وزراة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي أحمد زبانة غليزان
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

محاضرات في مقياس جباية المؤسسة

موجهة لطلبة السنة الثالثة علوم التسيير

تخصص: إدارة مالية

من إعداد: د. حمداني نجاة

السنة الجامعية: 2017-2018

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
المقدمة	1
الفصل الأول: مدخل للجباية	2
أولا : مفهوم الضريبة وخصائصها	2
1- تعريف الضريبة	2
خصائص الضريبة	3
ثانيا: تعريف الرسم وخصائصه	5
1- تعريف الرسم	5
2- خصائص الرسم	6
ثالثا: المبادئ الأساسية للضريبة	6
1- قاعدة المساواة أو العدالة	6
2-مبدأ اليقين	8
3- مبدأ الملائمة في الدفع	8
. 4- مبدأ الاقتصاد في الجباية	9
رابعا: أنواع الضرائب	9
1- الضريبة الوحيدة والضريبة المتعددة	10
2الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة	11
3-الضرائب النسبية و الضرائب التصاعدية	13
4-الضرائب العينية والضرائب الشخصية	14
رابعا: أهداف الضرائب	16
1- الأهداف الماليّة	16
2-الأهداف الإقتصادية	17

3-الأهداف الإجتماعية	19
4-الأهداف السياسية للضريبة	20
الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي	22
أولا: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي و خصائصها	22
1-تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي	22
2-خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي	22
ثانيا: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي	23
ثالثا: إعفاءات والتخفيضات بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي	24
1-الإعفاءات	24
2-التخفيضات	26
رابعا: الأصناف الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي	26
1-الأرباح الصناعية والتجارية	26
-2 أرباح المهن الغير تجارية	26
3- المداخيل الفلاحية	27
4-فئة المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير مبنية	28
5- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة	31
6-فئة المرتبات و الأجور و المنح و الريوع العمرية	32
7- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير مبنية	37
خامسا: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي	40
تمارين تطبيقية حول الضريبة على الدخل الإجمالي	44
الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات	57
أولا:مفاهيم أساسية حول الضريبة على أرباح الشركات	57

1- تعريف وخصائص الضريبة على أرباح الشركات	57
2- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات	58
ثانيا :تحديد الضريبة على أرباح الشركات	67
1- تحديد الأرباح الصافية	67
2 -حساب الضريبة علىٍ أرباح الشركات وكيفيات دفعها	58
تمارين تطبيقية حول الضريبة على أرباح الشركات	75
الفصل الرابع: الرسم على النشاط المهني	90
اولا: مفاهيم أساسية حول الرسم على النشاط المهني	90
1-مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني	90
2-الأشخاص الخاضعين	90
ثانيا- الإعفاءات والتخفيضات	91
1- الإعفاءات	91
2- التخفيضات	92
ثالثا: وعاء "الرسم على النشاط المهني"، نسبته و توزيع حصيلته وطريقة التسديد	94
1-معدل فرض الضريبة :	94
2-كيفية توزيعه الرسم على النشاط المهني	94
3-تسديد "الرسم على النشاط المهني" ومكان	95
تمارين تطبيقية حول الرسم على النشاط المهني	96
الفصل الخامس: الرسم على القيمة المضافة	104
أولا: تعريف وخصائص الرسم على القيمة المضافة	104
1-تعريف الرسم على القيمة المضافة	104

2-خصائص الرسم على القيمة المضافة	105
ثانيا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة	105
ثالثا: الإعفاءات	106
رابعا: وعاء "الرسم على القيمة المضافة"ونسبته و غرامات التأخير	108
1-وعاء "الرسم على القيمة المضافة"ونسبته	108
2-غرامات التأخير	110
تمارين تطبيقية حول الرسم على القيمة المضافة	111
الخاتمة	126
قائمة المراجع	127

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي	41
02	الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الرواتب والأجور	42
03	نظام تسديد أقساط الضريبة على أرباح الشركات	70
04	توزيع الرسم على النشاط المهني	95

المـــــقدمـــــة

المقدمة

تشكل الضريبة مصدر هام من مصادر إيرادات الدولة لهذا ففرض الضريبة والرسوم المختلفة يمكن الدولة من تغطية عبء الإنفاق العام وتحقيق المصلحة العامة من خلال هذه الأهمية التي تتميز بها الضرائب جاءت هذه المطبوعة لتمكين الطالب من الإلمام بمختلف المفاهيم الأساسية حول الجباية وعناصرها وكذا التشريعات والتنظيمات والإجراءات، والتقنيات المتعلقة بكيفية حساب مختلف أنواع الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلفين باختلافهم سواء أشخاص طبيعيين أو معنويين وفقا لأحكام القانون الجبائي الجزائري، حيث تظم هذه المطبوعة عدة محاضرات تتماشى مع البرنامج الوزاري، وعلى هذا الأساس تم تقسيم هذه المطبوعة إلى خمسة محاور رئيسية: مدخل للجباية الذي من خلاله يمكن التمييز بين المصطلحات التالية : الضريبة والرسم والاقتطاعات الأخرى، التعرف على قواعد الضريبة وأهدافها وكذا تصنيف الضرائب،أما في مايخص الفصول الأربعة الأخرى فستمكن الطالب من:

- الإلمام بأهم الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة كالضريبة على أرباح الشركات IBS، الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، الرسم على القيمة المضافةTVA والرسم على النشاط المهني TAP،

-حساب مختلف الضرائب و الرسوم التي يخضع لها الأشخاص

-معرفة المعدلات المطبقة على أنواع الضرائب

-دراسة أهم التخفيضات والإعفاءات المطبقة على أنواع الضرائب

الفصل الأول

مدخل للجباية

الفصل الأول: مدخل للجباية

سوف نتعرف في هذا المحور على المفاهيم الأساسية للجباية كمدخل، من أجل إستعاب الطالب للمحاور اللاحقة وذلك من خلال العناصر التالية:

أولا : مفهوم الضريبة وخصائصها

1-تعريف الضريبة.

هناك عدة تعاريف للضريبة نذكر منها على وجه الخصوص:

-"الضريبة مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم ، عن طريق السلطة ، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية ".

