات، هذا الجزء هو عبارة عن مبلغ محسوب على أساس نسبة قابلة للحسم، ويتم حساب الحصة النسبية كما يلي:

الحصة النسبية الخاصة بالرسم = $\frac{\text{رقم الاعمال الخاضع لـ}TVA}{\text{رقم الاعمال الاجمالي}}$ مع تقريب النسبة للوحدة الموالية الأكبر منها.

مثال :

حقق مصنع خاص بإنتاج الحليب ومشتقاته سنة 2019 ما يلي:

رقم الأعمال الخاص بالحليب 4.000.000 دج (HT).

رقم الأعمال الخاص بالمشتقات 900.000 (HT).

تم شراء آلة تستعمل في إنتاج الحليب ومشتقات الحليب معا بمبلغ 900.000 دج (TTC).

الحل:

في هذه الحالة الحصة النسبية = $\frac{900,000}{4.000,000+900,000}$ = 0,18. أي أن 18% هي النسبة الحقيقية للحسم.

نحسب TVA على المشتريات (شراء الآلة) = $\frac{900,000}{1,19}$ = 756.303 دج HT

TVA= 756.303 X 19% = 143.698 دج

TVA القابلة للحسم = 143.698 x 18%= 25.866 دج

1) تقدير الحصة النسبية المؤقتة للمدين جزئيا:

تحسب النسبة المؤقتة الخاصة بالحق في الحسم على أساس إما رقم الأعمال للسنة الماضية أو رقم الأعمال التقديري للسنة العادية الجارية، إذا اتضح أن النسبة النهائية تقل عن أكثر من 5% من النسبة المؤقتة أو تزيد عن 5% يتوجب على المدين التسوية (أي إعادة دفع المبلغ الزائد عن الرسم الذي سبق حسمه أو تطبيق حسم إضافي للحسم الذي سبق إجراءه) قبل 25 مارس من السنة الموالية.

مثال: تم حيازة عتاد في 2018 من طرف مدين جزئيا، هذا العتاد مثقل بالرسم على القيمة المضافة بمبلغ 5000 دج.

النسبة الأولية (المؤقتة) المطبقة سنة 2017 هي80 %.

الجزء القابل للحسم من الـ(TVA) =5000 x 80% = 4000 دج.

4000دج هي TVA المخصومة.

***فمثلا** إذا كانت النسبة النهائية المحددة على أساس العمليات المحققة في 2018 هي 92 %، في هذه الحالة يمنح للمدين حسم إضافي يقدر بـ 5000 x 92 % = **4600 دج**

4600 −4000 =600 دج أو 5000 x 92 % = 600 دج

*أما إذا كانت النسبة النهائية على أساس العمليات المحققة في 2018 هي 70% فيترتب عنها إعادة الدفع كما يلي:

5000 x 70% = 3500 دج

4000−3500= 500 دج يعاد دفعها للخزينة العمومية

2) آلية تقييم الحصة النسبية في حالة المدينون جزئيا الجدد

نقصد بالمدينين جزئيا:

- ✓ المؤسسات الحديثة النشأة ؛
- ✓ المؤسسات التي تتحول إلى مدينة بالضريبة إجباريا أو اختياريا.

أ- **بالنسبة للمؤسسات حديثة النشأة:** تطبق حصة نسبية مؤقتة على أساس تقديرات لسنة الاستغلال وذلك إلى غاية نهاية السنة الموالية لسنة إنشاء المؤسسة.

مثال: مؤسسة أنشأت في 2018/7/1، تطبق النسبة المؤقتة للحسم على كل المواد المقتناة للمؤسسة من 2018/7/1 إلى 2019/12/31 بنسبة 80%، فقد تُعتمد هذه الحصة نهائيا على المدة الفارطة، إذا كانت الحصة النسبية المعتبرة على مدى تلك الفترة، لا تختلف بأكثر من 5% عن النسبة النهائية عند تاريخ انقضاء الأجل، وفي حالة العكس، تسوى الوضعية على أساس الحصة النسبية الحقيقية في أجل أقصاه ابتداءً من 2020/1/1 إلى 25 مارس2020.

*إذا كانت النسبة الحقيقية **مثلا** 70%، يتوجب على المؤسسة القيام بالتسوية المتمثلة في إعادة إرجاع الرسم على القيمة المضافة، أما إذا كانت النسبة الحقيقية **مثلا** 90%، ففي هذه الحالة يستوجب على المؤسسة القيام بتسوية متمثلة في الحسم الإضافي.

ب- **بالنسبة للمؤسسات التي أصبحت خاضعة لـ TVA إجباريا أو اختياريا:** يتكون التسبيق الأول أو الرصيد الدائن الأولي للرسم المحسوم من عنصرين:

1) **المخزونات:** بإمكان المدين بالرسم الجديد من حسم TVA التي أثقلت السلع والمواد الأولية والمنتوجات التي تخول له الحق في الحسم والتي بحوزته كمخزون منذ تاريخ اكتساب صفة مدين جديد.
2) **بالنسبة للأملاك العقارية الجديدة:** يمكن للمؤسسة حسم TVA التي أثقلت الأملاك الجديدة القابلة للاهتلاك والتي لم تستعمل إلا بعد اكتساب صفة مدين جديد.

سادسا-نظام الشراء بالإعفاء: تستفيد من هذا النظام المؤسسات التي ليس لديها إمكانية حسم TVA على المشتريات في الحالات التالية:

- ✓ المشتريات أو عمليات الاستيراد المحققة من طرف المصدرين وجميع الخدمات المسددة والمتعلقة بعملية التصدير.
- ✓ السلع والخدمات المنصوص عليها عن طريق تنظيم ساري المفعول والتي تشتريها الشركات البترولية والمستعملة في أنشطة التنقيب والبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها عبر الأنابيب.

- ✓ المشتريات من المواد الأولية، الأغلفة التي تدخل في تصنيع منتوجات معفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة من طرف مختلف المنتجين.

ويتم منح الحق في الشراء بالإعفاء وفق الإجراءات التالية:

1) **طلب الاعتماد:** هو رخصة تمنح من طرف المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا بناءً على الملف المرفق مع طلب ... من طرف المؤسسة كما يلي:

تودع طلبات الاعتماد لدى مدير الضرائب على مستوى الولاية أو مركز الضرائب المختص اقليميا والذي بدوره يرسل الملف إلى المدير الجهوري التابع له من أجل مدته 30 يوما ابتداءً من تاريخ تسلمه الملف. وفي حالة منح الاعتماد يعلم مدير الضرائب على مستوى الولاية المستفيدة بقيمة أو مقدار الحصة الممنوحة

2) **تسليم الحصة(contingent):** تسلم رخصة الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لمدة سنة مدنية ويجب ألا تتعدى الحصة السنوية مبلغ إما: قيمة المبيعات خارج الرسم المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية السابقة. وإما مبلغ المشتريات من دون الرسم للمنتوجات من نفس النوع خلال السنة الماضية + 15 % .

***ملاحظات:**

- ✓ بإمكان المدير الولائي للضرائب أن يمنح حصة إضافية بعد استظهار الوثائق التي تبرز رفع قيمة الحصة من طرف المؤسسة المستفيدة.
- ✓ في بداية السنة المدنية وفي انتظار تجديد الرخصة السنوية يمكن أن تمنح حصة مؤقتة بنسبة $\frac{1}{4}$ من حصة السنة السابقة من طرف المدير الولائي للضرائب.
- ✓ عند طلب الاعتماد من طرف مؤسسة حديثة النشأة يتم منح حصة مؤقتة لمدة ثلاثي ($\frac{1}{3}$) وبعد ذلك يتم مراجعتها إلى غاية نهاية السنة المدنية.
- ✓ تسلم المؤسسة المستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء شهادة البائع (مشتريات محلية) أو مصلحة الجمارك (مشتريات مستوردة) شهادة الشراء بالإعفاء تكون مؤشرة من طرف مفتشية الضرائب التابعة إقليميا لمقر المؤسسة، تتعرض المؤسسة لعقوبات مالية في حالة عدم استعمال المشتريات المعفاة لغير التخصيص الذي منح من أجله الإعفاء.
- ✓ يجب على المستفيدين من نظام الشراء بالإعفاء من TVA أن يودعوا نهاية السنة الموالية على الأكثر لدى مفتشية الضرائب التابعة إقليميا لمقر المؤسسة، تتعرض المؤسسة لعقوبات مالية في حالة عدم استعمال المشتريات المعفاة لغير التخصيص الذي منح من أجله الإعفاء.

- ✓ يجب على المستفيدين من نظام الشراء بالإعفاء من TVA أن يودعوا نهاية السنة المالية وفي يوم 1/15 من السنة الموالية على الأكثر لدى مفتشية الضرائب كشفا مفصلا يبين نوع وقيمة المخزونات المشترات بالإعفاء من الرسم والباقية بحوزتهم في 1 جانفي من منتصف الليل.
- ✓ في حالة عدم إيداع هذا الكشف في الآجال المحددة تتعرض المؤسسة لغرامة مالية تقدر بـ 100.000 دج.

سابعا –نظام الإعفاء من الرسم: Franchise de la taxe

لكي تستفيد المؤسسة من نظام الاعفاء من الرسم يجب أن تخضع لنظام التصريح الحقيقي، كما يجب أن تخصص التجهيزات في انجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة. ونظرا لما يتطلبه الاستثمار من موارد مالية معتبرة لأجل شراء واستيراد المعدات والتجهيزات وبغرض تخفيف الضغط على خزينة المؤسسة يمنح في إطار القانون الجبائي نظام الإعفاء من الرسم الذي يسمح للمؤسسة اقتناء أو استيراد التجهيزات دون الرسوم. ويطبق نظام الإعفاء من الرسم على:

- ➢ السلع والخدمات والتجهيزات التي تدخل مباشرة في إشهارات محققة في إطار الهياكل الداعمة(**ANDI**: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار. **ANSEJ** : الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب. **CNAC**: الصندوق الوطني للتأمين على البطالة).
- ➢ المعدات والخدمات المقتناة في إطار عقد إيجار تمويلي **Leasing**من طرف المؤسسات المستفيدة في إطار الهياكل الداعمة المذكورة أعلاه.
- ➢ العمليات المتعلقة بالعقود الخاصة بإنجاز استثمارات ذات أهمية وطنية وهذا إلى غاية انتهاء الاستثمارات المبرمجة.

***ملاحظة:** تمنح شهادات الحيازة بالإعفاء من طرف مفتش الضرائب المختص إقليميا.

ثامنا –استرجاع الرسم على القيمة المضافة: Remboursement de la taxe

يقصد باسترجاع TVA التسديد المباشر من طرف الخزينة العمومية لفائدة المؤسسة وذلك في حالة عدم تمكن هذه الأخيرة من الحسم العادي للرسم على القيمة المضافة، الذي أثقل سعر المشتريات أو سعر التكلفة للعمليات المخولة لها الحق في الحسم بطريقة عادية.

1–حالات استرجاع TVA:

يجوز طلب استرجاع الرسم على القيمة المضافة في الحالات التالية:

أ– **التوقف عن النشاط:** يحق للمؤسسة استرجاع TVA (الرصيد الدائن) في حالة توقفها عن النشاط؛

ب-**تطبيق معدلات مختلفة:** في حالة وجود فارق في المعدلات TVA (TVA على المشتريات > TVAعلى المبيعات) إذا كان الرصيد الدائن مرتبطا ب03 أشهر متتالية ؛

ت-**القيام بعمليات معفاة من الرسم على القيمة المضافة:** كعمليات التصدير، عمليات بيع منتجات وسلع معفاة صراحة من TVA (على المؤسسة أن تختار نظام الشراء بالإعفاء أو استرجاع TVA).

2-شروط استرجاع TVA:

-مسك محاسبة قانونية من طرف المؤسسة المستفيدة.

-استظهار مستخرج من جدول الضرائب **extrait de rôle** مصفي أو جدول زمني للدفع .

-يجب أن يشمل الرصيد الدائن السابق المطلوب سداده.

-يجب أن يخص سنوات مالية لم يبلغها التقادم (4 سنوات) .

-بالنسبة للعمليات التي استحق شأنها الرسم على القيمة المضافة بمبلغ 100.000 دج يجب أن يكون تسديدها بوسيلة دفع غير نقدية.

-طلب استرجاع الرصيد الدائن يجب أن يقدم قبل 20 يوم من الشهر الموالي للفصل المدني الذي تم من خلاله أو ترتب عليه الرصيد الدائن.

-كذلك لا يمكن تحميل الرصيد الدائن الذي طلب استرجاعه بحيث يجب أن يلغي من تصريحات المؤسسة في الشهر الموالي.

-تحديد مبلغ 30.000 دج كحد أدنى قابل للاسترجاع في نهاية الشهر الثالث من الفصل المدني.

3-إجراءات استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

يتوجب على المدين بـ TVA أن يودع في نفس الوقت الذي يودع فيه التصريح الشهري ملف طلب الاسترجاع حيث يتضمن هذا الملف الوثائق التالية:

-طلب استرجاع مقدم في نسختين مع استمارة توفرها مصلحة الضرائب.

-الشهادات التي تثبت استحقاق جميع الضرائب والرسوم وكذا الإيداع المنتظم للتصريحات الجبائية

-الكشف الخاص بفواتير الشراء في نسختين.

-بيان قيمة المبيعات المحققة عند التصدير أو بالإعفاء تطبيق معدلين مختلفين، أي أن TVA على المشتريات أكبر من TVA على المبيعات، لمدة 03 أشهر متتالية.

أسئلة المحور الثاني

التمرين الأول: بين معدلات الرسم على القيمة المضافة وتلك المعفاة منها على المنتجات والعمليات التالية:

-الحبوب الجافة-السكنات (بناء وبيع)، المحلات التجارية الفواكه، الخضر الطازجة، زيت المائدة، زيت الزيتون، الحلويات والمرطبات، الكهرباء، الهاتف، الماء الشروب، السميد، الفرينة، اللحوم الحمراء الطازجة، اللحوم المجمدة الدواجن، الحليب، جهاز الإعلام الآلي، التجهيزات الصناعية، وسائل النقل، النقل بوساطة سيارة أجرة، الفحص الطبي، المنتجات التقليدية -استشارة قانونية، الألعاب والمنوعات، الصحف والمجلات، الإطعام، المشروبات، الغازية والكحولية، خدمات المقهى، الكتاب المدرسي، نقل البضائع، خدمات الإعلام الآلي، قاعة الحفلات، الفلاحين ومربي المواشي ، خياطة الملابس، الحلويات التقليدية، بيع الأدوية، الأجهزة الكهرومنزلية، مواد البناء، خدمات سياحية.

التمرين الثاني: باع تاجر جهاز تلفاز بمبلغ 580.000 دج خارج الرسم مع منحه للزبون حسم تجاري بمعدل 3%

-أحسب الرسم على القيمة المضافة الذي يظهر على فاتورة البيع.

التمرين الثالث: مؤسسة تبيع مواد البناء قامت بإعداد فاتورة لزبونها متضمنة المنتجات التالية: الاسمنت بـ 120.000 دج، الرسم ، النقل 20.000 دج

-أحسب TVA المفوترة.

التمرين الرابع: قامت مؤسسة متخصصة في تقديم خدمات الإعلام الآلي باعداد فاتورة لزبونها بتاريخ 2018/7/17 بمبلغ 13000 دج خارج الرسم، لم يسدد الزبون هذا المبلغ الا بتاريخ 2018/8/10 .

1-احسب الرسم على القيمة المضافة الواجب تسديده في شهر جويلية.

2-في أي شهر يدفع TVA المفوترة للخزينة العمومية

3-ماهو تاريخ الأقساط لإيداع التصريح الشهري الخاص بـ TVA.

التمرين الخامس: باعت شركة الصناعات النسيجية أقمشة تكلفتها 300.000 دج لمؤسسة إنتاجية تقوم بخياطة الملابس الأخيرة حققت مبيعات تكلفتها 500.000 دج لتاجر الجملة الذي قام ببيعها لتاجر التجزئة الذي قام ببيعها لتاجر التجزئة، إذا كان معدل الرسم على القيمة المضافة هو 17%، وأن معدل هامش

الربح بالنسبة لشركة الصناعات النسيجية هو 15%، وبالنسبة لمؤسسة الخياطة 20%، ولتاجر الجملة 15%، و تاجر التجزئة 25%.