-"الضريبة اقتطاع نقدي تفرضها الدولة بشكل إلزامي بحيث يدفعها المكلف نهائيا وبدون مقابل لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة وجماعاتها المحلية) قصد تحقيق المصلحة العامة".

-" الضريبة فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة".

وكتعريف شامل للضريبة يمكن القول "إن الضريبة تعتبر فريضة نقدية ، تقتطعها الدولة أو من ينوب عنها و بصفة نهائية دون ان يقابلها نفع خاص ، تفرضها الدولة طبقا للقدرة التكلفية للممول ، وتستخدمها في تغطية النفقات العامة"

2-خصائص الضريبة.

يمكننا من خلال التعاريف السابقة الذكر حصر خصائص الضريبة فيما يلي:

2-1- الضريبة إجبارية وبصفة نهائية:

يعتبر فرض الضريبة وجبايتها عملا من أعمال السلطة العامة، ومعنى ذلك أن فرض الضريبة وجبايتها يستند إلى الجبر ويترتب على ذلك أن الدولة تنفرد بوضع النظام القانوني للضريبة، فهي التي تحدد دون اتفاق مع المكلف وعاء الضريبة وسعرها والمكلف بأدائها وكيفية تحصيلها، فالضريبة لا تفرض نتيجة الاتفاق بين الدولة والمكلف بها.

ويترتب أيضا على استناد الضريبة إلى الجبر، أي أن الدولة عند امتناع الممول عن دفعها تلجأ إلى وسائل التنفيذ الجبري لتحصيلها، وواضح أن عنصر الجبر الذي تستند إليه الضريبة هو الذي يميزها عما يدفعها الفرد من ثمن مقابل شراء الخدمات التي تقوم المشروعات العامة ببيعها، كما أنه هو الذي يميزها عن القروض الاختيارية التي يقدمها الأشخاص الآخرون للدولة بإرادتهم.

2-2- الضريبة فريضة نقدية:

أي يدفعها المكلف نقدا و ليس عينا ،إذ كانت الضريبة في العصور القديمة تصب في الغالب عينا ، وذلك في شكل التزام الأفراد بتقديم عمل معين (وهو ما يعرف السخرة أو تسليم أشياء أو جزء من المحصول).

فمن الواضح أن نظام الضرائب العينية يلائم الاقتصاديات العينية، وهي تلك التي تقوم على المبادلة العينية، ولا تعرف النقود إلا في حدود ضيقة، أما في المجتمعات المعاصرة التي تقوم على الاقتصاديات النقدية، فالضريبة العينية لا تطبق، ونجد أن الضرائب النقدية

تشكل القاعدة العامة للضريبة، ذلك أنها الشكل الأكثر ملائمة للاقتصاد النقدي وللنظام المالي المعاصر.

2-3-الضريبة بدون مقابل:

المقصود هنا أن الممول يقوم بدفع الضريبة دون أن يحصل مقابلها على نفع خاص به، وليس المعنى أن دافع الضريبة لا يستفيد منها، بل على العكس من ذلك، فإنه يستفيد بصفته واحد من الجماعة أي من إنفاق حصيلة الضريبة على المرافق العامة.

2-4- تحقيق النفع العام:

رأينا سابقا أن الدولة لا تفرض الضريبة مقابل نفع خاص تقدمه للمكلف بأدائها إضافة فإن الغرض من الضريبة هو تحقيق منفعة عامة.

ثانيا: تعريف الرسم وخصائصه:

1-تعريف الرسم: الرسم هو مبلغ نقدي، يقتطع جبرا من الأشخاص بواسطة الدولة أو إحدى هيئاتها المحلية أو تنظيماتها الإدارية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الأشخاص للرسم، إلى جانب منفعة عامة تعود على كل أفراد المجتمع.

2-خصائص الرسم:

مما سبق يمكن استخلاص مجموعة من الخصائص يذكر منها:

- يحصل الرسم من الدولة، وذلك باستنادها إلى مؤسستها المختلفة
- تحصل الرسم على شكل مبالغ نقدية
- يدفع الرسم جبرا بمجرد طلب الفرد للخدمة من الدولة وحصوله عليها
- يدفع الرسم مقابل خدمة خاصة يحصل عليها الفرد، إلى جانب تحقيق نفع عام

ثالثا: المبادئ الأساسية للضريبة

يقصد بالمبادئ التي تحكم الضريبة ، مجموعة القواعد و الأسس التي يتعين على المشروع إتباعها و مراعاتها عند وضع أسس النظام الضريبي و هي قواعد ذات فائدة مزدوجة، تتمثل هذه القواعد في:

1- قاعدة المساواة أو العدالة: يقصد آدم سميث بقاعدة العدالة أن يسهم كل أعضاء الجماعة في تحمل أعباء الدولة تبعا لمقدرتهم النسبية، وتعود فكرة المقدرة النسبية كأساس

للضريبة إلى جان بودان الذي اعتمد في تحديدها على معايير ثلاثة وهي الثروة، الدخل والدخل الصافي.

وقد حددت هذه القدرة النسبية للممولين بما يتمتعون به من دخل في ظل حماية الدولة، حيث تكون مساهمة أعضاء الجماعة في الأعباء العامة بالتناسب مع دخولهم، وانطلاقا من فكرة آدم سميث، رأى الكثير من كتّاب القرنين الثامن عشر والتاسع عشر سواء في انجلترا أو فرنسا ضرورة تناسب الضريبة مع الدخل، وذلك لأن الخدمة التي يحصل عليها الممول تزداد مع ازدياد الدخل، كما رأى الكتّاب أيضا أن الضريبة النسبية هي وحدها التي تحقق العدالة الضريبية إضافة إلى أن الفكر المالي الحديث قد انصرف إلى أن الضريبة التصاعدية تحقق العدالة لأنها هي التي تسمح بأن يساهم الممولون في الأعباء العامة حسب مقدرتهم التكلفية.

وبالتالي المقصود بفكرة العدالة الضريبية لم يكن موضع اتفاق بين كتّاب المالية، وقد رأى بعض الكتّاب أن هذه العدالة تتحقق بالضريبة النسبية، وهي ما تعرف بالمساواة في التضحية.