-حدد قيمة TVA خلال جميع المراحل مع إظهار TVA المحصلة للخزينة العمومية للدولة.

التمرين السادس: لديك المعلومات الخاصة بشهر أوت 2018، كما يلي:

1-حيازة سيارة سياحية بمبلغ 1.500.000 دج (TTC)

2-شراء الاسمنت بمبلغ 220.000 دج (TTC)

3-سددت فاتورة الكهرباء بـ 24000 دج (TTC) 7%

4-شراء شاحنة بمبلغ 1800.000 دج (TTC) 17%

5-اعداد فاتورة بمبلغ 9750000 (بناء محلات تجارية) (TTC)

6- قبضت مبلغ 10750.000 دج (TTC) خاص ببناء السكنات .

المطلوب :

إعداد التصريح الخاص بشهر أوت 2018

التمرين السابع: شركة ذات مسؤولية محدودة متخصصة في صناعة اللبنات الإسمنتية إليك المعلومات الخاصة شهر جوان 2018

-رقم الأعمال المحقق 1900.000 (TTC)

-الرسوم على المشتريات 159000 دج

-رصيد دائن سابق من TVA (تسبيق) هو 12000 دج

-التنازل عن آلة لخلط الاسمنت مشتراة في 2018/6/30 .

-هذه المؤسسة قدمت 2000 لبنة كمساعدة بمبلغ 20 دج للبنة (HT)

المطلوب: إعداد التصريح الخاص بشهر جوان 2018

التمرين الثامن: لديك المعلومات التالية حول مؤسسة توقفت عن النشاط في نهاية مارس 2018 .

-مبيعات شهر مارس 300.000 (HT) .

-رصيد دائن سابق من TVA هو 700.000 دج

-مشتريات شهر مارس 140400 (TTC)

-TVA على المخزون المتبقي في نهاية شهر مارس هو 120.000 دج

-مدة الاحتفاظ بالأصول القابلة للاهتلاك المكتسبة منذ بداية نشاط المؤسسة والتي لديها الحق في الحسم هي على التوالي: سنتين (2) لأصول تقدر قيمتها بـ 500.000 دج (HT) و3 سنوات لأصول تقدر قيمتها بـ 1000.000 دج (HT) .

ملاحظة : معدل TVA هو 19% في جميع مراحل التمرين

التمرين التاسع: إليك المعلومات الخاصة بشركة تضامن متخصصة في صناعة الخبز، الحلويات والمرطبات لسنة 2019 (بداية نشاطها)

-رقم الأعمال المحقق من الخبز هو 3000.000 دج (HT) .

-رقم الأعمال المحقق من الحلويات والمرطبات 1300.000 دج (HT) .

-شراء فرن يستعمل للنشاطين بمبلغ 600.000 دج (TTC) .

*أحسب TVA المستحقة نهائيا.

المحور الثالث: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني TAP

يعتبر الرسم على النشاط المهني، ضريبة مباشرة فهو يصنف ضمن الرسوم المشابهة للضرائب المباشرة، حيث استحدث الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية 1996 معوضا بذلك الرسمين السابقين وهما: الرسم على النشاط الصناعي والتجاري**TAIC** والرسم على النشاط غير التجاري **TANC** . فيُحسب الرسم على النشاط المهني TAP على أساس رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة. بينما الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني فهو:

-بالنسبة للأشغال العقارية القبض الجزئي أو الكلي للثمن.

-بالنسبة لباقي العمليات التسليم المادي أو القانوني (تقديم خدمات، مبيعات، المهن الحرة).

أولا- تعريف الرسم على النشاط المهني (TAP):

نصت المادة 217 من ق.ض.م.و.ر.م على :"يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاط تخضع ارباحه للضريبة على الدخل الاجمالي في صنف الارباح المهنية او الضريبة على ارباح الشركات, ويقصد برقم الاعمال مبلغ الايرادات المحققة على جميع العمليات البيع او الخدمات او غيرها التي تدخل في اطار النشاط المذكور اعلاه, ويستثنى العمليات التي تنجزها الوحدة في نفس المؤسسة فيها بينها في مجال تطبيق الرسم المذكور في هذه المادة. ووحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء فيتكون رقم الاعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية ".

يخضع للرسم على النشاط المهني الاشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا يخضع لفئة المداخيل الصناعية والتجارية أو الأرباح غير التجارية والأشخاص المعنويين (شركات الأموال الشركة)

ثانيا- خصائص الرسم على النشاط المهني (TAP):

من أهم ما يتميز به هذا الرسم مايلي:

- ✓ ضريبة مباشرة تتحملها المؤسسة، وتحسب على رقم الأعمال دون أخذ المبيعات الآجلة بعين الاعتبار.
- ✓ رغم ضآلة معدله إلا أنه يعتبر عبء ثقيل على المؤسسة.
- ✓ تعتبر ضريبة تدخل في سعر تكلفة المنتوج.
- ✓ لا يراعي نتيجة المؤسسة، سواء حققت ربح أو خسارة فهي مطالبة بدفع هذا الرسم.
- ✓ يعتبر تكلفة نهائية تتحملها المؤسسة، أي أنه لا يمنح حق الخصم.
- ✓ الدفع الشهري أو الفصلي لهذا الرسم، يشكل عبئا على خزينة المؤسسة و درجة سيولتها.

ثالثا- الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني (TAP):

تعفى من الرسم على النشاط المهني العمليات التالية:

- ✓ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع والمدعمة من قبل الدولة أو التي تستفيد من التعويض؛
- ✓ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير؛
- ✓ المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام والأسفار؛
- ✓ المبلغ المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي؛
- ✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالمواد الاستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31 والمؤرخ في 15 يناير 1996.

فهذه الاعفاءات لا يدخل ضمن رقم اعمالها المعتمد كقاعدة للرسم، بالإضافة الى:

- ✓ رقم الاعمال الذي لا يتجاوز ثمانون ألف دينار جزائري (80.000دج) إذا تعلق الأمر بنشاط بيع البضائع والمواد واللوازم والسلع المأخوذة والمستهلكة في عين المكان، وخمسون ألف (50.000دج) بخصوص المكلفين الناشطين في قطاع الخدمات .
- ✓ العمليات المنجزة بين الشركات الاعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من ق.ض.م.و.ر.م .

رابعا-حساب الرسم على النشاط المهني (TAP):

حسب المادة 222 من ق.ض.م.و.ر.م يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي:

- ✓ **المعدل العادي:** 2 %.
- ✓ **المعدل المخفض:** 1% نشاطات إنتاج السلع.
- ✓ **المعدل المرتفع :** 3% نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

ويتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يلي:

حصة البلدية	حصة الولاية	حصة صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية
%66	%29	%5

والتخفيضات الخاصة بالرسم على النشاط المهني تتمثل في:

التخفيض	العمليات
30 %	- مبلغ عمليات البيع بالجملة. - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة التي تشمل المواد التي يتضمن مبلغ بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.
50 %	- مبلغ عمليات البيع بالجملة التي تشمل المواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50%من الحقوق غير المباشرة. - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية تبعا للشرطين: • أن تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية، وهذا حسب ما ينص عليه المرسوم التنفيذي 90-31 المؤرخ في 15 يناير1996. • أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة محصور بين 10% و30% .
75 %	- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز، البنزين العادي والمازوت.
30 %	- رقم الاعمال الخاضع للضريبة لتجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء

أمثلة حول التخفيضات الممنوحة في مجال الرسم على النشاط المهني:

1) **المبيعات بالجملة:** ويمكن توضيح ذلك في المثال التالي:

حقق بائع بالجملة للمواد الغذائية مبيعات بمبلغ 500.000 دج.

*رقم الأعمال الخاضع لـ TAP هو 500.000 X 0,7 = 350000 دج.

TAPالمستحقة = 350.000 X 0,02 = 7000 دج .

2) **مبيعات بالتجزئة:** أين يتضمن سعر البيع على أكثر من 50% كحقوق و رسوم غير مباشرة .

مثلا : صرح بائع التبغ بالجملة لرقم أعمال يقدر بـ 800.000 دج .

800.000 X 0,5 X 0,02 = 80.000 دج .

3) **البيع بالتجزئة للمواد الصيدلانية:** مثلا صرح صيدلي برقم أعمال يقدر بـ 4000.000 دج بالنسبة لبيع الأدوية.

إذن TAP المستحقة = 400.000 X 0,5 X 0,02 = 40.000 دج .

ج–تخفيض بمعدل 75% : و يخص هذا التخفيض المبيعات بالتجزئة للبنزين (عادي و ممتاز) و المازوت .

محطة خدمات حققت رقم أعمال شهري خاص ببيع المازوت و البنزين بمبلغ 10 مليون دج .

*في هذه الحالة تكون TAP المستحقة = 10.000 X 0,25 X 0,02 = 50.000 دج .

خامسا-التزامات المكلفين بدفع TAP:

هناك العديد من الالتزامات الجبائية والمحاسبية كما يلي:

أ-الالتزامات المحاسبية: يلتزم المكلف طبقا للمخطط المحاسبي الوطني و للقواعد الجبائية بما يلي:

- مسك الدفاتر الإلزامية (دفتر اليومية، دفتر الجرد....) بالنسبة للمكلفين التابعين لنظامي التصريح الحقيقي و التصريح المبسط.

-الاحتفاظ بالوثائق المحاسبية(دفاتر و فواتير لمدة 10 سنوات) .

-وضع الملف الخاص بالزبائن تحت تصرف الإدارة الجبائية في أي فترة من السنة .

ب-الالتزامات الجبائية : يمكن انجازها في ما يلي :

-التصريح بالوجود في أجل 30 يوما الموالية لتاريخ بداية النشاط .

-إيداع التصريحات الشهرية أو الثلاثية من نوع 'G50"A حسب الحالة .

مثلا: إذا كان رقم الأعمال المحقق أكثر من 10 مليون دج إذا يكون التصريح شهري و إذا كان أقل يكون ثلاثيا (إيداع التصريح بعد انقضاء الفصل المدني)

-التصريح السنوي (ميزانية تودع قبل 5/1/ من السنة الموالية) .

-تودع حالة الزبائن Etat 104 كآخر أجل يوم 31 مارس من السنة الموالية .

أما العقوبات التي يتعرض لها المكلف في حالة الإخلال بالالتزامات الجبائية فهي:

أ-بالنسبة للتأخر و عدم الإيداع التصريح بالوجود : غرامة جبائية تقدر بـ 30.000 دج

ب-التأخر في إيداع التصريحات G50 أو 'G50"A عقوبة تقدر بـ 10% من المبلغ المستحق دفعه مع زيادة 3% عن كل شهر تأخير إلى أن تصل إلى 35% كحد أقصى .

ج-بالنسبة للتأخر في ايداع التصريحات الشهرية أو الثلاثية بملاحظة لا شيء تقدر العقوبة بـ 500 دج عن كل تصريح.

د-التأخر في إيداع الميزانية السنوية:

-عقوبة 10% (أو تطبيق معدل 10%) بحيث لا تفوق مدة التأخر شهر واحد.

-تطبيق عقوبة بمعدل 15% (مدة التأخر بين شهر و شهرين) .

- تطبيق عقوبة بمعدل 25% (إذا تجاوز التأخر شهرين) .

- تطبيق عقوبة بمعدل 35% (عندما لا يستجيب المكلف للإشعار بالتبليغ من طرف الإدارة الجبائية القاضي بإيداع التصريح في أجل مدته شهر واحد) (**mise en demeure**) .

هـ - التأخر في إيداع الحالة المفصلة للزبائن Etat 104 :

ينجم فقدان الحق في التخفيض و تطبيق غرامة جبائية من 1000 إلى 10.000 دج عن كل معلومة خاطئة أو غير دقيقة .

–و في حالة نقص ملحوظ في رقم الأعمال الخاضع أو إخفاء حقوق واجبة الدفع تطبق :

–عقوبة 10% لما يكون المبلغ (الحقوق منها) أقل أو تساوي 50.000 دج .

–عقوبة 15% لما تكون الحقوق بين 50.000 و 25000 دج .

– عقوبة 25% لما تكون الحقوق أكبر من 50.000 دج .

– عقوبة 100% في حالة إخفاء تام لرقم الأعمال المحقق عن طريق القيام بعملية غش و تدليس .

مثال : التصريح الخاص شهر نوفمبر 2018 هو 500.000

المعلومات التي وصلت إلى المصلحة تفيد في أن رقم الأعمال الحقيقي الخاضع هو 800.000 دج .

تكون التسوية في هذه الحالة

TAP المسددة بواسطة G50

500.000 X 2% = 10.000 دج .

رقم الأعمال المخفي = 800.000 –500.000 = 300.000 دج .

الحقوق المستحقة TAP = 300.000 X 2% = 6000 دج.

العقوبة = 6000 X 10% = 600 دج .

المجموع الواجب دفعه = 6000+600 = 6600 دج.

أسئلة المحور الثالث

التمرين الأول

صرح صيدلي في شهر جوان 2018 بأرقام الأعمال التالية

-رقم الأعمال الخاص بالمنتجات الصيدلانية 520 2350 دج .

-رقم الأعمال الخاص بالأدوية لأصحاب الأمراض المزمنة 1020.000

-رقم الأعمال الخاص بالمنتجات شبه صيدلانية 800.000 دج

*أحسب الرسم على النشاط المهني المستحق لشهر جوان 2018 .

التمرين الثاني

محطة خدمات أودعت تصريح في شهر جويلية 2018 يتضمن أرقام الأعمال التالية :

-البنزين و المازوت 3580000 دج

-رقم الأعمال الخاص بالزيوت الصناعية 1350.000 دج

-المقهى (رقم الأعمال) = 290.000 دج

*أحسب TAP المستحقة

التمرين الثالث

مؤسسة تبيع بالجملة المواد الغذائية، أودعت في شهر ماي 2018 التصريح التالي :

-إعداد فاتورة ببيع العدس بمبلغ 1950000 دج (HT)

مع منع تخفيض بمعدل 2% (القبض يكون في15 جويلية 2018) .

-قبض مبلغ الفاتورة رقم 5-5-2018 بتاريخ 2018/2/15 خاصة بنقل البضائع بمبلغ 240.000 دج (TTC) .

-إعداد فاتورة تتضمن بيع الفرينة الخاصة بصنع الخبز بمبلغ 2520.000 دج

-إعداد فاتورة خاصة بالبقول الجافة بمبلغ 650.000 دج (HT) (التسديد تم في الحال) .

-إعداد فاتورة بالسميد المستورد بمبلغ 589000 دج

ملاحظة : أودعت المؤسسة الحالة المفصلة بالزبائن في أجلها المحدود.

المطلوب: حساب TAP المستحقة

التمرين الرابع

تاجر بالتجزئة يبيع التبغ صرح برقم أعمال يقدر بـ 800.000 دج لشهر جانفي 2018 .

*أحسب TAP المستحقة لشهر جانفي

التمرين الخامس

بائع بالجملة لمواد التبغ صرح في جانفي 2018 برقم أعمال 4000.000 دج

المطلوب : حساب TAP المستحقة

التمرين السادس

صدرت مؤسسة جزائرية منتوج مصنع باتجاه ألمانيا بمبلغ 10.000.000 دج

*أحسب TAP المستحقة

التمرين السابع:

ضع علامة X أمام المنتجات التي تستفيد من إعفاء دائم فيما يخص TAP

*منتجات تقليدية ☐

*لحوم ☐

*تصدير الأحجام الكريمة ☐

*البقول الجافة ☐

*السميد ☐

*عجائن غذائية ☐

التمرين الثامن:

مؤسسة متخصصة في البيع بالتجزئة للمنتجات الرياضية قامت بايداع التصريح الخاص بشهر نوفمبر 2018 والمتضمن رقم أعمال يقدر بـ 450.000 دج (TTC)

***المطلوب:** حساب TAP المستحقة

التمرين التاسع:

مؤسسة خدمية أودعت سنة 2018 ميزانية تتضمن رقم اعمال يقدر ب 120.000 دج (HT) .

–إذا علمت أن هذه المؤسسة لم تودع التصريح الشهري (G50) طول السنة المالية 2018.

*أحسب إجمالي TAP المستحقة الواجب الدفع .

المحور الرابع: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات IBS

تم تأسيس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين، وتسمى بالضريبة على أرباح الشركات، حيث ترتبط الضريبة على أرباح الشركات ارتباطا وثيقا بالشكل القانوني للأشخاص الخاضعين لها فشركات الأموال تخضع إجباريا لهذه الضريبة، بينما تخضع شركات الأشخاص إلى الضريبة على الدخل الإجمالي (I R G). هذا النظام ليس مخصصا فقط للمكلفين المنتمين إلى شركات الأموال فقط، بل أنه يحق لشركات الأشخاص طلب الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وسوف نعرض كيفية تطبيق الضريبة على أرباح الشركات من خلال أربع عناصر أساسية تنحصر في مجال التطبيق، الوعاء الضريبي، تصفية الضريبة وطريقة تسديدها.

أولا -مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

1- الشركات الخاضعة للضريبة

بالرغم من شمولية مصطلح الضريبة على أرباح الشركات، إلا أنه يفرق بين الشركات من حيث خضوعها، فالبعض منها تخضع إجباريا بينما هناك شركات أخرى لا تخضع إلا بالتعبير عن إرادتها للخضوع إلى هذه الضريبة إذا رأت أن هذا النظام من الخضوع يحقق لها بعض المصالح. وهناك صنف آخر من الشركات، في كل مرة يكون مستبعدا من الضريبة على أرباح الشركات، هذا الاستبعاد ربما يكون مؤقتا وربما كذلك يكون غير محدود من حيث الفترة الزمنية وسوف نأتي على ذكر كل حالة إخضاع كما يلي:

أ-الشركات الخاضعة إجباريا

يمكن تصنيف الشركات التي تخضع إجباريا للضريبة على أرباح الشركات إلى صنفين أولهما يتعلق بالشكل القانوني للشركة وثانيها يتعلق بطبيعة نشاط تلك الشركة، كما يلي:

أ-1 حسب الشكل القانوني

تخضع للضريبة على أرباح الشركات بصفة إجبارية الشركات التالية:

- شركات الأموال والتي تضم ما يلي:

ـ شركات المساهمة

ـ شركات ذات المسؤولية المحدودة

ـ شركات التوصية بالأسهم

ـ المؤسسات والهيئات ذات الطابع الصناعي والتجاري

ـ الشركات المدنية المتكونة في شكل شركة أسهم

تستثنى شركات الاستثمار ذات رأس المال المتغير (SICAV) والصندوق المشترك للتوظيف الجماعي (FCP) من مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات.

ب-2 حسب طبيعة النشاط

تخضع وجوبا كذلك الشركات التي تمارس بعض النشاطات للضريبة على أرباح الشركات مهما كان الشكل القانوني لهذه الشركة.

وتتمثل هذه النشاطات في:

- ✓ عمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها ويشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.
- ✓ الذين يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، أو يقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى مشتري كل جزء أو قسم .
- ✓ الشركات التي تقوم بتأجير مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء كان الإيجار يشمل كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها فقط .
- ✓ الذين يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة (Adjudicataire de marché) و صاحب الامتياز و مستأجر الحقوق البلدية.
- ✓ يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن و الأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا.
- ✓ الذين يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح.
- ✓ شركات الصيد التي تنشط في مجال الصيد، محتجزي السفن و مستغلي قوارب الصيد.

ب- الشركات الخاضعة اختياريا

من أجل توفير نفس المعالجة الضريبية للنتائج، فقد سمح المشرع لبعض الشركات التي تعتبر أصلا خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي الخضوع للضريبة على أرباح الشركات .

في هذه الحالة يتم تقديم طلب الاختيار مرفق بالتصريح السنويلدى مفتشية الضرائب المعنية ، و يعتبر هذا الاختيار نهائيا لا رجعة فيه (Irrévocable) مدى حياة الشركة .

و تتمثل الشركات التي يحق لها اختيار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات في:

- شركات التضامن (S N C)
- شركات التوصية البسيطة(SCS)

- شركات المحاصة (Sociétés en participation)

2- مبادئ إقليمية الضريبة

تحدد مبادئ الإقليمية للقانون العام شروط الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، و ذلك حسب خاصية الأرباح المحققة (أرباح اعتيادية أو ظرفية) أو مصدر تلك الأرباح (وطنية أو أجنبية) .

لكن في بعض الأحيان لا تحترم هذه المبادئ نتيجة لتطبيق الاتفاقيات، كاتفاقيات منع الازدواج الضريبي، أو بعض الأحكام الجبائية الأخرى، حيث تستحق الضريبة عن الأرباح المحققة بالجزائر كما يلي :

- الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي، عند عدم وجود إقامة ثابتة.
- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.
- أرباح المؤسسات التي و إن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين فهي تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.
- إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها في الجزائر و خارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه في عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ما عدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.

من خلال هذا التعريف نستخلص، أن الأرباح المحققة يجب أن يكون مصدرها وطنيا و ليس أجنبيا، حيث تستثنى هذه الأخيرة من الضريبة على أرباح الشركات و تكون خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي إلا في حالة ما إذا كان هناك أحكام جبائية خاصة في إطار الاتفاقيات الدولية.

بالإضافة كذلك إلى اعتيادية هذه الأرباح أي، لا يكون النشاط ظرفيا أو استثنائيا (مثل المعارض الدولية).

3- الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات

لقد وضع المشرع الضريبي بعض الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات لغرض تشجيع المؤسسات على الاستثمار في نشاطات معينة، وفق السياسة العامة للاقتصاد، و كذا مراعاة الجانب الاجتماعي لبعض الفئات، و تنقسم الإعفاءات حسب محدوديتها في الزمن إلى ما يلي:

أ-الإعفاءات المؤقتة:

تستفيد النشاطات المعلن عن أولويتها ضمن المخططات التنموية السنوية أو المتعددة السنوات من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ دخولها حيز النشاط، وترفع مدة إعفاء النشاطات المعلن عن أولويتها التي تمارس في منطقة يجب ترقيتها إلى خمس (5) سنوات انطلاقا من بدء نشاطها. عندما تمارس مؤسسة نشاطا معلنا عن أولويته في منطقة يجب ترقيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، وتمارس في نفس الوقت خارج هذه المناطق فإن الربح المعفى من الضريبة ينتج من النسبة بين رقم الأعمال المحقق في المنطقة التي يجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي.

ب-الإعفاءات الدائمة:

- ✓ تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات.
- ✓ المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.
- ✓ مبلغ الإيرادات التي تحققها الفرق والهيئات التي تمارس نشاطا مسرحيا.
- ✓ الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي والصناديق الجهوية التابعة له بالنسبة للعمليات المرتبطة بتأمين الأخطار الفلاحية باستثناء عمليات التأمين ذات الطابع التجاري.

كما تستفيد من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات:

- ✓ المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين باستثناء وكالات السفر وكذا الشركات المختلطة التي تمارس نشاطا في القطاع السياحي.

وتستفيد لمدة خمس (5) سنوات، عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير، عدا النقل البري والبحري والجوي وإعادة التأمين والبنوك.

لا يمنح هذا الإعفاء إلا للمؤسسات التي تلتزم بإعادة استثمار الأرباح المحققة بعنوان هذه العمليات، وذلك وفق نفس الشروط والآجال المنصوص عليها في المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ثانيا -تحديد الوعاء الضريبي

الوعاء الضريبي هو الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات، أي الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أية طبيعة كانت التي تنجزها كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لمؤسسة واحدة بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الاستغلال أو في نهايته. ويتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول

الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها قاعدة للضريبة، وتحسم الضريبة من الزيادات المالية وتضاف عند الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية، الفائض في قيم الأصول من بين جملة الخصوم المتكونة من ديون الغير، والاستهلاكات المالية والأرصدة المثبتة).

وبالتالي تحسب الضريبة على أرباح الشركات على أساس الربح الضريبي وليس الربح المحاسبي الذي يظهر في الميزانية المحاسبية ويحدد ذلك الربح المحاسبي بالفرق بين الإيرادات والأعباء ، والمسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، أما الربح الضريبي فهو عبارة على ذلك الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات، ويتضح ذلك من خلال العلاقة التالية:

الربح الضريبي (النتيجة الجبائية) = الإيرادات-الأعباء + الإستردادات -التخفيضات

ويمكن إبراز العناصر المكونة للربح الضريبي كما يلي:

1-الإيرادات

هناك نوعين من الإيرادات، عادية واستثنائية:

أ-الإيرادات العادية:

تتمثل الإيرادات العادية في المبيعات من السلع، الأشغال المنجزة أو الخدمات المقدمة وتتعلق بسنة النشاط التي حصلت فيها عملية التسليم من طرف المؤسسة لزبائنها. ويجب كذلك إدخال المنتجات قيد الإنجاز في الإيرادات على أساس تكلفة إنتاجها، من أجل توحيدها مع الأعباء المتعلقة بهذه المنتجات.

ب- الإيرادات الاستثنائية: وتتمثل في:

ب-1-فائض القيمة المهنية: وهي عبارة عن فائض القيمة المحققة عند التنازل عن عناصر الأصول الثابتة (مباني، آلات، تجهيزات، قيم معنوية .....)، حيث تمثل الفرق بين سعر التنازل والقيمة المحاسبية الصافية وتحسب على الشكل التالي:

فائض القيمة المهنية = سعر التنازل – (سعر الحيازة – مجموع الاهتلاكات)

وتخضع نسبة من فائض القيمة المدمجة في الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات حسب مدة الاحتفاظ بالأصل، كما هو مبين في الجدول التالي:

التخفيضات الممنوحة على فائض القيمة المهنية

فائض القيمة المهنية	مدة الاحتفاظ بالأصل	نسبة فائض القيمة المدمج في الربح الخاضع للضريبة
طويلة الأجل	أكثر من (03) سنوات	%35
قصيرة الأجل	أقل من (03) سنوات	%70

والملاحظ أنه رغم التنازل عن الاستثمارات إلا أن المشرع الضريبي يمنح إعفاءً هاما يقدر بـ65% إذا ما تجاوزت مدة الاحتفاظ بالأصل الثلاث سنوات، وهذا ما يشجع المؤسسة على استبدال الآلات وتجهيزات الإنتاج، خاصة مع التطور التكنولوجي السريع الذي يجعلها معرضة للتقادم في مدة زمنية قصيرة وغير ملبية لشروط السوق ومتطلباته.

بالإضافة إلى أنه في حالة التزام المكلف بدفع الضريبة بإعادة استثمار فائض القيمة المهنية المحقق في أصول ثابتة قبل انقضاء أجل (03) سنوات منذ إقفال السنة المالية مساوي لمبلغ فائض القيمة المهنية مضافا إليه مبلغ الحيازة للاستثمارات المتنازل عنها، فإن فوائض القيمة لا تدمج ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات، مما يشجع المؤسسة على الإستثمار في أصول جديدة بأموالها الخاصة دون اللجوء إلى الاستدانة وهو كذلك تحريض غير مباشر على احتجاز الأرباح الاستثنائية المحققة.

ب-2-فرق إعادة التقييم:

تستطيع كل الشركات والتنظيمات الخاضعة للقانون التجاري الجزائري، أن تعيد تقييم أصولها العينية القابلة للإهتلاك، ويحسب فائض القيمة الناتج عن فرق إعادة التقييم عبر المراحل التالية:

* حساب قيمة الأصل المعاد تقييمه = قيمة الأصل القديمة × معامل إعادة التقييم
* حساب مجموع أقساط الإهتلاك قبل إعادة التقييم
* حساب مجموع أقساط الإهتلاك بعد إعادة التقييم
* القيمة المحاسبية الصافية قبل إعادة التقييم= قيمة الأصل القديمة – مجموع الاهتلاكات قبل إعادة التقييم
* القيمة المحاسبية الصافية بعد إعادة التقييم= قيمة الأصل القديمة – مجموع الاهتلاكات بعد إعادة التقييم
* فائض القيمة = القيمة المحاسبية الصافية بعد إعادة التقييم –القيمة المحاسبية الصافية قبل إعادة التقييم.

يُعفى فائض القيمة المهنية الناتج عن عملية إعادة تقييم الأصول من الضريبة على أرباح الشركات، حيث يسجل في ميزانية المؤسسة كاحتياطي خاص في جانب الخصوم، فينجم عنه اقتصاد ضريبي يعطي الإمكانية لامتصاص خسائر السنوات السابقة، أو الرفع في رأس المال الاجتماعي للشركة، بالإضافة إلى إظهار المركز المالي الحقيقي للمؤسسة.

ب-3-الإيرادات المالية:

تخضع مختلف النواتج المالية للضريبة على أرباح الشركات وتتمثل هذه النواتج في:

- ✓ مداخيل رؤوس الأموال المنقولة المتأتية من الأسهم، الحصص الاجتماعية والمداخيل الموزعة والتي غير مدمجة في الاحتياطيات أو في رأس المال.
- ✓ إيرادات الديون والودائع والكفالات.

ب-4-الإعانات الممنوحة:

تخضع الإعانات الممنوحة من طرف الدولة أو الجماعات المحلية للضريبة على أرباح الشركات وتعتبر كنواتج استثنائية تدمج ضمن نتيجة الدورة، حيث يوجد نوعين من الإعانات:

- ✓ **إعانات التجهيز:**

وهي عبارة عن مساعدات مالية تسمح للمؤسسة بحيازة أصول، وتسجل كنواتج استثنائية تدمج ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة، حيث تُجزَّأ لأقساط حسب مدة اهتلاك الأصل، أما في حالة ما إذا كان الأصل غير قابل للإهتلاك، فإن قيمته تدمج في شكل أقساط سنوية متساوية لمدة خمس(5) سنوات.

- ✓ **إعانات الاستغلال:**

وتمنح من أجل مواجهة بعض تكاليف الاستغلال، أو تعويضات ناجمة عن تدهور الأسعار، وتسجل كنواتج استثنائية تدمج ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة في نفس السنة التي تم الحصول فيها على مبلغ الإعانة.

2-الأعباء القابلة للخصم:

لكي تكون الأعباء قابلة للخصم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة، يجب توافر الشروط التالية:

- ❖ تدخل هذه الأعباء في إطار التسيير العادي للمؤسسة ولمصلحتها المباشرة.
- ❖ تكون الأعباء حقيقية ومدعمة بمبررات كافية.
- ❖ أن تكون مدرجة ضمن أعباء السنة التي تم تحميلها.
- ❖ تؤدي إلى إحداث نقص في الأصول الصافية.

وتتمثل هذه الأعباء في ما يلي:

- مشتريات واستهلاكات السلع واللوازم.
- الخدمات المقدمة من طرف الغير.
- مصا ريف النقل، وكذلك المصاريف المختلفة الخاصة بالتسيير.
- مصاريف العمال، بما فيها الأجور التي يتقاضاها الشركاء كل حسب صفته داخل الشركة سواءً كان شريكا مسيرا ذو أغلبية أو ذو أقلية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة، أو مسير في شركة التوصية بالأسهم، أو شريك في شركة أشخاص تختار الخضوع لنظام (IBS)، أو عضوا في شركات المحاصة التي تختار نظام الخضوع للـ (IBS) .
- الضرائب والرسوم متمثلة في الرسم العقاري، رسم التطهير، الرسم على النشاط المهني، الدفع الجزافي.
- **المصاريف المالية:**

وتتمثل في فوائد البنوك، الآجيو، مصاريف مالية أخرى خاصة بالقروض مقدمة في الجزائر أو خارجها.