ويجدر بنا التنبيه إلى أن فكرة العدالة في الفكر المالي الحديث لا تقتصر على الأخذ بالضريبة التصاعدية فحسب، بل إنها تتطلب أيضا إعفاءات مالية لمقابلة الاعتبارات الشخصية، وتقرير بعض الخصومات بالديون والتكاليف اللازمة للحصول على الدخل.

2-مبدأ اليقين: تقتضي هذه القاعدة أن يكون المكلف بدفع الضريبة على علم ودراية كاملة بميعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب حتى يتمكن من معرفة حقوقه وواجباته، وفي هذا الصدد وجب على الدولة إعلام جميع الخاضعين للضريبة بالمعلومات الكافية، وأن توفر شروط الدراية وأن تعمل على تثبيت واتزان القوانين الضريبية قدر الإمكان، لأن كثرة التعديلات والاضطرابات تثقل عبء الممول وتفقده الثقة في الإدارة، هذه الثقة التي تلعب دورا هاما في كل الأنظمة الضريبية وانعدامها غالبا ما يدفع الممول إلى الغش والتهرب الضريبيين، إلا أن تطبيقات مبدأ اليقين تبقى نسبية في الدول النامية إذا ما قورنت بأنظمة الدول المتقدمة.

3- مبدأ الملائمة في الدفع: ينصرف هذا المبدأ إلى ضرورة أن تكون مواعيد تحصيل الضريبة وإجراءات التحصيل ملائمة للممول تفاديا لثقل عبئها عليه، ويعتبر الوقت الذي

يحصل فيه الممول على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضرائب المفروضة على كسب العمل أو على إيراد القيم المنقولة، كما تقتضي تقسيط الضريبة على دفعات متباعدة حتى يسهل عليه دفعها بأقل تضحية ممكنة.

إذ أن مفهوم الملائمة نسبي في الضرائب غير المباشرة إذ قد يتحمل المستهلك قدر من عدم الملائمة لكن ذلك يرجع إلى حريته في شراء سلع خاضعة لهذه الضريبة.

4- مبدأ الاقتصاد في الجباية: تقتضي هذه القاعدة كما حددها آدم سميث إلى ضرورة الاقتصاد في نفقات الجباية أي ضرورة أن تنظم كل ضريبة بحيث لا يزيد ما تأخذه من المستحقة عليهم عما يحصل للخزينة العمومية إلا بأقل مبلغ ممكن.

فعادة ما تؤخذ الضريبة من المستحقة عليهم بمبلغ يزيد كثيرا عما يحصل للخزينة العمومية إذا ما احتاج تحصيلها إلى عدد كبير من الموظفين، تستهلك أجورهم جزءا كبيرا من حصيلتها، وهو ما يعني أن تشغيل هؤلاء الموظفين يشكل ضريبة إضافية على الأشخاص الخاضعين للضريبة.

رابعا: أنواع الضرائب

1- الضريبة الوحيدة والضريبة المتعددة

1-1- الضريبة الوحيدة :

إن فرض الضريبة الوحيدة على الملكية العقارية باعتبار أن الأرض من مصادر الثروة التي لها دخلا صافيا و آخرون يرون أن الضريبة تفرض على الريع العقاري الذي هو الأساس في إنشاء أي ثروة، وتتميز بالسهولة في تنظيمها و جبايتها، لكن يعاب عليها أنها ليست بالمورد الخصب المتوفر الذي يحقق الأهداف الإقتصادية و الإجتماعية المراد تحقيقها.

1-2-الضريبة المتعددة : يتضمن الهيكل الضريبي أنواعا متعددة من الضرائب وبالتالي ففرض ضريبة على أوعية مختلفة وأعباء متفاوتة تحقق العدالة الضريبية أي بإمكانها تعويض العجز في أحد المصادر بالزيادة في الآخر، وتعددها يحقق العبث على الممول، وهكذا يستحيل التهرب من جميع أنواع الضرائب، وهذا ما جعل معظم الدول تستعمل هذا النظام.

2- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

الضرائب المباشرة: هي اقتطاع قيمة ماليّة مباشرة من الأشخاص أو الممتلكات، ويتمُّ تحصيلها بالاعتماد على قوائم اسميّة، وتنتقل بشكل مباشر من الشخص المكلف بالضريبة إلى الخزينة العامة مع انتقال عبئها بشكل كامل؛ أيّ أنّ الشخص المكلف بها هو الذي يتحمّلها، وتُصنّف الضرائب المباشرة إلى الأنواع الآتية: ضريبة الدخل: هي الضريبة التي تُفرض على مصادر الدخل المتنوعة، مثل رأس المال، أو العمل الشخصيّ، أو الأعمال الصناعيّة والتجاريّة، أو المهن الحُرة، وكلّ مصدر منها يؤدي إلى الحصول على دخل يُطلق عليه اسم الدخل الفرعيّ أو النوعيّ، أمّا مجموع قيمة الدخول التي يحققها الأفراد من مصادر متنوعة يُطلق عليها اسم الدّخل الكُليّ. ضريبة رأس المال: هي الضريبة التي تُفرض على رأس المال الذي يشكّل الأموال المنقولة، والمعنويّة، والعقاريّة، والماديّة التي يمتلكها الشخص في وقت ما، سواءً أكانت مدخرة كدخل عينيّ أو نقديّ.