- **المصاريف المختلفة:**

مثل أقساط التأمين إذا كان تسديدها من أجل ضمان المخاطر، وخاصة الإلزامية منها.

- **الإهتلاكات:**

وتتمثل في التناقص الذي يطرأ على قيمة الأصول عبر الزمن، حيث يشمل نظام الاهتلاكات كل الأصول الثابتة ماعدا التي لا تتدهور قيمتها من خلال الاستعمال أو عبر الزمن.

وقد كان الإهتلاك الخطي قبل الإصلاح الضريبي هو الوحيد المعمول به، ونظرا لمحدودية هذا النظام أدخل نظامي الإهتلاك المتزايد والمتناقص من أجل إعطاء صلاحيات لمسيري المؤسسات في اختيار نوع الإهتلاك المناسب للهيكل المالي للمؤسسة، خاصة المتناقص منه والذي يسمح للمؤسسة الأخذ بعين الاعتبار لمعطيات التضخم وسرعة تجديد الاستثمارات.

- **المخصصات:**

وهي مبالغ تقتطع من نتيجة الدورة وذلك من أجل مواجهة خسائر أو أعباء محتملة في المستقبل، فمن الناحية الضريبية يجب تحديد طبيعة المخصصات عند التصريح السنوي في جدول خاص ملحق بالميزانية الجبائية لسنة تكوين المخصص مع ضرورة تقييدها في مختلف السجلات المحاسبية، ويفرق المخطط المحاسبي الوطني بين ثلاثة أنواع من المخصصات هي:

- مخصصات الخسائر المحتملة.

- مخصصات تكاليف توزع على عدة دورات مالية.
- مخصصات أخرى.

ويمكن تلخيص أهم الأعباء المخصومة جبائيا في الجدول التالي:

الأعبـــــــاء المخـــصومة جبائـــيا

طبيعـــة التكلفة	التعييـــــــــــــــن	شـــــــروط الخصـــــم	حـــــــدود الخصم
الاستهـــــلاكات	استهلاك البضاعة أو المواد الأولية	يجب أن تستعمل لأغراض المؤسسة و احتياجات نشاطـــــها	/
الخـــــدمات	نقـــل ،تكاليف الإيجار	يجب أن تخصص لفائدة المؤسســة	/
أعبـــــــاء المستخدميـــن	أجـــور و رواتب المستخـــدمين، اشتراكات الضمان الاجتماعـــي	يجب ان توافـــق عملا فعليا، وأن تكـــــون غيـــــر مبالغ فيها	/
الأعبـــــــاء الجبائيـــــة	ضرائب، رســـــــوم، حقـــوق.	يجب أن تكون هذه الأعباء مهنيـــة وبالتالي تستثنى مثلا الضـــرائب الشخصية للمسيرين	لا يخصم الرســـم على القيمة المضافة، الضريبة على أرباح الشركـــات، الغرامات الجبائيـــــة. والرسم على التكوين المهني و التمهين.
الأعبـــاء المالية	فـــــوائد القروض المصرفيـــة	يجب أن تستعمل لصالح المؤسسة	ما عدا القروض الأجنبية
أعبـــــــاء مختلفـــــــة	الهدايا المختلفة	يجب أن لا تتجاوز قيمة الوحدة مبلغ محـــــــدد	يجب أن لا تتعدى قيمـــة الوحـــــــدة 1.000 دج على ألا تتجاوز مبلغ إجمالي يساوي 500.000دج.
	هبات و مساعدات لفائدة هيئـــات و جمعـــيات خيـــريـــة	يجب أن لا يتجاوز مبلغها حدا معينا	يجـــــب أن لا يتعدى مبلغها السنوي عن 4.000.000 دج
	عـــــــلاوات التـــأميـــــن	يجب أن يكون دفعها من أجل التأمين عن الأخطار التـــي تتعرض إليها أصـــــول المؤسسة	/
	الأعباء القابلة للخصم والمسددة نقدا	يجب أن لاتتجاوز مبلغا معينا	لا يتجاوز مبلغ الفاتورة 300.000دج
	إيجارات المركبات السياحية	يجب أن لاتتجاوز مبلغا معينا	لا تتجاوز 200.000دج سنويا
	المبالغ المخصصة لدعم و رعايـــة الأنشطـــة الثقافية و الرياضيـــــة	يجب أن لا يكون مبالغ فيها، و في الحدود مبلغ معين، يجب تبريرهـــا بـــوثائق	في حدود 10% من رقم الأعمال دون تجاوز قيمة 30.000.000 دج
	الترويج للمنتجات الصيدلانية وشبه الصيدلانية.	أن لا يتجاوز مبلغها حدا معينا	في حدود 1% من رقم الأعمال السنوي.
	مصاريف البحث و التطوير بالتنسيق مع وزارة التعليم العالي	لايتجاوز خدا معينا	في حدود 10% من الربح المحقق على أن لاتتجاوز مبلغ 100.000.000دج
	مصاريف الاحتفالات، الاستقبال، الإطعام و الفندقة و العـــروض	تستوجب تبريرها و ارتباطـــــها المباشر باستغـــلال المؤسســـــة	/
أعبـــــــاء غير مدفوعة	الاهتـــــــلاكات	تتعلق بإستثمارات مهتلكة تابعـــــة للمؤسسة و تقييدها محاسبيا ، يحسب القسط السنوي على أســـاس تكلفة الشراء بما في ذلك: — TVA على عملية الشراء للأصول المستعملة فـــي عملية خاضعة للرســـم . — تكـــــاليف الشراء	بالنسبة للسيارات السياحية يحدد أساس حساب القسط الســـنوي بقيمة وحدة : 1.000.000 دج TTC
	المـــــــؤونات	يجب تقييدها محاسبيا و تبيانها فـــي كشف الأرصدة السنوية الخاصة بها و تقديرها موضوعيا .	/
أعبـــــــاء استثنائيـــــة	خسائـــــــــر سنوات سابقة	فـــي حدود الأربع سنوات اللاحقة	/

3-الإستردادات

وهي عبارة عن تلك التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي، إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى الذي يسمح به قانون الضرائب، كما قد ترفضها بصفة مؤقتة إلى أن يتم تسديدها.

بالنسبة للتكاليف التي ترفض مؤقتا تتمثل فيما يلي:

- الأتعاب الغير مسددة خلال السنة
- مصاريف التعامل التقني
- المصاريف المالية اتجاه الخارج

بالنسبة للمصاريف المرفوضة بصفة نهائية تتمثل فيما يلي:

- مختلف المصاريف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة في الاستغلال.
- الهدايا المختلفة، باستثناء التي لها طابع إشهاري، ما لم تتجاوز قيمة الوحدة مبلغ 1000 دج للهدية الواحدة بمبلغ إجمالي يقدر بـ 500.000 دج ، والإعانات والتبرعات عدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات طابع إنساني ما لم تتعدى مبلغا قدره 4.000.000 دج سنويا.
- مصاريف الاحتفالات بما فيها مصاريف الإطعام و الفندقة و العروض باستثناء المبالغ الملتزم بها و المثبتة قانونا و المرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة غير أنه يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي و الكفالة و الرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية من أجل تحديد الربح الجبائي شريطة إثباتها في حدود 10 % من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين و في حد أقصاه ثلاثون مليون دينار جزائري (30.000.000 دج).

وتستفيد كذلك من هذا الخصم النشاطات الثقافية المختصة في ترميم المعالم الأثرية والعناصر التاريخية المصنفة، وتجديدها ورد الاعتبار لها وتصليحها وتدعيمها وإصلاحها. وأيضا، عمليات ترميم التحف الأثرية والمجموعات المتحفية وحفظها. من أجل توعية الجمهور وتحسيسه بجميع الوسائل في كل ما يتعلق بالتراث التاريخي المادي والمعنوي. وإحياء المناسبات التقليدية المحلية.

4-التخفيضات

عبارة على تلك الأعباء التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي، وتعتبرها مصلحة الضرائب كأعباء تطرح من إيرادات المؤسسة، هذه الأخيرة تتمثل في خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الرابعة.

وتعد طريقة تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات أسلوب يساهم في فعالية هذه الضريبة بحيث يسمح بما يلي:

- مكافحة التهرب الضريبي، وذلك من خلال رفض بعض التكاليف ووضع سقف لتكاليف أخرى.
- معرفة المقدرة التكليفية الحقيقية للمؤسسة.
- تشجيع الاستثمار وتوسيعه من خلال تخفيف العبء الضريبي على المؤسسة نتيجة السماح بخصم خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الرابعة إذا لم تكن السنوات قادرة على امتصاص هذه الخسائر.

ثالثا- معدلات الضريبة على أرباح الشركات وطريقة تسديدها

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية، حيث تُفرض على أساس ثلاث معدلات ثابتة حسب طبيعة النشاط كما يلي:

- ✓ 19% بالنسبة لإنتاج السلع؛
- ✓ 23% البناء والأشغال العمومية والري، وكذلك الخدمات السياحية باستثناء وكالات الأسفار؛
- ✓ 26% بالنسبة لباقي الأنشطة.

طريقة تسديد الضريبة على أرباح الشركات: يكون التسديد في شكل ثلاث أقساط مؤقتة على أن تتم التسوية بعد ظهور النتيجة الجبائية في السنة الموالية، وذلك من خلال حساب رصيد التصفية كما يلي:

الأقساط المؤقتة	طريقة حساب القسط	أجل تسديد القسط
القسط المؤقت الأول	الربح الجبائي للسنة (ن-2)×30%×المعدل	ما بين 20فيفري- 20 مارس للسنة ن
القسط المؤقت الثاني	الربح الجبائي للسنة (ن-1)×30%×المعدل	ما بين 20ماي- 20 جوان للسنة ن
القسط المؤقت الثالث	الربح الجبائي للسنة (ن-1)×30%×المعدل	ما بين 20أكتوبر- 20 نوفمبر للسنة ن

في الأخير تقوم الشركة بتسديد رصيد التصفية أو المبلغ المتبقي وفق العلاقة التالية:

رصيد التصفية = (ربح السنة ن× المعدل) – مجموع الأقساط المؤقتة المدفوعة

إذا كان رصيد التصفية سالب، فهذا معناه أن الشركة دفعت مبلغ أكبر من الضريبة المستحقة وبالتالي يمكنها استرداده أو جعله كقسط مؤقت للسنة القادمة.

ملاحظة إذا كانت الشركة حديثة النشأة أو حققت خسائر في سنوات سابقة، فيتم حساب الأقساط المؤقتة على أساس ربح مرجعي يساوي 5% من رأسمالها الاجتماعي.

الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي IRG

أولا-عموميات حول الضريبة على الدخل الإجمالي:

1) مفهوم وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:

لقد أسست IRG من خلال قانون المالية 1991، وتنص المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

" تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل وتفرض هذه الضريبة على **الدخل الصافي الإجمالي** ".

2) **خصائص IRG:** تتميز بعدة خصائص من بينها:

أ- **ضريبة سنوية:** بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل المحققة.

ب-**ضريبة وحيدة:** بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة.

ت-تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط.

ث-**ضريبة تصاعدية:** تحسب على أساس جدول (barème) متصاعد شرائح الدخل حيث يرتفع معدل الضريبة بارتفاع شرائح الدخل.

ج- **ضريبة شخصية:** حيث أنها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف.

ح-**ضريبة تصريحية:** بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع مداخيله (نموذج G1) لدى مفتشية الضرائب التابعة لإقامته.

خ-تفرض على الدخل الإجمالي في مكان إقامة المكلف.

ومن خلال الخصائص السابقة يمكن تعداد المزايا التالية:

- ✓ إنها تتميز بالشفافية وذلك من خلال طريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة.
- ✓ تتميز بالبساطة بالنسبة للمكلف وإدارة الضرائب معا.
- ✓ الاقتراب من العدالة بحيث أنها تحسب على أساس جدول تصاعدي وتراعي الوضعية الشخصية للمكلف.

ملاحظة: من خلال قوانين المالية المتعاقبة وإدخال أنظمة الاقتطاع من المصدر على بعض أصناف المداخيل فأصبحت الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، لا تطبق على إجمالي المداخيل الصافية بالكامل لكنها تطبق على جزء منها فقط.

أصناف الدخل من الناحية الجبائية: تتمثل أصناف الدخل فيما يلي:

1. الأرباح الصناعية و التجارية؛
2. أرباح المهن غير التجارية؛

3. الأرباح الفلاحية؛
4. مداخيل رؤوس الأموال المنقولة (RCM)؛
5. مداخيل إيجار الملكيات المبنية والغير مبنية (RF)؛
6. مداخيل الأجور والمرتبات، المعاشات، الريوع العمرية (TS)؛
7. فائض القيمة الناتج عن التنازل بمقابل عن الملكيات المبنية وغير المبنية.

ثانيا –الأشخاص والعمليات الخاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي "IRG"

تُحدِد المادة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الأشخاص الخاضعين لـIRG بأنهم الأشخاص الذين لديهم اقامة جبائية في الجزائر وهم عبارة عن ما يلي:

أ/الأشخاص الذين لديهم مسكن بصفتهم مالكين له أو منتفعين أو مستأجرين له وفي هذه الحالة الأخيرة يكون الإيجار قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد أو اتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.

ب/الأشخاص الذين لديهم إقامة رئيسية في الجزائر.

ج/أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو مكلفين بمهام في بلد أجنبي أو الذين يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

د/الأشخاص الذين يتوفرون على إقامة جبائية في الجزائر ولديهم عائدات محققة في الجزائر

كما يخضع ايضا لـ IRG بصفة شخصية: الشركاء في شركات الأشخاص، أعضاء في الشركات المدنية بشرط أن لا تكون في شكل شركات أسهم أو ذات مسؤولية محدودة، كذلك أعضاء جمعيات المساهمة الذين لديهم مسؤولية تضامنية و غير محددة فيها.

ثالثا: المعالجة الجبائية لمختلف أصناف الدخل:

من أجل حساب IRG أولا يجب تحديد كل صنف من الأصناف الستة وطريقة معالجته كما يلي:

1- المعالجة الجبائية للأرباح التجارية والصناعية: يقصد بالأرباح التجارية والصناعية تلك المتأتية من الأرباح الصناعية والتجارية أو حرفية الخاضعة للنظام الحقيقي.

1.1. كيفية تحديد الربح الخاضع للضريبة:

الوعاء الضريبي (الربح الخاضع) = الإيرادات المحققة–الأعباء المتحملة

المقصود الجبائي بالإيرادات المحققة تتشكل الايرادات أو النواتج مما يلي: المبيعات أو المقبوضات المتأتية من الأعمال المنجزة والخدمات المؤداة، كذلك الايرادات الثانوية (الاستثنائية) المتعلقة بالاستغلال والمتمثلة فيما يلي:

–مداخيل القيم الثابتة التي تظهر في أصول الميزانية.

–المنتجات المالية (الأسهم، العوائد، منتجات الودائع، الكفالات، الديون)

–الإتاوات المطلوبة في إطار التنازل عن حقوق الملكية الصناعية الخاصة بالمؤسسة.

-فوائض القيمة المهنية.

-المبالغ المسترجعة عن العبء الضريبي المخصوم من الربح الخاضع سابقا.

2.1. الأعباء القابلة للخصم (الأعباء المحتملة): لكي تكون الأعباء قابلة للخصم يجب توفر الشروط التالية:

*أن تكون هذا الأعباء صرفت في إطار التسيير العادي للمؤسسة وفي صالحها.

*يجب أن تكون متعلقة بمصروف حقيقي مدعما بكافة الوثائق الثبوتية.

*تؤدي إلى إحداث نقص في الأصول الصافية للمؤسسة.

*متعلقة بنشاط السنة التي تحملت فيه المؤسسة تلك النفقة، تتمثل هذه المصاريف فيما يلي:

مشتريات المواد واللوازم، المصاريف العامة، الاهتلاكات والمؤونات، الضرائب والرسوم

3.1 التخفيضات الممنوحة: هناك بعض التخفيضات ممنوحة على الوعاء الضريبي لبعض الأنشطة كما يلي:

- ✓ يتم منح تخفيض بنسبة 35% خاص بنشاط المخبزة (صناعة الخبز العادي)
- ✓ ويتم منح 30% عن الأرباح المعاد استثمارها

4.1 الإعفاءات: كما أنه يستفيد بعض الأشخاص من الإعفاءات بصفة دائمة ومؤقتة كما يلي:

أ- الإعفاءات الدائمة:

-إذا كان الربح المحقق أقل من 120.000 دج.

-المؤسسات التابعة لجمعية الأشخاص المعاقين المعتمدة من طرف الدولة.

-الايرادات التي تحققها الفرق المسرحية.

ب-الإعفاءات المؤقتة: الأرباح المحققة في إطار الهياكل الداعمة للاستثمار و التشغيل (CNAC, ENSEJ,ANDI) و ذلك في مرحلة الاستغلال (لمدة 03 سنوات) .

-إعفاء مؤقت لمدة 10 سنوات بالنسبة لأصحاب الحرف التقليدية والتحف الفنية.

-إعفاء مؤقت 6 سنوات بالنسبة للأنشطة في المناطق الواجب ترقيتها.

ويتم الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي وفق الجدول التصاعدي لشرائح الدخل الإجمالي المحقق سنويا ، كما هو أدناه:

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

2- المعالجة الجبائية لأرباح المهن غير التجارية: وهي أرباح المهن التي لا يتمتع صاحبها بصفة التاجر كالمحامين، الأطباء، حقوق المؤلف، بيع براءات الاختراع.....

يحدد الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، حسب النظام المبسط للمهن غير التجارية.

3- المعالجة الجبائية للمداخيل الفلاحية RA:

*القمح، البقول الجافة، التمور ← معفية من IRG بصفة دائمة .

*الدخل الزراعي = [المردود المتوسط –التخفيض الممنوح (عبء جزافي)] X عدد الهكتارات.

مثلا المردود المتوسط: 50.000 / الهكتار ← 7 هكتارات طماطم .

العبء التخفيضي =20.000 /الهكتار.

الدخل الخاضع = (50000–20000) 7X = 210.000 دج .

210.000 يطبق عليها الجدول التصاعدي بالشرائح أي:

IRG = %20 X (120 000 – 210 000)

إذا كان نشاط تربية المواشي في مكان عدد الهكتارات نضع عدد رؤوس الماشية.

4- المداخيل المتأتية من إيجار الملكيات المبنية والغير مبنية RF.

1.3. **كيفية حساب الضريبة:** 7% من مبلغ الإيجار الخام.

أ-العقار للاستغلال السكني:

-إعفاء السكنات المؤجرة للطلبة.

-إعفاء السكنات التي تكون مساحتها أقل من 80 م^2.

*آلية التسديد تلقائي في الشهر الأول بعد إجراءات عقد إيجارات

عقد الإيجار

ب-عقار الاستغلال التجاري 15% من مبلغ الإيجار العام.

***كيفية حساب الضريبة** : تحسب الضريبة في هذا الصنف على مبلغ **الإيجار الخام** .

مثال: قبض مكلف في سنة 2015 دج دخلا متأتيا من إيجار مبني للاستغلال السكني قدره 90.000 دج

إذن: 90000X7% = 6300 دج.

بالنسبة للاستغلال التجاري نطبق15% على المبلغ الخام.

ملاحظة:

*إذا كان هناك نقص في التصريح بإمكان الإدارة الجبائية أنها قيمة الإيجار على أساس سعر السوق مع تطبيق عقوبة الإخلال بالتصريح.

*لا تدخل ضمن هذا الصنف مداخيل إيجار الملكيات التي تظهر في أصول المؤسسة (تصنف ضمن الأرباح التجارية والصناعية).

*تعفي مبالغ للإيجارات السكنية لفائدة الطلبة وتعفي كذلك مداخيل السكنات التي تكون مساحتها أقل من 80 م^2.

-مداخيل العقارات الموجهة للاستغلال الفلاحي تدخل ضمن الأرباح الفلاحية.

*كذلك تدخل ضمن الأرباح المهنية تأجير محلات مجهزة أو المؤقتة، تأجير مؤسسة صناعية أو تجارية مجهزة من معدات وآلات معدة للاستغلال.

5- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة (RCM):

تصنف مداخيل رؤوس الأموال المنقولة الى قسمين اساسين:

أ/إيرادات الأسهم والحصص الاجتماعية أو ما يشابهها: وتتمثل هذه الايرادات في الأرباح الموزعة من طرف شركات المساهمة، شركات ذات مسؤولية محدودة، شركات مدنية في شكل شركات ذات أسهم، شركات الأشخاص التي اختارت الخضوع لنظام شركات الأموال.

-ويقصد من الناحية الجبائية للمداخيل الموزعة

1-الأرباح أو المنتجات التي لم توضع ضمن الاحتياطات أو لم تدمج في رأس المال.

2-المبالغ أو القيم الموضوعية تحت تصرف الشركاء أو المساهمين والغير مقتطعة من الأرباح.

3-المكافآت والتوزيعات الغامضة أو المستترة.

4-مكافآت الشركاء أو المسيرين التي لا يقابلها عمل مقدم من طرفهم أو قيمة المكافآت مبالغ فيها.

5-النتائج رهن التخصيص التي لم تخصص في مدة 03 سنوات بعد تحقيقها.

6-الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة.

و عليه لا تأخذ هذه المداخيل طابع الأرباح الموزعة كما يلي:

-الاحتياطات المدمجة في رأس المال.

-المبالغ المدمجة في رأس المال أو الاحتياطات في حالة اندماج الشركات.

-كذلك في حالة التوزيعات للأسهم أو الحصص المجانية.

ب/إيرادات الودائع، الديون والكفالات:

مداخيل الديون والكفالات الفئة الثانية من مداخيل رؤوس الأموال المنقولة حيث تدرج في هذه الفئة: الفوائد والمستحقات من نواتج القروض الممنوحة وكذلك الديون العقارية، الممتازة والعادية، الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد ونلخصها في مايلي: الكفالات نقدا -الحسابات الجارية -فوائد سندات الخزينة، سندات الصندوق، فوائد مقبوضة من طرف البنوك و المؤسسات المالية المماثلة، فوائد الناجمة عن القروض الممنوحة التي أصدرت للجمهور عن طريق مؤسسات بنكية و جمعيات محلية.

آلية الخضوع : تخضع مداخيل الديون و الكفالات بصفة عامة لاقتطاع من المصدر بـ 10% (قرض ضريبي) منشأ لقرض ضريبي و في الحالتين التاليتين :

سندات الخزينة المجهولة الاسم (50% تحريري من الضريبة) وودائع صندوق التوفير والاحتياط

الديون والكفالات (اقتطاع من المصدر 10% تحريري من الضريبة)

ما عدا سندات الصندوق مجهولة الاسم ← 50% (معدل الاقتطاع)

*الوديعة البنكية:

*الوديعة البنكية يطبق عليها ما يطبق على الديون والكفالات.

*الوديعة في صندوق التوفير والاحتياط.

1% ← الفوائد أقل من 50000 دج ← تحريري من الضريبة بـ 1% .

*أكثر من 50000 دج ← 10% ← قرض ضريبي .

مثلا : لدينا 200.000 دج

50000 X1% = 500 دج ← تحريري من الضريبة.

150000 X10% = 15000 دج ← (قابلة للتخفيض).

أي: إذا كان لدينا { 50000 أو أقل تطبق عليه 1 % }

6- الأجور، الرواتب، المعاشات، الريوع العمرية.

تخضع الرواتب والأجور للضريبة على الدخل الإجمالي:

أ-تحديد الوعاء الضريبي: يتكون الوعاء الضريبي من:

الفرق من النواتج المحصلة واشتراكات الضمان الاجتماعي والصندوق الوطني للتقاعد (بمعدل 9%).

*يتكون الدخل العام من العناصر التالية:

-الأجر القاعدي الأساسي – التعويضات والمكافآت

-الامتيازات بطبيعتها.

كما تستثني النواتج التالية من الضريبة على الدخل الإجمالي:

التعويضات والمنح العائلية

-تعويضات المنطقة الجغرافية، وهي امتيازات مرتبطة بمناطق واجب ترقيتها.

ب-آلية حساب IRG صنف الأجور والمرتبات:

ب-1- المداخيل الشهرية:

نطبق الجدول المنصوص عليه أعلاه وفق المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. مع منح **تخفيض نسبي** من الضريبة الاجمالية يقدر ب40 %، على أن لا يقل هذا التخفيض عن 12.000 دج/سنويا أو يزيد عن 18.000 دج/سنويا.(أي بين 1.000 دج و 1.500 دج شهريا).

تستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي ، المداخيل التي لا تتعدى 30.000 دج شهريا.

تستفيد من **تخفيض ثاني** لإضافي المداخيل التي تفوق مبلغ 30.000 دج وتقل عن 35.000 دج وفق الصيغة التالية:

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

ب-2-المداخيل غير الشهرية: كالعلاوات والمنح والمرتبات غير الشهرية فهي تخضع لاقتطاع بمعدل نسبي 10% .

7-فائض القيمة نتيجة التنازل عن الملكيات المبنية وغير المبنية: تخضع فوائض القيمة الناتجة عن بيع الملكيات المبنية وغير المبنية بصفة عامة لمعدل 15% وتطبق على الفرق ما بين سعر البيع وسعر الحيازة. كما تستفيد من تخفيض ضريبي قدره 50% التنازلات عن السكنات الجماعية التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي.

أسئلة المحور الخامس:

التمرين الأول

حقق تاجر دخلا صافيا يقدر بـ 500.000 دج وحققت زوجته دخلا صافيا ناجما عن استغلالها لمستثمرة فلاحية لمبلغ 300.000 دج

المطلوب:

هل في صالح الزوجين طلب الخضوع المشترك لـ IRG ولماذا؟

التمرين الثاني

قام فلاح بالتصريح التالي الخاص سنة 2017

-زراعة 03 هكتارات من الطماطم بمردود متوسط للهكتار 30.000 دج وبعبء متوسط: 12000دج للهكتار

كذلك حقق ربح صافي ناجم عن زراعة هكتارين من العدس يقدر بـ 300.000 دج

حقق ربح صافي ناجم عن زراعة القمح بقيمة 600.000 دج

*تربية 200 راس غنم بقيمة تجارية متوسطة تساوي 15000دج وعبء متوسط يقدر بـ 5000 دج للرأس

المطلوب : حساب IRG المستحقة

التمرين الثالث

صرح صاحب مؤسسة فردية تابع للنظام الحقيقي سنة 2017 بما يلي:

-تحقيق أرباح صافية تقدر بـ 200.000 دج

-تنازل عن شاحنة بتاريخ 02 اوت 2017 بمبلغ 1350.000 دج حاز عليها بتاريخ 30 مارس 2014 بمبلغ 1800.000 دج (TTC) مدة الاهتلاك 05 سنوات (ثابت)

المطلوب: حساب IRG الواجبة التسديد

التمرين الرابع

صرح مهندس سنة 2017 بما يلي:

-إجمالي الايرادات المهنية: 220.000 دج

-إجمالي المصاريف: 90.000 دج (منها 45000 غير مبررة)

المطلوب: حساب IRG الواجبة التسديد .

التمرين الخامس

قام أحد الملاك بتأجير العقارات التالية

-تأجير سكن للطلبة بمبلغ 6000 دج (معفي)

-تأجير شقة سكنية مساحتها 76 م^2 بمبلغ 12000 دج معفاة

-قطعة أرض بمبلغ 16000 دج خاضعة بمعدل 15%

- محل للاستعمال التجاري بمبلغ 20.000 دج خاضع بمعدل 15%

- فيلا للاستعمال السكني بمبلغ 30.000 دج خاضع بمعدل 7%.

المطلوب:

حساب IRG الواجبة الدفع

التمرين السادس

حققت شركة ذات مسؤولية محدودة متخصصة في البناء سنة 2017 ربحا صافيا يقدر بـ 540.000 دج وتتكون هذه الشركة من شريكين أ، ب حيث حصة الشريك أ: 60% وحصة الشريك (ب) : 40%

ملاحظة: الشريك أ مقيم بالجزائر والشريك (ب) يقيم بألمانيا (الشركة هي المكلف القانوني التي تدفع الضرائب على الأرباح الموزعة)

المطلوب: حساب IRG المستحقة على كل شريك.

التمرين السابع

حقق شخص سنة 2017 العمليات التالية:

*فوائد خام ناجمة عن وديعة بالدفتر الوطني للادخار بمبلغ 60.000 دج، فوائد ناجمة عن سندات الصندوق مجهولة الاسم بمبلغ 28000 دج

فوائد خام ناجمة عن سندات اسمية بمبلغ 25000 دج (10%)

-أرباح محققة عن مبيعات بالجملة لمواد التجميل بمبلغ 380.000 دج

المطلوب: حساب IRG الواجبة الدفع.

التمرين الثامن

حقق شخص دخلا صافيا من مستثمرته الفلاحية لمبلغ 600.000 دج ويتقاضى أجرا خاما من خلال ممارسته لمهنة التعليم بمبلغ 30.000 دج شهريا

المطلوب:

-أحسب الضريبة الواجبة التسديد في هذه الحالة.

التمرين التاسع

شركة ذات مسؤولية محدودة ذات نشاط انتاجي رأسمالها 3000000 دج تضم 03 شركاء كما يلي:

ش1: 500 حصة، ش2: 300 حصة، ش3: 200 حصة وقد حققت خلال 2019 العمليات التالية:

في 2017/2/5 شراء مواد أولية بقيمة 40.000 دج (TTC)

في 2017/3/20 شراء آلة إنتاجية بقيمة 100.000 دج (HT)

بلغت القيمة الاجمالية لأجور العمال 50.000 دج ومصاريف أخرى بلغت 200.000 دج، أما قيمة المبيعات تساوي 600.000 دج

اذا علمت أن معدل TVA هو 19% ومعدل الاهتلاك هو 20%

أحسب TVA الواجب الدفع

-الضريبة على ارباح الشركات

-الضريبة على الحصص الموزعة (التوزيع الكامل)

التمرين العاشر

صرح وليد سنة 2017 بالمعلومات التالية:

ارباح محققة من نشاط المقهى بمبلغ 400.000 دج

ارباح محققة من تأجير سكن مؤثث بمبلغ 200.000 دج

مداخيل فلاحية من زراعة العدس بمبلغ 600.000 دج

-سدد مصاريف المستشفى الخاصة بابنه بمبلغ 48000 دج

سدد فوائد بنكية خاصة بسلفية لبناء محل تجاري بمبلغ 45000 دج

المطلوب :

-حساب الضريبة على الدخل الإجمالي الواجبة التسديد

التمرين الحادي عشر

حقق سعيد سنة 2018 الأرباح التالية:

-ارباح فلاحية متأتية من زراعة القمح بمبلغ 400.000 دج

-ارباح محققة من تأجير سكن بمبلغ 200.000 دج

-ارباح خام من سندات اسمية بمبلغ 25000 دج

-ارباح ناجمة عن نشاطه الخاص بصناعة اللبنات الاسمنتية بمبلغ 500.000 دج

-سدد مبلغ 35000 دج للصندوق الخاص بالتأمينات لغير الاجراء (CASNOS) متضمنة 5000 دج كعقوبة تأخر.

المطلوب:

*حساب IRG الواجبة التسديد

التمرين الثاني عشر

حقق أسامة سنة 2018 الأرباح التالية:

أرباح خام متأتية من وديعة الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط بمبلغ 120.000 دج

-أرباح فلاحية صافية تقدر بـ 300.000 دج

-أرباح متأتية من مهنته كخبير محاسبي بمبلغ 600.000 دج

-عوائد ناجمة عن حصته في رأسمال شركة ذات مسؤولية محدودة بنسبة $\frac{1}{3}$ (حققت الشركة ربحا صافيا يقدر بـ 1200.000 دج)

-ارباح متأتية من نشاط المخبزة تقدر بـ 800.000 دج مع التزامه بإعادة استثمار 20% من الأرباح المحققة .

المطلوب:

حساب اجمالي الضريبة على الدخل الإجمالي الواجبة التسديد .