الضرائب غير المباشرة: هي القيمة الماليّة التي يدفعها الشخص المكلف بها بشكل مؤقّت، ومن الممكن نقل عبئها الضريبيّ لشخص آخر، وتُفرَض هذه الضريبة أحياناً على الخدمات

أو العناصر الاستهلاكيّة، ويتمُّ تسديدها بشكل غير مباشر من خلال الشخص الذي يريد استهلاك شيء ما، أو استخدام خدمات تتبع للضريبة، وتُصنف الضرائب غير المباشرة إلى الأنواع الآتية: الضريبة الاستهلاكيّة: هي النوع الأول من الضرائب غير المباشرة، ويُطلق عليها أيضاً اسم النفقات الجاريّة، وهي بديل عن الدخل كقاعدة ضريبيّة؛ حيثُ يُفرَض هذا النوع من الضرائب على الأفراد عند الإنفاق أو الاستهلاك، وتُقسم الضريبة الاستهلاكيّة إلى نوعين هما: الضريبة الخاصة: هي ضريبة تُفرض على الاستهلاك الخاص بمجموعة من الخدمات والسلع، مثل: الاتصالات الهاتفيّة، والإنترنت، والمشتقات النفطيّة، وأجور النقل، وغيرها. الضريبة على المبيعات: هي ضريبة تُفرض على كافة المنتجات في حالة تداولها أو بيعها، وتُعدّ ضريبة تراكميّة لفرضها على كلّ مرحلة من مراحل تداول المنتجات، فمثلاً يتمُّ فرضها عند بيع السلعة من المُنتجين إلى تُجّار الجُملة، ومن ثمّ تفرض مجدداً عند بيع السلعة من تُجّار الجُملة إلى تُجار التجزئة، كما تُفرض عند بيع السلعة من تُجار التجزئة إلى المستهلكيّن النهائيين. الضرائب على التداول: هي الضرائب التي يتمُّ فرضها عند انتقال الممتلكات والثروات من شخص إلى آخر، ومن أنواع هذه الضرائب: ضريبة التسجيل: هي

ضريبة تُفرض عند نقلّ ملكيّة شيء ما من شخص لآخر. ضريبة الطابع: هي ضريبة تُفرض على التداولات الماليّة التي تشمل انتقال المال من شخص إلى آخر.

3-الضرائب النسبية و الضرائب التصاعدية.

يقصد بالضرائب النسبية تلك الضرائب التي تفرض على الدخل أو الثورة بنسبة معينة أو بسعر محدد ويكون هذا السعر ثابتا لا يتغير بتغير قيمة ما تفرض عليه ، ويعرفها الدكتور عاطف صدقي "الضرائب النسبية هي التي يكون سعرها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة لها" .

إذ تتميز هذه الضريبة بالسهولة وعدم التعقد في تطبيقها ، لكنها تبقى بعيدة عن مبدأ العدالة خاصة في الدول النامية التي تتميز بالتفاوت الكبير بين دخول أفرادها فأصحاب الدخول الضعيفة هم أكثر المتضررين من هذه الضريبة ، إذ أن العبء النسبي للضريبة يكون أكبر بالنسبة للمكلف ذي الدخل الأقل ويكون أقل بالنسبة للمكلف ذي الدخل الأكبر .

أما الضرائب التصاعدية فيعرفها أيضا الدكتور عاطف صدقي في كتابه "مبادئ المالية العامة" أنها: هي الضريبة التي يتغير سعرها بتغير قيمة وعائها إي يزداد سعرها بازدياد المادة الخاضعة لها .

من مزايا هذه الضريبة تحقيق مبدأ العدالة الضريبية بقدر أكبر من الضريبة النسبية لأن كل مكلف يدفع القدر الملائم لدخله على العكس في الضريبة النسبية ، كما أنها تراعي الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية ، أي أن في تطبيق مبدأ تصاعد الضريبة سيقل من حدة الطبقات الموجودة في المجتمع ويعاب عليها أنها تقلل من درجة تكوين رأس مال المكلف بالقدر الموجود في الضريبة النسبية .

2-الضرائب العينية والضرائب الشخصية:

نجد أنه من اللفظ المسماة به الضرائب العينية أنه يخص بالذكر الأشياء المادية كالمال والضرائب العينية أو الحقيقية تنصب على المال كوعاء لها ودون اعتبار لشخصية مالكه وهي ذات عنصر اقتصادي بدون ما تأخذ بعين الاعتبار وضعية الأفراد الخاضعين لها ، فالضريبة العقارية وحقوق التسجيل هي ضرائب حقيقية ، يمكن لعدة أشخاص مكلفين أن

يدفعوا نفس الضريبة المطبقة على نفس الوعاء الضريبي ، وعلى هذا الأساس فهي تعتدل بالمال الخاضع لها دون الشخص ويتسم هذا النوع بسهولة تطبيقها وغزارة حصيلتها لأنه يقتصر على المال فقط ، مثل ضريبة الاستهلاك حين تفرض على بعض السلع دون مراعاة المركز المالي للمستهلك إضافة إلى الضرائب الجمركية .

يعاب عليها بأنها تأخذ بنظام نسبي واحد فهي قد لا تتحقق ومبدأ العدالة الضريبية إذ أنها غير مرنة .

أما الضرائب الشخصية فهي تنصب على المال أيضا كوعاء للضريبة لكن مع الأخذ بعين الاعتبار ظروف الممول الشخصية والاجتماعية والاقتصادية .

وتعد الضرائب الشخصية أكثر مراعاة لقواعد العدالة الضريبية وذلك لأخذها بعين الاعتبار ظروف الممول الشخصية ، كما أنها تحد من التفاوت بين الدخول والثروات وتخفف بالتالي من الصراع الطبقي.

رابعا: أهداف الضرائب

1-الأهداف الماليّة:

تُعدّ الضريبة من الموارد الماليّة المهمّة، التي يتمّ الاعتماد عليها في تغطية النفقات العامّة في كلّ سنةٍ من السنوات الماليّة.

و يعتبر هذا الغرض التقليدي للضرائب ذلك انه كان يمنع فرض الضريبة إذا كانت تحقق أغراضا أخرى مثلا اقتصادية غير الغرض المالي و يمكن تلخيص هذه الأغراض فيما يلي :

- تغطية الأعباء و النفقات العمومية.
- تحقيق التوازن في الميزانية.
- الحد من التبعية الخارجية عند الدول النامية.
- التقليل من التمويل الخارجي.

كما أن الاعتماد في تمويل تنمية اقتصاديات الدولة النامية على نسبة مساهمة كبير عن طريق الضريبة أدى بالأساس إلى نقص موارد التمويل الأخرى خاصة فيما يتعلق بنقص التمويل الخارجي و يعود السبب في ذلك إلى المخاطر الكبيرة التي تنجم عن هذا الأخير من تهديدات لسيادة الدولة المقترضة و تبعية اقتصادية نظرا للشروط التي تفرضها مؤسسات التمويل الخارجي في صندوق النقد الدولي و أن الجزائر تعتبر من الدول النامية التي سارعت منذ سنة 1969 إلى تعزيز مداخيلها من الضرائب ثم انتهجت أسلوب الاقتطاع من المنبع من أجل زيادة حصيلة الضريبة و تمثل مداخيل الضريبة حاليا حوالي 40 %من إيرادات الدولة.