تمهيد :

تلعب الضرائب دورًا مهمًا في اقتصاديات الدول كافة بوصفها أداة من أدوات السياسة المالية في التأثير بالإنتاج والاستهلاك والادخار وتحقيق الاستقرار الاقتصادي .وقد تفرض الضرائب عادة على دخل الشخص أو على رأس ماله، وقد يتحمل المكلف القانوني أثار تلك الضريبة مباشرة أو بنقل عبء تلك الضريبة للغير.

إلى جانب أن الضرائب مصدرًا للإيرادات فهي ايضاً لها القدرة على أن تكون أداة فعالة لتحفيز التنمية في البلد، كذلك تقديم حجة لإصلاح الأنظمة الضريبية كذلك الأنظمة التقدمية التي تساهم في تعزيز النمو الاقتصادي والتنقل والمساواة الاجتماعية، فالضرائب أكثر من الإيرادات كونها أداة للتنمية، فقد أعرب المشاركون في المؤتمر العالمي لمنصة التعاون بشأن الضرائب (PCT) عن قلقهم من أن الاتجاه نحو خفض الضرائب على رأس المال (لتشجيع التنمية) يجعل من الصعب مواجهة التفاوت المرتفع في الدخل والثروة، فيمكن لهذه الفجوات المرتفعة في الدخل والثروة أن تقوض التماسك الاجتماعي وتقوض النمو الاقتصادي في نهاية المطاف أيضًا، لذا يجب أن يكون من الأولويات ضمان التوزيع المناسب للعبء الضريبي ما بين دافعي الضرائب بنظام يساهم في الحفاظ على دخل الأسر الفقيرة.

من الهام أن تصمم الحكومات نظام امتثال ضريبي لا يثني دافعي الضرائب عن المشاركة، فيمكن لمعدلات الضرائب المتزايدة أن تعوق تنمية القطاع الخاص وتعطي الطابع الرسمي على الأعمال التجارية، وتعتبر معدلات الضرائب القلية هامة بصورة خاصة للشركات الصغيرة الحجم، وعلى الرغم من أن الشركات بهذا الحجم لا تعطي بشكل ضخم إلى عائدات الضرائب الحكومية، إلا أنها تساعد بشكل حيوي داخل النمو الاقتصادي والتوظيف.

يمكن للإدارة الضريبية الفعالة أن تغير العلاقة ما بين المواطنين والحكومة، والضرائب لا تدفع فقط للسلع والخدمات العامة، لإنه عنصر اساسي في العقد الاجتماعي بين المواطنين والحكومة، فكيف يمكن زيادة الضرائب وإنفاقها يمكن أن تحدد شرعية الحكومة ذاتها، وحين يرى المواطنون أن النظام الضريبي عادل ويصلون لقيمة في الخدمات العامة التي يتلقونها ، فمن الجائز أن يمتثلوا لقوانين الضرائب، فالثقة في الحكومة ضرورية لتوفير معنويات ضريبية: إلى أي مدى يقبل الناس الالتزام الأخلاقي بدفع الضرائب كمساعدة لهم في المجتمع، لذلك من الهام أن تواصل الحكومات بحسب ثقة الجمهور عن طريق تحسين تصميم وإدارة نظمها الضريبية.

- هي أداة للعدالة والتنمية.
- نظام امتثال ضريبي لا يثني دافعي الضرائب عن المشاركة.
- تشجيع السلوكيات الصحية وردع السلوكيات الأقل صحة بالمجتمعات.
- تحسين العلاقة بين المواطنين والحكومة.

اثار الضرائب الاقتصادية:

- الازدهار الاقتصادي.
- تمويل الأموال.

- رفع مستوى المعيشة

لكي تزدهر الأعمال في الاقتصاد، يجب أن تكون هناك بنية تحتية جيدة مثل الطرق ، والهواتف ، والكهرباء ، وما إلى هذا، وتم تطوير هذه البنية التحتية من خلال الحكومات أو عن طريق المشاركة الوثيقة للحكومة، وحين تجمع الحكومات الأموال من الضرائب ، فإنها تستثمر هذه الأموال في تطوير هذه البنية التحتية وبالتالي تقوي النشاط الاقتصادي في كل أنحاء البلاد.

يعتبر مفهوم الضرائب هاماً أيضًا للشركات لأن الحكومات يمكن أن تمنح هذه الأموال مرة أخرى في الاقتصاد في صورة قروض أو أشكال تمويل أخرى.

تساهم الضرائب على رفع مستوى المعيشة في بلد معين، كلما زاد مستوى المعيشة ، كلما كان مستوى الاستهلاك أقوى وأعلى، فتزدهر الشركات عندما يكون متواجد سوق لمنتجاتها وخدماتها، مع تحسن مستوى المعيشة ، ستشتمل الشركات ارتفاع الاستهلاك المحلي أيضًا، فالضرائب ضرورية وكل مواطن معني بجني ثمار هذه الضرائب، فهذا هو السبب في أنه من المهم أن يحاول المواطنون لدفع الضرائب وأن يفهموا أن المقصود منها أن تكون أكثر من مجرد "انتزاع أموال" من الحكومة.

اثار الضرائب الاجتماعية

•الاثار على الصحة

بدون الضرائب فستكون المساعدات الحكومية داخل قطاع الصحة مستحيلة، ستذهب الضرائب لتمويل الخدمات الصحية مثل الرعاية الصحية الاجتماعية ، والبحوث الطبية ، والضمان الاجتماعي ، وما إلى هذا.

•الاثار على التعليم

يمكن أن يكون التعليم من أكثر المستفيدين استحقاقًا من أموال الضرائب، فتولي الحكومات أهمية ضخمة في تنمية رأس المال البشري والتعليم هو أمر رئيسي في هذا التطور، فيتم توجيه الأموال من الضرائب لتمويل وتأثيث وصيانة نظام التعليم العام.

•الاثر على الحوكمة

الحوكمة عنصر حاسم في الإدارة السلسة للشؤون القطرية. سيكون لسوء الحكم تداعيات بعيدة الامد على الدولة كاملة مع خسائر فادحة لنموها الاقتصادي، ويضمن الحكم الرشيد أن الأموال المحصلة تستعمل بطريقة ترجع بالنفع على مواطني الدولة، وتذهب هذه الأموال أيضًا إلى رواتب الموظفين العموميين وضباط الشرطة وأعضاء البرلمانات والنظام البريدي وغيرهم، في الحقيقة، مع وجود شكل صحيح وفعال للحكومة ، لن تكون هناك حماية فعالة للمصلحة العامة.

القطاعات الهامة الأخرى هي تطوير البنية التحتية ، النقل ، الإسكان ، إلخ، بصرف النظر عن المشاريع الاجتماعية ، تستعمل الحكومات أيضًا الأموال التي يتم تجميعها من الضرائب لتمويل القطاعات الحيوية لرفاهية مواطنيها مثل الأمن والبحث العلمي وحماية البيئة ، إلخ، يتم توجيه جزء من الأموال أيضًا لتمويل مشاريع مثل المعاشات التقاعدية وإعانات البطالة ورعاية الأطفال وما إلى هذا، بدون الضرائب ، سيكون من المستحيل على الحكومات تجميع الأموال لتمويل هذه الأنواع من المشاريع.

كيف تؤثر الضريبة على الاقتصاد

- زيادة الإيرادات للحكومة.
- دخل أقل تقديرية.
- تأثير الحافز.
- تأثير الاستبدال.
- الضرائب المرتفعة إلى انخفاض الأجور.

الهدف الاساسي من الضريبة هو رفع الدخل للحكومة مما قد يتسبب في زيادة الإنفاق على الرعاية الصحية والتعليم، كما يعتمد التأثير على ما تنفق عليه الحكومة الأموال، فعلى سبيل المثال ، قد يكون من اللازم استثمار القطاع العام (إصلاح الطرق) أو لتمويل النقص بصناديق المعاشات التقاعدية.(

سيتم ترك هؤلاء الذين يدفعون ضريبة الدخل مع دخل تقديري أقل لإنفاقه بعد خصم ضريبة الدخل، ومن الجائز أن يؤدي هذا إلى تقليل مستويات إنفاق الأسر وتقليل مستويات ادخارها، ومع هذا، إذا أنفقت الحكومة الإيرادات الضريبية، فلن يتأثر إجمالي الطلب.(AD)

تعمل ضريبة الدخل الزائدة على الحد من الأجر الذي يتم الحصول عليه من المنزل ويمكن أن يحد من الحافز على العمل، إما أن يختار العمال عدم العمل لساعات إضافية أو حتى مغادرة سوق العمل تمامًا، ومع هذا، هناك نوعان من الآثار المتضاربة لضريبة أعلى.

تتسبب الضرائب المرتفعة إلى تقليل الأجور، ويصبح العمل أقل جاذبية نسبيًا من الترفيه. تأثير الاستبدال لضريبة أعلى هو أن العمال سيريدون في العمل بشكل أقل، تأثير الدخل، ومع هذا، فإذا تسببت الضرائب المرتفعة إلى تقليل الأجور ، فقد يشعر العامل بالحاجة إلى العمل لساعات أطول للحفاظ على مستوى دخله المستهدف، لهذا، فإن تأثير الدخل يعني أن ارتفاع الضرائب قد يعني أن بعض العمال يشعرون بالحاجة إلى العمل لفترة أطول، وهذا يعني أنه لا يوجد ضمان لتأثير الضرائب الأعلى – يعتمد ذلك على ما إذا كان تأثير الاستبدال أكبر من تأثير الدخل.

التمرين: إحد الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات، مختصة في البيع بالتجزئة لألبسة الأطفال غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة صرحت إلى مصالح الضرائب النتائج التي تحصلت عليها خلال السنوات المالية التالية:

في سنة 2008 حققت عجزا ب: 1.000.000دج

في سنة 2009 حققت ربحا صافيا قدره: 600.000دج

في سنة 2010 حققت عجزا قدر ب: 100.000 دج

في سنة 2011 قامت بعدة عمليات بيع والتي قدرت ب: 4.500.000 دج، أما المواد المستهلكة قدرت ب 1.400.000دج.

في آخر السنة المالية أخذت هذه الشركة الميزانية الختامية وأخذت في الحسبان المعطيات التالية:

كراء محل تجاري مختص في الإشهار قدر المبلغ ب: 60.000دج

مصاريف الإطعام والفندقة خصصتها لمستورديها والتي قدرت ب 700.000دج لكن المبالغ المثبتة محاسبيا لا تتجاوز مبلغ: 500.000دج.

قدمت هبات إلى جمعية خيرية معترف بها مبلغ قدر ب 20.000دج

كما قامت بتخصيص أقساط إهتلاك سيارتين سياحيتين تكلفة شراء الأولى ب:800.000دج بدون رسم على القيمة المضافة و الثانية كذلك بدون رسم وقدرت ب 1.000.000دج

مع العلم أن نسبةTVA = 17%

خصصت مصاريف متعلقة بالرسم على النشاط المهني المقدر ب 90.000دج

المطلوب: حساب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات مع الأخذ بعين الإعتبار العجز؟

حل التمرين:

الهامش الخام= مجموع المبيعات – الإستهلاكات

4500 000−1.400.000 = 3 100 000 دج

نتيجة الإستغلال = ربح الخام –مجموع المصاريف+الإيرادات

إهتلاك السيارة 1: ((000 000 1*17%)+000 000 1)*20%=234 000دج

1- إهتلاك السيارة2: (000 800*17%)+000 800)*20%=200 187دج

نتيجة الإستغلال= 000 100 3-(000 80+700.000+2000 + 187 200+234.000+90 000)=800 806 1دج

النتيجة الجبائية= النتيجة المحاسبية+ مجموع التكاليف الغير القانونية

1- الإطعام والفندقة=700000-500000= 200.000دج

2- إهتلاك س1=234000-(1000000*20%)=34 000دج

3- إهتلاك س2=187200-(800000*20%)=27 200دج

4- TAP =00دج

النتيجة الجبائية=800 806 1 + 200.000+27 200+34.000+0

= 000 068 2دج

ربح2009-عجز 2008=600.000-1.000.000=-400.000

العجز الكلي -400.000-000 200=-000 600دج

ربح 2011= 000 068 2-000 600=000 468 1دج

مبلغ الضريبة= 000 468 1*25%=000 367دج

تمرين 2: شركة مساهمة بدأت مزاولة نشاطها في بداية سنة 2016 وكان رأس مالها الاجتماعي: 7.500.000دج

اما في السنوات الموالية:

في سنة 2017 حققت ربحا يقدر ب: 2.700.000دج، في سنة 2018 حققت ربحا قدر ب 3.000.000دج ، في سنة 2019 حققت ربحا قدر ب 2.500.000دج

المطلوب: حساب التسبيقات الثلاث مع رصيد التصفية لسنوات التالية 2016، 2017، 2018، 2019؟

الحل:

حساب التسبيقات لسنة2016:

ت1=(رأس المال *5%) * معدل الضريبة

ت1= (0.05*7.500.000)*26%=97.500دج

ت2= (0.05*7.500.000)*26%=97.500دج

ت3= (0.05*7.500.000)*26%=97.500دج

حساب رصيد التصفية: لا يمكن حساب رصيد التصفية لأن المكلف لم يصرح بالأرباح

حساب التسبيقات لسنة2017:

ت1=(رأس المال *5%) * معدل الضريبة

ت1= (0.05*7.500.000)*26%=97.500دج

ت2= (0.05*7.500.000)*26%=97.500دج

ت3= (0.05*7.500.000)*26%=97.500دج

حساب رصيد التصفية –IBS = مجموع التسبيقات

IBS=2.700.000*0.26=702.000دج

مجموع التسبيقات= 97.500+97.500+97.500=292500دج

رصيد التصفية= 702.000–292500=409.500دج

حساب التسبيقات لسنة2018:

ت1=(رأس المال *5%) * معدل الضريبة

ت1= (0.05*7.500.000)*26%=97.500دج

ت2= (0.3*2.700.000)*26%=210600دج

عملية التسوية= 2ت2–ت1

عملية التسوية= 2(210.600)–97.500=323.700دج

ت3= (0.3*2.700.000)*26%=210600دج

حساب رصيد التصفية –IBS = مجموع التسبيقات

IBS=3.000.000*0.26=780.000دج

مجموع التسبيقات= ت1+ عملية التسوية +ت3 =

97.500+323.700+210.600=631.800دج

رصيد التصفية= 780.000–631.800=148.200دج

حساب التسبيقات لسنة2019:

ت1= (0.3*2.700.000)*26%=210600دج

ت2= (0.3*3.000.000)*26%=234.000

عملية التسوية= 2ت2– ت1

عملية التسوية= 2(234.000)−210.600=257.400دج

ت3= (0.3*3.000.000)*%26=234.000

حساب رصيد التصفية –IBS = مجموع التسبيقات

IBS=2.500.000*0.26=650.000دج

مجموع التسبيقات= ت1+ عملية التسوية +ت3 =

210.600+257.400+234.000=702.000دج

رصيد التصفية= 650.000−702.000=.- 52.000 دج

التمرين : أحد المكلفين بالضريبة حقق خلال السنة الملية 2008المداخيل التالية:

(1كشريك بإحدى شركات التضامن نسبة الحصة التي يمتلكها 40%، هذه الشركة حققت ربحا قدره 6.200.000دج، واحتفظت بالإحتياطي القانوني بنسبة 5.%

(2يزاول هذا المكلف إنتاج الخبز تحصل على ربح من بيع الخبز 700,000دج

(3يزاول هذا المكلف نشاطا تجاريا ينتج فيه ملابس الأطفال.كان مخزونه الأولي 400.000دج ، مشتريات 4.000.000دج، المخزون النهائي 700.000دج مع العلم أن هامش الربح الخام يساوي 25% أما الصافي 12 %

في سنة 2009 قامت مصالح الضرائب بطلب معلومات من موردي هذا التاجر حسب القوانين المعمول بها، بعد مدة تحصلت الإدارة على معلومات مفادها أن هذا التاجر مشترياته الحقيقية لسنة 2008 قدرت ب: 5.500.000دج

المطلوب: حسابIRG

–القيام بعملية التسوية وإخراج الضريبة التكميلية(العقوبات)

الحل:

1)كشريك:

310000 =%5*6200000دج

6200000−310000=5890000دج

5890000*40%=2356000دج

2)كصاحب مخبزة

700000*35%=245000

700000−245000=455000

3)كتاجر

الإستهلاكات= مخ1+ مشتريات− مخ2

3700000 =700000−4000000+400000 = دج

رقم الأعمال= (الإستهلاكات* الهامش الخام)+ الإستهلاكات

4625000=1.25*3700000 = دج

الدخل= رقم الأعمل * الهامش الصافي

555000=0.12*4625000دج

مجموع المداخيل= كشريك+ كخباز +كتاجر

3366000=555000+455000+2356000دج

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي= (3366000−1440000)*35%+372000=1046100دج

القيام بعملية التسوية

الإستهلاكات= مخ1+ مشتريات− مخ2

5200000 =700000−5500000+400000 = دج

رقم الأعمال= (الإستهلاكات* الهامش الخام)+ الإستهلاكات

6500000=1.25*5200000 = دج

الدخل= رقم الأعمل * الهامش الصافي

780000=0.12*6500000دج

مجموع المداخيل= كشريك+ كخباز +كتاجر

3591000=780000+455000+2356000دج

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي= (3591000−1440000)*35%+372000=1124850دج

إخراج الضريبة التكميلية:

IRG2−IRG1

78750=1046100−1124850دج

الغرامة

78750*0.15=11812.5

الضريبة التكميلية + الغرامة الواجب دفعها = 78750+11812.5=90562.5دج

تمرين: تلقى شخص أجرة شهرية مكونة من العناصر التالية :

أجر قاعدية أساسية ب 15800 دج ، علاوة المردودية 10 % ، منحة الأكل مقدرة ب 150 دج لكل يوم، منحة النقل ب 60 دج لكل يوم، منحة الأجر الوحيد 600دج .

المطلوب: حساب الأجرة الصافية التي يتلقاها هذا الشخص؟

التمرين الأول: **الحل:** أجرة المنصب = الأجرة الأساسية + الأجور الإضافية(تعويضات الساعات الإضافية، علاوات المردودية..)

أجرة المنصب = 15800 + 1580 = 17380دج

إشتراك الضمان الإجتماعي = أجرة المنصب * 9%

= 17380* 9% = 1564دج

الأجر الإجمالي = أجرة المنصب + التعويضات

= 17380+ 3300+ 1320 = 22000دج

الأجر الخاضع للضريبة = الأجر الإجمالي – الإشتراكات الضمان الإجتماعي

= 22000−1564 = 20436

الضريبة =(20436−10000) *20%= 2087دج

تجربة إذا كانت الضريبة قابلة للتخفيض أم لا

2087*40%=834.8 دج غير قابلة للتخفيض لان المبلغ أقل من 1000 دجأي أن مبلغ التخفيض يجب أن يكون محصور بين 1000 و 1500.

الأجر الخام = 22000+ 600 = 22600دج

الأجر الصافي = الأجر الخام – الإقتطاعات = 22600−(1564+2087) = 18949دج

تمرين تطبيقي

- شركة ذات مسؤولية محدودة تمارس عدة أنشطة مختلفة , و كان نشاطها المحقق لشهر جويلية 2011 كما يلي:

النشاط الأول : تجارة بالجملة و التجزئية للمواد البناء:

-رقم الأعمال المحقق بالجملة خارج الرسم 700000 دج.

-رقم الأعمال المحقق بالتجزئة خارج الرسم 100000 دج

النشاط الثاني : تجارة بالجملة و التجزئة للمواد الغذائية:.

-رقم الأعمال المحقق من بيع الحبوب الجافة بالجملة خارج الرسم 1911000 دج.

-رقم الأعمال المحقق من بيع مواد غذائية بالجملة خارج الرسم 607476 دج.

النشاط الثالث : محطة بنزين , حيث كان رقم الأعمال يتكون مما يلي:

-رقم الأعمال بالتجزئية للبنزين العادي خارج الرسم :3580000 دج.

-رقم الأعمال بالتجزئة لقطع الغيار و الزيوت خارج الرسم : 1350000 دج.

-رقم الأعمال لنشاط المقهى بالمحطة : 290000 دج.

النشاط الرابع : نقل البضائع:

-رقم الأعمال المحقق من نقل البضائع خارج الرسم : 240000 دج.

- ملاحظات:

-تصريحات الشركة كلها شهرية.

-جميع الأرقام السابقة خاصة بشهر جويلية 2011.

المطلوب – حساب الرسم على النشاط المهنىTAP

- الحل:

النشاط الأول : تجارية بالجملة و التجزئة لمواد البناء.

-يستفيد المكلف من تخفيض 30 % الخاص برقم الأعمال التجارة بالجملة المحقق و الخاضع ل.TAP

-بينما تجارة بالتجزئة لا يستفيد من تخفيض.

حساب= % 2X(100000 +(100%-30%) 700000X) = TAP

11800 = % 2 x (100000 +% 70 x700000)دج

11800 = TAPدج.

- النشاط الثاني : تجارة بالجملة و التجزئة للمواد الغذائية

-يستفيد رقم الأعمال التجارة بالجملة من تخفيض 30 %. المحقق و الخاضع .TAP

TAP =(191100 X 70 %)+ (607476 X 70 %) X 2 % = 35259 .

النشاط الثالث : محطة البنزين

-يستفيد تجارة البنزين و الغازمن تخفيض 75 % من رقم الأعمال المحقق و الخاضع ل.TAP

TAP = (3580000 X 25 %+1350000+290000) X 2 % =50700دج.

- النشاط الرابع : نقل البضائع
- TAP =240000 X 2 % = 4800
- الرسم على النشاط المهنى TAP للمؤسسة يكون:

TAP = (35259+ 50700+11804+4800)= 102599

- ملاحظة : لكي تستفيد المؤسسة من تخفيض في رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهنى يجب عليها تقديم جدول

التمرين الأول

- منتج مصنوع من طرف "ب" بواسطة مواد أولية مشتراة مت منتج"أ" بقيمة 700دج دون رسوم، وعمليات بيع المواد الأولية تخضع لTVA 9% .
- باع المنتج "ب" المنتج إلى تاجر الجملة "ج" بقيمة 1000دج دون رسوم، هذا الأخير باعه ل"د" 1100دج خارج الرسم، حيث معدل الرسم على القيمة المضافة يساوي 19% "د" باع المنتج للمستهلك ب 1300دج .
- المطلوب: حدد قيمة TVAخلال جميع المراحل مع إظهار TVAالمحصلة لمصلحة الضرائب، حيث "د" معفى من .TVA

الحل

عمليات	من أ إلى ب	من ب إلى ج	من ج لإلى د	من د إلى المستهلك
سعر البيع دون الرسم	700	1000	1100	1300

TVAالمحصلة	700*9%= 63	1000*19%=190	1100*19%= 209	-
ثمن البيع متضمن الرسم	700+63=763	1000+190=1190	1100+209=1309	1300
TVAالقابل للخصم	-	763-700=63	1190-1000=190	209
TVA لمصلحة الضرائب	63	190-63=127	209-190=19	0
الجهة الدافعة	أ	ب	ج	د

التمرين الثاني

- صانع عتاد يقوم بتسليمات للقطاعين الصناعي والبترولي المستفيد من إعفاء من الرسم على القيمة المضافةحيث يبين ملفه الجبائي في 31 جويلية 2018 الوضعية التالية:
- مشتريات فيفري 2018 الرسم القابل للخصم 212.750,00دج
- رسم على القيمة المضافة مرحلة (اعتماد) 897.350,00دج
- مبيعات مارس 2018 خاضعة للرسم على القيمة المضافة 1.890.000,00دج 19 %.
- مبيعات للقطاع البترولي مبررة عن طريق شهادات شراء بالإعفاء 2.312.000,00دج(ويتعلق الأمر عادة بأملاك خاضعة للرسم على القيمة المضافة 19%.
- المطلوب: حساب الرسم على القيمة المضافة المصرح به والقرض القابل للتأجيل؟

الحل:

- الرسوم المستحقة على رقم الأعمال القطاع البترولي هي:
- 2.312.000,00*0.19=439.280,00دج وهي معفاة
- الرسوم المستحقة على رقم الأعمال لشهر مارس 2018 هي:

- 359.100,00=0.19*1.890.000,00دج
- مجموع الرسوم القابلة للحسم هي:
- رسوم مشتريات فيفري2018.....212.750,00دج
- اعتماد(رسم على القيمة المضافة مرحل).....897.350,00دج
- مجموع الرسوم المحسومة.....1.110.100,00دج
- مجموع الرسوم المدفوعة هي:
- الرسوم المستحقة على رقم الأعمال للمبيعات – مجموع الحسومات
- =751.000,00دج =359.100,00−1.110.100,00=
- القرض المؤجل هو:
- مجموع الرسوم المدفوعة – الرسوم المستحقة على رقم الأعمال القطاع البترولي
- = 311.720,00دج =439.280,00−751.000,00

التمرين : أحد المكلفين بالضريبة حقق خلال السنة الملية 2008المداخيل التالية:

1)كشريك بإحدى شركات التضامن نسبة الحصة التي يمتلكها 40%، هذه الشركة حققت ربحا قدره 6.200.000دج، واحتفظت بالإحتياطي القانوني بنسبة 5%.

2) يزاول هذا المكلف إنتاج الخبز تحصل على ربح من بيع الخبز 700,000دج

3) يزاول هذا المكلف نشاطا تجاريا ينتج فيه ملابس الأطفال.كان مخزونه الأولي 400.000دج ، مشتريات 4.000.000دج، المخزون النهائي 700.000دج مع العلم أن هامش الربح الخام يساوي 25% أما الصافي 12%

في سنة 2009 قامت مصالح الضرائب بطلب معلومات من موردي هذا التاجر حسب القوانين المعمول بها، بعد مدة تحصلت الإدارة على معلومات مفادها أن هذا التاجر مشترياته الحقيقية لسنة 2008 قدرت ب: 5.500.000دج

المطلوب: حساب IRG

-القيام بعملية التسوية وإخراج الضريبة التكميلية(العقوبات)

الحل:

1) كشريك:

6200000*5%= 310000دج

6200000-310000=5890000دج

5890000*40%=2356000دج

2) كصاحب مخبزة

700000*35%=245000

700000-245000=455000

3)كتاجر

الإستهلاكات= مخ1+ مشتريات- مخ2

= 400000+4000000-700000= 3700000دج

رقم الأعمال= (الإستهلاكات* الهامش الخام)+ الإستهلاكات

= 3700000*1.25=4625000دج

الدخل= رقم الأعمل * الهامش الصافي

4625000*0.12=555000دج

مجموع المداخيل= كشريك+ كخباز +كتاجر

2356000+455000+555000=3366000دج

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي= (3366000-1440000)*35%+372000=1046100دج

القيام بعملية التسوية

الإستهلاكات= مخ1+ مشتريات- مخ2

= 400000+5500000-700000= 5200000دج

رقم الأعمال= (الإستهلاكات* الهامش الخام)+ الإستهلاكات

= 5200000*1.25=6500000دج

الدخل= رقم الأعمل * الهامش الصافي

6500000*0.12=780000دج

مجموع المداخيل= كشريك+ كخباز +كتاجر

2356000+455000+780000=3591000دج

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي= (3591000−

1440000)*35%+372000=1124850دج

إخراج الضريبة التكميلية:

IRG2−IRG1

1124850−1046100=78750دج

الغرامة

78750*0.15=11812.5

الضريبة التكميلية + الغرامة الواجب دفعها = 78750+11812.5=90562.5دج

تمرين 2: شركة مساهمة بدأت مزاولة نشاطها في بداية سنة 2016 وكان رأس مالها الاجتماعي: 7.500.000دج

اما في السنوات الموالية:

في سنة 2017 حققت ربحا يقدر ب: 2.700.000دج، في سنة 2018 حققت ربحا قدر ب 3.000.000دج ، في سنة 2019 حققت ربحا قدر ب 2.500.000دج

المطلوب: حساب التسبيقات الثلاث مع رصيد التصفية لسنوات التالية 2016، 2017، 2018، 2019؟

الحل:

حساب التسبيقات لسنة2016:

ت1=(رأس المال *5%) * معدل الضريبة

ت1= (7.500.000*0.05)*26%=97.500دج

ت2= (7.500.000*0.05)*26%=97.500دج

ت3= (7.500.000*0.05)*26%=97.500دج

حساب رصيد التصفية: لا يمكن حساب رصيد التصفية لأن المكلف لم يصرح بالأرباح

حساب التسبيقات لسنة2017:

ت1=(رأس المال *5%) * معدل الضريبة

ت1= (7.500.000*0.05)*26%=97.500دج

ت2= (7.500.000*0.05)*26%=97.500دج

ت3= (0.05*7.500.000)*26%=97.500دج

حساب رصيد التصفية IBS- = مجموع التسبيقات

IBS=2.700.000*0.26=702.000دج

مجموع التسبيقات= 97.500+97.500+97.500=292500دج

رصيد التصفية= 702.000-292500=409.500دج

حساب التسبيقات لسنة2018:

ت1=(رأس المال *5%) * معدل الضريبة

ت1= (0.05*7.500.000)*26%=97.500دج

ت2= (0.3*2.700.000)*26%=210600دج

عملية التسوية= 2ت2-ت1

عملية التسوية= 2(210.600)-97.500=323.700دج

ت3= (0.3*2.700.000)*26%=210600دج

حساب رصيد التصفية IBS- = مجموع التسبيقات

IBS=3.000.000*0.26=780.000دج

مجموع التسبيقات= ت1+ عملية التسوية +ت3 =

97.500+323.700+210.600=631.800دج

رصيد التصفية= 780.000-631.800=148.200دج

حساب التسبيقات لسنة2019:

ت1= (0.3*2.700.000)*26%=210600دج

ت2= (0.3*3.000.000)*26%=234.000

عملية التسوية= 2ت2- ت1

عملية التسوية= 2(234.000)-210.600=257.400دج

ت3= (0.3*3.000.000)*26%=234.000

حساب رصيد التصفية IBS- = مجموع التسبيقات

IBS=2.500.000*0.26=650.000دج

مجموع التسبيقات= ت1+ عملية التسوية +ت3 =

702.000=234.000+257.400+210.600دج

رصيد التصفية= 650.000-702.000=.- 52.000 دج

التمرين : أحد المكلفين بالضريبة حقق خلال السنة الملية 2008المداخيل التالية:

(1كشريك بإحدى شركات التضامن نسبة الحصة التي يمتلكها 40%، هذه الشركة حققت ربحا قدره 6.200.000دج، واحتفظت بالإحتياطي القانوني بنسبة 5.%

(2يزاول هذا المكلف إنتاج الخبز تحصل على ربح من بيع الخبز 700,000دج

(3يزاول هذا المكلف نشاطا تجاريا ينتج فيه ملابس الأطفال.كان مخزونه الأولي 400.000دج ، مشتريات 4.000.000دج، المخزون النهائي 700.000دج مع العلم أن هامش الربح الخام يساوي 25% أما الصافي 12 %

في سنة 2009 قامت مصالح الضرائب بطلب معلومات من موردي هذا التاجر حسب القوانين المعمول بها، بعد مدة تحصلت الإدارة على معلومات مفادها أن هذا التاجر مشترياته الحقيقية لسنة 2008 قدرت ب: 5.500.000دج

المطلوب: حسابIRG

-القيام بعملية التسوية وإخراج الضريبة التكميلية(العقوبات)

الحل:

(1 كشريك:

310000 =%5*6200000دج

6200000-310000=5890000دج

5890000*40%=2356000دج

(2 كصاحب مخبزة

700000*35%=245000

700000-245000=455000

(3كتاجر

الإستهلاكات= مخ1+ مشتريات- مخ2

3700000 =700000−4000000+400000 = دج

رقم الأعمال= (الإستهلاكات* الهامش الخام)+ الإستهلاكات

4625000=1.25*3700000 = دج

الدخل= رقم الأعمل * الهامش الصافي

555000=0.12*4625000دج

مجموع المداخيل= كشريك+ كخباز +كتاجر

3366000=555000+455000+2356000دج

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي= (3366000−1440000)*35%+372000=1046100دج

القيام بعملية التسوية

الإستهلاكات= مخ1+ مشتريات− مخ2

5200000 =700000−5500000+400000 = دج

رقم الأعمال= (الإستهلاكات* الهامش الخام)+ الإستهلاكات

6500000=1.25*5200000 = دج

الدخل= رقم الأعمل * الهامش الصافي

780000=0.12*6500000دج

مجموع المداخيل= كشريك+ كخباز +كتاجر

3591000=780000+455000+2356000دج

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي= (3591000−1440000)*35%+372000=1124850دج

إخراج الضريبة التكميلية:

IRG2−IRG1

78750=1046100−1124850دج

الغرامة

78750*0.15=11812.5

الضريبة التكميلية + الغرامة الواجب دفعها = 78750+11812.5=90562.5دج

تمرين: تلقى شخص أجرة شهرية مكونة من العناصر التالية :

أجر قاعدية أساسية ب 15800 دج ، علاوة المردودية 10 % ، منحة الأكل مقدرة ب 150 دج لكل يوم، منحة النقل ب 60 دج لكل يوم، منحة الأجر الوحيد 600دج .