2- الأهداف الإقتصادية :

تساهم الضريبة في تحقيق التوازن الاقتصاديّ، عن طريق التحكّم بقيمة الضرائب بالاعتماد على دراسة تأثير الحالة الاقتصاديّة السائدة على الموازنة الماليّة العامّة.

كما يمكن للضريبة أن تحدث أثرا عاما أو أثرا إنتقائيا حسب القطاعات الاقتصادية، فيما يخص الاثر العام نعتبر ان الضريبة توجه الفائض من القدرة الشرائية

إلى محاربة التضخم، إن مثل هذا الاستخدام للجباية في محاربة التضخم يسجل في إطار السياسة الضريبة الظرفية وعرفت هذه السياسة عبر الإصلاحات الضريبية في الجزائر 1990، أما فيما يتعلق بقيام الضريبة بعمل انتقائي يكون ذلك لما تميل الدولة إلى تشجيع قطاع اقتصادي معين مثل قطاع السكن و لكن أحيانا تكون إنتقائية أكثر تخصصا حيث لا يتعلق الأمر بتحفيز فرع إنتاجي معين على حساب فرع آخر.

كما أن هناك آثار إقتصادية للضريبة أخرى منها:

1- أثر الضريبة على الإنتاج: قد تؤدي الضريبة إلى ارتفاع تكلفة الإنتاج وانخفاض القدرة التنافسية وانخفاض الأرباح أو الخسارة

1-أثر الضريبة على الاستهلاك والادخار: تعمل على خفض الدخل المتاح مما يقلل الاستهلاك والادخار، تغيير النمط الاستهلاكي، تحفيز الادخار.

2-أثر الضريبة على الاستثمار: قد تعمل على زيادة أو تخفيض حجم الاستثمار، تغيير النمط الاستثماري.

3- الأهداف الإجتماعية :

تعمل الضريبة على استقرار الدخل العام، الذي يساهم في دعم الفئات السكانيّة الفقيرة، من خلال توفير مبالغَ نقديّةٍ شهريّةٍ لهم، بهدف مساعدتهم في مصروفاتهم اليوميّة، أو بمنظور آخر فهي تتمثل في إستخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة المحدودة الدخل حتى تقلل من الفوراق الإجتماعية أو تقضي على الطبقية في المجتمع، كما تساهم الضريبة في المحافظة على إمكانية إنتاج بعض السلع ذات الإستهلاك الواسع مثل الحليب و الخبز أو محاربة استهلاك بعض السلع الضارة مثل التدخين، وقد سمحت هذه الإجراءات الضريبية بشكل فعال، من تحقيق نوع من العدالة الإجتماعية، ولهذا نجد أن الضريبة تعتبر أداة من الأدوات التي تلجأ إليها الدولة لتحقيق الرفاهية العامة لجميع فئات المجتمع في كل الميادين الإجتماعية، الإنسانية التعليمية و حتى الصحة العمومية.

4-الأهداف السياسية للضريبة:

تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية لحساب طبقة على حساب طبقة أخرى مثل إعفاء الضريبة على مؤسسات ANSEJ و CNAC، أو لتسهيل التجارة مع بعض البلدان أو للحد منها بواسطة رفع أو خفض الضرائب الجمركية على المستوردات.

إذ أن أهداف الضريبة لا تقتصر على توفير الموارد اللازمة لخزينة الدولة أو التأثير على الأوضاع الاجتماعية و الاقتصادية فقط و إنما يمتد تأثيرها على الأوضاع السياسية في البلاد و الأنظمة السياسية في كثير من الدول.

و هناك أهداف داخلية و أخرى خارجية.

داخليا : تعتبر الضريبة كأداة في يد السلطة الحاكمة أو بعض القوى الاجتماعية المسيطرة على دواليب الحكم لممارسة نفوذها على باقي المجتمع فهي تعد وسيلة هامة قصد حماية هذه القوى المسيطرة على حساب باقي فئات المجتمع.

-خارجيا : تعتبر الضريبة كأداة تستعملها الدولة أو السلطة من اجل تسهيل المعاملات التجارية مع بعض الدول عن طريق منح تسهيلات جمركية كالإعفاءات و تقديم بعض

الامتيازات الضريبية كما يمكن أن تستعملها الدولة للحد و مقاطعة منتجات و سلع الدول الآخر كرفع الرسوم الجمركية.

الفصل الثاني

الضريبة على الدخل الإجمالي

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

أولا: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي و خصائصها

يعرفها المشرع الجزائري في المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي: ﴿تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة﴾

خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي : ضريبة سنوية :أي أنها تفرض سنويا على المداخل المحققة خلال السنة، مع استثناء الأجراء الذين يتقاضون أجرا وحيدا إذ تقتطع من مداخليهم الشهرية حسب سلم ضريبي شهري؛

- ضريبة وحيدة:بحيث تفرض مرة واحدة على مجموع المداخل الصافية لأصناف الدخل، المحددة بالمادة2 من قانون الضرائب المباشرة؛
- تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط؛
- ضريبة تصاعدية :حيث تحسب وفق جدول تصاعدي، باستثناء المداخل الخاضعة للاقتطاع من المصدر، فإنها تخضع لمعدل نسبي؛
- ضريبة شخصية :حيث أنها تأخذ في الحسبان الوضعية الشخصية للمكلف بدفعها؛
- ضريبة تصريحية :تعتمد على تصريح المكلف بالضريبة إذ يلتزم الأشخاص الخاضعين لضريبة الدخل اكتتاب و إرسال قبل الفاتح أفريل من كل سنة إلى مفتش

الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم، تصريحا بدخلهم الإجمالي، وهذا لغرض تحديد أساس هذه الضريبة؛

ثانيا: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي

من هم الاشخاص الذين يخضعون للضريبة على الدخل الاجمالي ؟

يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.

ويخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

2) يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:

أ- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له،عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد إتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.

ب- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.

ت- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء أكانوا أجراء أم لا.

3) يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

طبقا لأحكام المادة 04 من (ق.ض.م.ر.م):يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا،الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى .

ثالثا: إعفاءات والتخفيضات بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي :

1-الإعفاءات:

* تستفيد الأرباح الصناعية والتجارية من الإعفاءات : حسب نص المادة 13 من(ق ض م) كما يلي:

- تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المؤهلين للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب"أو" الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"أو"الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، من إعفاء كلي من ضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛
- تحدد مدة الإعفاء 6 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، وتمدد

هذه الفترة بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة، ويترتب على عدم احترام تعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

- الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة"الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب"أو"الصندوق الوطني لتأمين على البطالة"أو"الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، في منطقة تستفيد من إعانة"الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، تمدد مدة الإعفاء من ضريبة على الدخل الإجمالي إلى 10 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛
- يستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات الحرفيين التقليديين وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني؛
- تستفيد من إعفاء دائم، بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي كل من:
  - أرباح المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين وكذلك الهياكل التابعة لها؛
  - مبالغ الإيرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية؛
  - المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته؛

- تستثني من وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، المبالغ المحصلة على شكل أتعاب وحقوق المؤلف والمخترعين بعنوان الأعمال الأدبية أو العلمية أو الفنية أو السينمائية، لصالح الفنانين والمؤلفين و الموسيقيين والمخترعين.

2-التخفيضات:

-تخفيض نسبة 35% من الربح المحقق من نشاط المخبزة؛

-تخفيض نسبة 25% من الربح المحقق من طرف الأشخاص الذين يملكون صفة عضو في جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، وذلك في السنتين الأوليتين من بداية ممارسة النشاط؛

-تخفيض نسبة 30% على الأرباح المعاد إستثمارها.

رابعا: الأصناف الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

1-الأرباح الصناعية والتجارية:وهي مجموع الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون، والناتجة عن مزاولة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية والأرباح المحققة من أنشطة منجميه.

2- أرباح المهن الغير تجارية : نعني بها كل شخص يمارس عملا أو نشاطا يبرز فيه إنتاجه الشخصي من علم أو معرفة أو فن أو خبرة،ويطلق عليها المهن الحرة تشمل هذه المهن كل من الأطباء،خبراء لدى المحاكم،المحامين...الخ.

3 -المداخيل الفلاحية:

أ) تعريف الإيرادات الفلاحية :

طبقا الإحكام المادة 35 من (ق.ض.م.ر.م):تعتبر إيرادات فلاحية، الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية و تربية المواشي.

و تشكل كذلك إيرادات فلاحية الأرباح الناتجة عن أنشطة تربية الدواجن، و النحل و المحار، و بلح البحر، و الأرانب و استغلال الفطريات في السراديب داخل باطن الأرض.

غير انه لا يمكن أن تعتبر أنشطة تربية الدواجن و الأرانب إيرادات فلاحية إلا إذا:

- كانت ممارسة من طرف مزارع في مزرعته؛
- و كانت لا تكتسي طابعا صناعيا.

و في حالة عدم استيفاء هذين الشرطين، تخضع مداخيل أنشطة تربية الدواجن و الأرانب لأحكام المادة12- 5 من (ق.ض.م.ر.م). و يحدد، عند الإقتضاء، عن طريق التنظيم، النشاط ذي الطابع الصناعي.

ب) الإعفاءات:

طبقا لإحكام المادة 36 من (ق.ض.م.ر.م): تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب و البقول الجافة و التُمور.

إضافة إلى ذلك، تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشرة **(10)** سنوات، الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية و أنشطة تربية الحيوانات الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا و في المناطق الجبلية التي سيتم تحديدها عن طريق التنظيم و ذلك ابتداء، على التوالي، من تاريخ منحها بدء نشاطها.

كما تستفيد من إعفاء دائم، بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي، المداخيل المحققة في النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

مــلاحظة: كيفية تحديد القاعدة الضريبية للمداخيل الزراعية :
تحسب القاعدة الضريبية بالحالة التالية:
(السعر المتوسط للهكتار – تكاليف الهكتار) x المساحة.

4-فئة المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير مبنية:

أ) **تعريف الريوع العقارية:**

طبقا للأحكام المادة 42 من (ق.ض.م.ر.م):

1) تدرج المداخيل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، و كذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعتادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية و كذا تلك الناتجة عن عقد العارية في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف المداخيل العقارية.

و يتكون الأساس الضريبي المعتمد في عقد العارية من القيمة الإيجازية المحددة إستنادا إلى السوق المحلية أو حسب المقاييس المقررة عن طريق التنظيم .

2) تدرج كذلك في صنف الريوع العقارية الإيرادات الناتجة عن إيجار أملاك غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية.

3) تخضع المداخيل المتأتية من الإيجار المدني لأملاك عقارية ذات استعمال سكني، للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة :

- ✓ 7% محرر من الضريبة، و تحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة المداخيل المتأتية من إيجار السكنات ذات الطابع الجماعي؛
- ✓ **10%** محرر من الضريبة، و تحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة المداخيل المتأتية من إيجار السكنات ذات الطابع الفردي؛
- ✓ **15%** محرر من الضريبة، و تحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة المداخيل المتأتية من إيجار المحلات ذات الطابع التجاري أو المهني. كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع الشركات.

يؤدى مبلغ الضريبة المستحق لدى قابض الضرائب المتواجد في مكان العقار في أجال أقصاه ثلاثون **(30)** يوما إبتداء من تاريخ تحصيل الإيجار.

تُستحق الضريبة على الايجار في أول يوم من كل شهر، في حال عدم ذكر الآجال المتفق عليه في العقد. و يطبق هذا الحكم حتى إذا لم يسدد المستغل أو الشاغل الأمكنة الإيجار.

مع مراعاة الأحكام السابقة، تستحق الضريبة على عمليات الإيجار المحصلة مسبقا في ثلاثون **(30)** يوما إبتداء من تاريخ تحصيلها.