المطلوب: حساب الأجرة الصافية التي يتلقاها هذا الشخص؟

التمرين الأول: **الحل:** أجرة المنصب = الأجرة الأساسية + الأجور الإضافية(تعويضات الساعات الإضافية، علاوات المردودية..)

أجرة المنصب = 15800 + 1580 = 17380دج

إشتراك الضمان الإجتماعي = أجرة المنصب * 9%

= 17380* 9% = 1564دج

الأجر الإجمالي = أجرة المنصب + التعويضات

= 17380+ 3300 +1320 = 22000دج

الأجر الخاضع للضريبة = الأجر الإجمالي – الإشتراكات الضمان الإجتماعي

= 22000−1564 = 20436

الضريبة =(20436−10000) *20%= 2087دج

تجربة إذا كانت الضريبة قابلة للتخفيض أم لا

2087*40%=834.8 دج غير قابلة للتخفيض لان المبلغ أقل من 1000 دجأي أن مبلغ التخفيض يجب أن يكون محصور بين 1000 و 1500.

الأجر الخام = 22000+ 600 = 22600دج

الأجر الصافي = الأجر الخام – الإقتطاعات = 22600−(1564+2087) = 18949دج

تمرين تطبيقي

- شركة ذات مسؤولية محدودة تمارس عدة أنشطة مختلفة , و كان نشاطها المحقق لشهر جويلية 2011 كما يلي:

النشاط الأول : تجارة بالجملة و التجزئية للمواد البناء:

–رقم الأعمال المحقق بالجملة خارج الرسم 700000 دج.

–رقم الأعمال المحقق بالتجزئة خارج الرسم 100000 دج

النشاط الثاني : تجارة بالجملة و التجزئة للمواد الغذائية:.

–رقم الأعمال المحقق من بيع الحبوب الجافة بالجملة خارج الرسم 1911000 دج.

–رقم الأعمال المحقق من بيع مواد غذائية بالجملة خارج الرسم 607476 دج.

النشاط الثالث : محطة بنزين , حيث كان رقم الأعمال يتكون مما يلي:

–رقم الأعمال بالتجزئية للبنزين العادي خارج الرسم :3580000 دج.

–رقم الأعمال بالتجزئة لقطع الغيار و الزيوت خارج الرسم : 1350000 دج.

–رقم الأعمال لنشاط المقهى بالمحطة : 290000 دج.

النشاط الرابع : نقل البضائع:

–رقم الأعمال المحقق من نقل البضائع خارج الرسم : 240000 دج.

- ملاحظات:

–تصريحات الشركة كلها شهرية.

–جميع الأرقام السابقة خاصة بشهر جويلية 2011.

المطلوب – حساب الرسم على النشاط المهنىTAP

- الحل:

النشاط الأول : تجارية بالجملة و التجزئة لمواد البناء.

-يستفيد المكلف من تخفيض 30 % الخاص برقم الأعمال التجارة بالجملة المحقق و الخاضع ل.TAP

-بينما تجارة بالتجزئة لا يستفيد من تخفيض.

حساب= % 2X(100000 +(100%-30%) 700000X) = TAP

11800 = % 2 x (100000 +% 70 x700000)دج

11800 = TAPدج.

- النشاط الثاني : تجارة بالجملة و التجزئة للمواد الغذائية

-يستفيد رقم الأعمال التجارة بالجملة من تخفيض 30 %. المحقق و الخاضع .TAP

35259 . = % 2 X (% 70 X 607476) +(% 70 X 191100)= TAP

النشاط الثالث : محطة البنزين

-يستفيد تجارة البنزين و الغازمن تخفيض 75 % من رقم الأعمال المحقق و الخاضع ل.TAP

50700= % 2 X (290000+1350000+% 25 X 3580000) = TAPدج.

- النشاط الرابع : نقل البضائع
- TAP =240000 X 2 % = 4800 الرسم

على النشاط المهنى TAP للمؤسسة يكون:

102599 =(4800+11804+50700 +35259) = TAP

- ملاحظة : لكي تستفيد المؤسسة من تخفيض في رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهنى يجب عليها تقديم جدول

التمرين الأول

- منتج مصنوع من طرف "ب" بواسطة مواد أولية مشتراة مت منتج"أ" بقيمة 700دج دون رسوم، وعمليات بيع المواد الأولية تخضع لTVA 9% .

- باع المنتج "ب" المنتج إلى تاجر الجملة "ج" بقيمة 1000دج دون رسوم، هذا الأخير باعه ل"د" 1100دج خارج الرسم، حيث معدل الرسم على القيمة المضافة يساوي 19% "د" باع المنتج للمستهلك ب 1300دج .
- المطلوب: حدد قيمة TVAخلال جميع المراحل مع إظهار TVAالمحصلة لمصلحة الضرائب، حيث "د" معفى من .TVA

الحل

عمليات	من أ إلى ب	من ب إلى ج	من ج لإلى د	من د إلى المستهلك
سعر البيع دون الرسم	700	1000	1100	1300
TVAالمحصلة	700*9%= 63	1000*19%=190	1100*19%= 209	-
ثمن البيع متضمن الرسم	700+63=763	1000+190=1190	1100+209=1309	1300
TVAالقابل للخصم	-	763-700=63	1190-1000=190	209
TVA لمصلحة الضرائب	63	190-63=127	209-190=19	0
الجهة الدافعة	أ	ب	ج	د

التمرين الثاني

- صانع عتاد يقوم بتسليمات للقطاعين الصناعي والبترولي المستفيد من إعفاء من الرسم على القيمة المضافةحيث يبين ملفه الجبائي في 31 جويلية 2018 الوضعية التالية:
- مشتريات فيفري 2018 الرسم القابل للخصم 212.750,00دج

- رسم على القيمة المضافة مرحلة (اعتماد) 897.350,00دج
- مبيعات مارس 2018 خاضعة للرسم على القيمة المضافة 1.890.000,00دج 19 %.
- مبيعات للقطاع البترولي مبررة عن طريق شهادات شراء بالإعفاء 2.312.000,00دج(ويتعلق الأمر عادة بأملاك خاضعة للرسم على القيمة المضافة 19%.
- المطلوب: حساب الرسم على القيمة المضافة المصرح به والقرض القابل للتأجيل؟

الحل:

- الرسوم المستحقة على رقم الأعمال القطاع البترولي هي:
- 2.312.000,00*0.19=439.280,00دج وهي معفاة
- الرسوم المستحقة على رقم الأعمال لشهر مارس 2018 هي:
- 1.890.000,00*0.19=359.100,00دج
- مجموع الرسوم القابلة للحسم هي:
- رسوم مشتريات فيفري2018.....212.750,00دج
- اعتماد(رسم على القيمة المضافة مرحل).....897.350,00دج
- مجموع الرسوم المحسومة.....1.110.100,00دج
- مجموع الرسوم المدفوعة هي:
- الرسوم المستحقة على رقم الأعمال للمبيعات – مجموع الحسومات
- =1.110.100,00−359.100,00 =751.000,00دج
- القرض المؤجل هو:
- مجموع الرسوم المدفوعة – الرسوم المستحقة على رقم الأعمال القطاع البترولي
- = 751.000,00−439.280,00 =311.720,00دج

التمرين : أحد المكلفين بالضريبة حقق خلال السنة الملية 2008المداخيل التالية:

1)كشريك بإحدى شركات التضامن نسبة الحصة التي يمتلكها 40%، هذه الشركة حققت ربحا قدره 6.200.000دج، واحتفظت بالإحتياطي القانوني بنسبة 5%.

2) يزاول هذا المكلف إنتاج الخبز تحصل على ربح من بيع الخبز 700,000دج

3) يزاول هذا المكلف نشاطا تجاريا ينتج فيه ملابس الأطفال.كان مخزونه الأولي 400.000دج ، مشتريات 4.000.000دج، المخزون النهائي 700.000دج مع العلم أن هامش الربح الخام يساوي 25% أما الصافي 12%

في سنة 2009 قامت مصالح الضرائب بطلب معلومات من موردي هذا التاجر حسب القوانين المعمول بها، بعد مدة تحصلت الإدارة على معلومات مفادها أن هذا التاجر مشترياته الحقيقية لسنة 2008 قدرت ب: 5.500.000دج

المطلوب: حساب IRG

-القيام بعملية التسوية وإخراج الضريبة التكميلية(العقوبات)

الحل:

3) كشريك:

6200000*5%= 310000دج

6200000-310000=5890000دج

5890000*40%=2356000دج

4) كصاحب مخبزة

700000*35%=245000

700000-245000=455000

3)كتاجر

الإستهلاكات= مخ1+ مشتريات- مخ2

= 400000+4000000-700000= 3700000دج

رقم الأعمال= (الإستهلاكات* الهامش الخام)+ الإستهلاكات

= 3700000*1.25=4625000دج

الدخل= رقم الأعمل * الهامش الصافي

4625000*0.12=555000دج

مجموع المداخيل= كشريك+ كخباز +كتاجر

2356000+455000+555000=3366000دج

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي= (3366000−
1440000)*35%+372000=1046100دج

القيام بعملية التسوية

الإستهلاكات= مخ1+ مشتريات− مخ2

= 400000+5500000−700000= 5200000دج

رقم الأعمال= (الإستهلاكات* الهامش الخام)+ الإستهلاكات

= 5200000*1.25=6500000دج

الدخل= رقم الأعمل * الهامش الصافي

6500000*0.12=780000دج

مجموع المداخيل= كشريك+ كخباز +كتاجر

2356000+455000+780000=3591000دج

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي= (3591000−
1440000)*35%+372000=1124850دج

إخراج الضريبة التكميلية:

IRG2−IRG1

1124850−1046100=78750دج

الغرامة

78750*0.15=11812.5

الضريبة التكميلية + الغرامة الواجب دفعها = 78750+11812.5=90562.5دج

باللغة العربية

أولا: الكتب

1. احمد فريد مصطفى،" **الاقتصاد المالي بين النظرية والتطبيق**"، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع،1989.
2. أعاد حمود القيسي ,المالية العامة والتشريع الضريبي ,دار الثقافة للنشر والتوزيع ,الأردن ,الطبعة السابعة،2010.
3. حمدي سليمان الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية ,مكتبة دار الثقافة الأردن1998.
4. عوادي مصطفى ,الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري مطبعة مزوا الجزائر ,2009.
5. فرهود محمد سعيد ,مبادئ المالية العامة .الجزء الأول .جامعة حلب ,سوريا 1994.
6. مجدي محفوظ، علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، ديوان النشر لبنان، الطبعة4 ،2004.
7. محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلاء ,المالية العامة ,دار العلوم للنشر و التوزيع ,الجزائر،2003.
8. محمد عباس محرزي ,اقتصاديات الجباية والضرائب ,دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع , الجزائر،2008.
9. محمد عباس محرزي ,اقتصاديات المالية العامة ,الطبعة الثانية ,ديون المطبوعات الجامعية ,الجزائر، 2005.
10. منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، مطبوعات الجامعة المفتوحة، طرابلس 1999.
11. ناصر مراد ، التهرب والغش الضريبي في الج ا زئر ،الطبعة الأولى ، دار قرطبة للنشر والتوزيع الجزائر،2004.
12. يونس أحمد البطريق، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1980 .

ثانيا: الرسائل و المذكرات

1 أحمد بلحاج آخرون، "**مذكرة تحصيل الضريبي في الجزائر**"، المدرسة العليا للتجارة، 2002.

2 أيت بلقاسم لامية" ,**اليات الإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر و دوروها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي**" ،مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ,كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ,جامعة البويرة،2013م/2014م.

3 بوغاسي كريمة، تاكليت حمودة،" **مذكرة مراقبة ومتابعة عملية التحصيل الضريبي**"، جامعة الجزائر ، 2002.

4 سليمان عتير،" **دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجيستر ،كلية العلوم الإقتصادية ، جامعة محمد خيضر، 2011-2012.

5 طالبي محمد، "**الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1995-1999**"، رسالة من متطلبات لنيل شهادة ماجيستر في العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر 2001-2002.

6 عزيز مهدية قطاني ، نورة ، مذكرة الرقابة الجبائية والإجراءات المتخذة لمحاربة الغش الجبائي ، جامعة بومرداس، 2002.

7 ناصر مراد ،"**فعالية النظام الضريبي واشكالية التهرب**" ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة الجزائر،2001-2002.

8 نوي نجاة،" **فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003**" ، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجيستر ,كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ,الجزائر،2003-2004.

9 يحياوي نصيرة،" **دراسة حول التهرب والغش الضريبي**"، حالة الجزائر رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجيستر، معهد العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر،1997-1998.

ثالثا: المجلات وملتقيات

1. ولهي بوعلام ,نحو إيطار مقترح لتفعيل أليات الرقابة الجبائية من أثار الأزمة المالية حالة الجزائر مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ,كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ,جامعة فرحات عباس سطيف (20-21 أكتوبر).
2. العياشي عجلان ,ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك و المؤسسات المالية لحكومة أعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجز,ائر(مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ,كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ,جامعة فرحات عباس سطيف (20-21 أكتوبر).
3. الجريدة الرسمية ,العدد 43 , المادة2 ,من القرار الوا زري المشترك ,المؤرخ في 2005/06/07.
4. المديرية العامة للضرائب ميثاق المكلف بالضريبة منشورات ،2017.

باللغة الأجنبية

1. Guide du vérificateur de comptabilité DGI, Alger-Edition 2001.
2. Ahmed hamini, l'audit comptable et financier, édition Berti, Algérie, 2001.
3. Michel bouvier, Marie charistine, l'administration fiscal en France (puf,1988)
4. Jean clande martines. La froud fiscale .paris .1984.

لوائح وقوانين

1. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 20-1.
2. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 20-4.
3. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 20-6.
4. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 20-8.
5. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 33.

6. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 34.
7. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 39.
8. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 51.
9. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 58.
10. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 64 مكرر.
11. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 64.
12. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 70.
13. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة18
14. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة19.
15. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة20.
16. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة46.
17. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة48.
18. القانون التجاري الجزائري المواد 09 و10 و11.
19. قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة2022 المادة 76-1.
20. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 المادة 183.
21. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 المادة 132-1.
22. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 المادة 151-1.
23. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 المادة 195.
24. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 المادة 229-1.
25. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 المادة 75-3.
26. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 المادة 99-1
27. المادة 16 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
28. المادة 28 ، من القرار الوا زري الصادر في 2009/02/21الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيتها، الجريدة الرسمية العدد 20 المؤرخ في2009/03/29.
29. المادة 378 من قانون الضرائب المباشرة، المادة 78من قانون الرسم على رقم الأعمال
30. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، قانون الإجراءات الجبائية 2022، الجزائر، المادة 20.