فى حالة فسخ المسبق للعقد، يمكن للمؤجر أن يطلب إسترداد الضريبة المتصلة بالمرحلة المتبقية في السريان شريطة تبرير إسترجاع المستأجر لمبلغ الإيجار المحصل للمرحلة الغير المنتهية.

ب) توزيع حاصل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الريوع العقارية:

طبقا لإحكام المادة 42 مكرر من (ق.ض.م.ر.م):

يوزع حاصل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الريوع العقارية كما يلي:

- **50 %** لفائدة ميزانية الدولة؛
- **50 %** لفائدة ميزانية البلديات.

ت) الالتزامات:

طبقا لإحكام المادة 44 من (ق.ض.م.ر.م):إن المكلفين بالضريبة الذين يتحصلون على مداخيل عقارية بمفهوم المادة **42** مطالبون بإكتتاب و إرسال إلى مفتش الضرائب لمكان

تواجد العقار المبنى أو غير المبنى المؤجر قبل الفاتح فبراير من كل سنة تصريحا خاصا.

تسلم الاستمارة من طرف الإدارة

5- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة؛

فئة ريوع رؤوس الأموال المنقولة :

مفهومها :نقصد بمداخيل ريوع رؤوس الأموال المنقولة هي تلك المداخيل أو الفوائد أو الإيرادات التي يتحصل عليها المكلف بالضريبة من خلال أرباح رؤوس الأموال المنقولة، كما يجب على كل مكلف بالضريبة المتحصل على هذه المداخيل أن يصرح بها وأن يوضح في تصريحه أنواع هذه المداخيل والتي تتكون من فئتين أساسيتين هما :

أ) ريوع الأسهم أو حصص الشركة و الإيرادات المماثلة لها :

طبقالأحكام المادة 45 من (ق.ض.م.ر.م): تتمثل ريوع الأسهم و حصص الشركة و الإيرادات المماثلة لها في الإيرادات التي توزعها:

- شركات الأسهم بمفهوم القانون التجاري ؛
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة؛
- الشركة المدنية المتخذة شكل شركة أسهم؛
- شركات الأشخاص و شركات المساهمة التي إختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال.

ب-إيرادات الديون و الودائع و الكفالات :

1)تعريف الإيرادات الخاضعة للضريبة:

تعد كمداخيل من الديون و الودائع و الكفالات، الفوائد و المبالغ المستحقة من الدخل و كافة الحواصل الأخرى :

1) الديون الرهنية الممتازة منها و العادية و كذا الديون الممثلة بالأسهم و السندات العامة و سندات القرض الأخرى القابلة للتداول باستثناء كل عملية تجارية لا تكتسي الطابع القانوني للقرض؛

2) الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد، مهما كان المودع و مهما كان تخصيص الوديعة؛

3) الكفالات نقدا؛

4) الحسابات الجارية؛

5) سندات الصندوق.

6-فئة المرتبات و الأجور و المنح و الريوع العمرية:

أ- تحديد المداخيل الخاضعة للضريبة:

تعتبر الأجور و المرتبات صنف من أصناف الدخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي(فئة الأجور والمرتبات)، وتسدد هذه الضريبة عن طريق الاقتطاع من المصدر، حيث يلزم رب العمل باقتطاعها من أجور العاملين في مؤسسته وتسديدها لإدارة الضرائب.

أولا: مفاهيم عامة حول الأجور

1) الأجر: هو المقابل الذي يدفع من طرف شخص يسمى رب العمل لقاء عمل او خدمة،تقدم من طرف شخص يسمى (عامل أو أجير) في إطار تعاقد فردي أو اتفاقية جماعية.
2) الراتب:وهو تعبير يطلق على أجرة عمال الوظيف العمومي، وهو لا يختلف من حيث المضمون و المحتوى عن مضمون مصطلح الأجر.
3) العلاوة : وهو المبلغ النقدي المدفوع للعامل زيادة عن أجره العادي تعويضا على جهده الإضافي وتشجيعا له عن بذل جهد أكثر(علاوة المردودية)
4) التعويضات: تمنح للعامل تعويضا له عن ظروف العمل وتكاليف ممارسة المهنة (الغبار، الأوساخ، ....)
5) المعاش: وهو مبلغ نقدي يدفع دوريا لشخص معين بعد إحالته إلى التقاعد.

ثانيا: عناصر الأجر

1) الأجر القاعدي:هو الأجر الذي يدفع للعامل حسب تأهيله المهني والمنصب الذي يشغله

2) تعويض الخبر المهنية: يمنح تعويض الخبرة المهنية لمكافأة الأقدمية في العمل، ويحسب في العادة بنسبة مئوية من الأجر القاعدي لكل سنة.

3) تعويض العمل دائم: يمنح للعمال الذين يصعب عليهم مغادرة منصب عملهم خلال فترة الدوام ويعطى كذلك للعمال في إطار العمل بالورديات كنسبة من الأجر القاعدي.

4) تعويض الضرر: تمنح للعمال تعويضا لهم عن ظروف العمل التي قد تشكل ضررا صحيا أو خطر.

5) علاوة المردود الفردي: تمنح مكافأة عن المجهودات الفردية المبذولة وتحسب على أساس التنقيط الممنوح للعامل من طرف مسؤوله المباشر وتحسب في العادة كنسبة من الأجر القاعدي.

6) علاوة المردود الجماعي: تمنح مكافأة عن المجهود الجماعي للعمال وعادة ما ترتبط بنسبة الأهداف المحققة من البرنامج المسطر.

7) تعويض المنطقة الجغرافية: تعويض المنطقة الجغرافية يخص العاملين أو الموظفين الذين يشتغلون في مناطق محددة(تحدد عن طريق التنظيم) ذات الظروف الطبيعية الصعبة مثل الجنوب.

8) تعويض السلة(القفة): يمنح للعمال الذين لا توفر لهم المؤسسة وجبة الغذاء.

9) تعويض النقل: يمنح للعمال تعويض لهم عن مصاريف التنقل اليومية.

10) تعويض الساعات الإضافية: حسب قانون العمل يمكن للمؤسسة أن تطلب من أي عامل القيام بساعات إضافية زيادة عن المدة القانونية للعمل .

11) تعويضات المهام والتنقلات: كثيرا ما يقوم العمال بمهام بعيدا عن أماكن عملهم المعتاد و يتحملون تكاليف (النقل–الطعام– المبيت) فمن واجب المؤسسة دفع هذه التعويضات.

12) تعويضات ذات طابع عائلي:

- الأجر الوحيد: يمنح هذا التعويض في حالة عدم ممارسة أحد الزوجين أي نشاط
- المنح العائلية: يمنح للأولاد الذين لا تتجاوز أعمارهم 18 سنة ، أو26 سنة إذا ثبت مزاولتهم للدراسة مبلغا 300دج .

ثالثا: تحديد المداخيل الخاضعة للضريبة

يتكون الدخل الخاضع للضريبة من:

1) الأجور الرئيسة (الأجور والمرتبات).

2) الأجور الإضافية(التعويضات والعلاوات.....).

3) المزايا العينية(إطعام، سكن، إنارة.....) الممنوحة للأجير.

كما تهتبر أجورا ما يلي:

1)المداخيل المدفوعة إلى الشركاء و المسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة و الشركاء في شركات الأشخاص و الشركات المدنية المهنية و أعضاء شركات المساهمة؛

2) المبالغ المقبوضة من طرف أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير، و هذا مقابل عملهم؛

3)التعويضات و التسديدات و التخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات، لقاء مصاريفهم؛

4)علاوات المردودية و المكافآت أو غيرها التي تُمنح لفترات غير شهرية، بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين؛

5)المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون، إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، و كذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.

رابعا: العناصر المستثناة من الدخل الخاضع للضريبة:

1) التعويضات الممنوحة مقابل مصاريف التنقل أو المهمة.

2) تعويضات المنطقة الجغرافية.

3) المنح ذات الطابع العائلي مثل (الجر الوحيد ، المنح العائلية ، منح الأمومة).

4) المزايا العينية التي تتعلق بالإطعام والمسكن للأجراء العاملين والمناطق الواجب ترقيتها.

ب) –الإعفاء من الضريبة:

يعفى من الضريبة :

أ) الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، المنصوص عليها في الاتفاق الدولي؛

ب) الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، الذي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك؛

ج) الأجور و المكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم؛

د) العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار جزائري(30.000دج) شهريا، و كذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ؛

هـ) التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل و المُهمة؛

و)التعويضات عن المنطقة الجغرافية؛

ز) المنح ذات الطابع العائلي التي ينُص عليها التشريع الاجتماعي مثل: الأجر الوحيد و المنح العائلية و منحة الأمومة؛

ح)التعويضات المؤقتة و المنح و الريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم؛

ط)منح البطالة و التعويضات و المنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين و المراسيم الخاصة بالمساعدة و التأمين؛

ي) الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية، عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة؛

ك)معاشات المجاهدين و الأرامل و الأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية؛

ل) المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي؛

م) تعويضة التسريح.

7- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير مبنية:

أ) مجال التطبيق:

بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، تُعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية، فوائض القيمة المحققة فعلا من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني، عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية.

غير انه لا تدخل في مكونات الأساس الخاضع للضريبة:

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

لتطبيق هذه المادة، تُعد تنازلات بمقابل، الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية و إلى غير الأقارب.

ب) تحديد فوائض القيمة الخاضعة للضريبة:

يتكون فائض القيمة الخاضعة للضريبة من الفارق الإجابي بين:

- سعر التنازل عن المُلك؛
- و سعر الإقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل.

و يمكن للإدارة، زيادة على ذلك، أن تُعيد تقويم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية طبقا لقيمتها التجارية الحقيقية و ذلك في إطار إحترام الإجراء التناقضي المنصوص عليه في أحكام المادة **19** من (ق.إ ج).

لا تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن السكنات الجماعية التي تشكل الملكية الوحيدة و السكن الرئيسي التي دامت حيازته لأكثر من عشر **(10)** سنوات.

ج) وجوب تحصيل و دفع المبالغ الخاضعة للضريبة:

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يُحققون فوائض القيمة أن يحسبوا و يدفعوا بأنفسهم الضريبة بعنوان فوائض القيمة المُحققة، في أجل لا يتعدي ثلاثين (30) إبتداء من تاريخ إبرام عقد البيع.

إذا لم يكن للبائع موطن في الجزائر، فيجب على نائبه المفوض قانونا تصفية و تسديد الضريبة.

يتم التسديد لدى صندوق قابض الضرائب، مكان تواجد المُلك المتنازل عليه، من خلال مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية أو يتم تحميلها الإلكتروني.

خامسا: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

الجدول رقم (01):السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

قسط الدخل الخاضع للضريبة	نسبة الضريبة (%)	الفارق	ف*ن	الضريبة التراكمية
لا يتجاوز 120.000 دج	0	–	0	0
من 120.001 دج إلى 360.000 دج	20	240000	48000	48000
من 360.001 دج إلى 1.440.000 دج	30	1080000	324000	372000
أكثر من 1.440.000 دج	35	–	–	–

بعد قرار الدولة في الغاء الضريبة على الدخل بالنسبة للأجور الشهرية التي تساوي أو تقل على 30.000 دينار جزائري،الذي سوف يترتب عنه اعادة حساب جدول الضريبة على الدخل الصادر في سنة 2008 (bareme IRG 2008) و الغاء النسب حتى 20% من الضريبة و ذلك بداية من شهر جوان 2020 و الذي يسمح لجميع الفئات الاجراء من الاستفادة من هذا التخفيض في الضريبة على الدخل، حيث جاء هذا الاجراء كدعم للقدرة الشرائية لاصحاب الدخل الضعيف.

للعلم الضريبة على الدخل هي اقتطاع مباشر من اجر المستخدم وتتراوح نسبته من 10% الى 35% يتم دفعه شهريا او فصليا من طرف ارباب العمل الى مصالح الضرائب.

كيف يحسب جدول الضريبة على الدخل (bareme irg 2008):

الضريبة على الدخل ليست نسبة بسيطة و ثابتة تقتطع من االدخل الشهري مثل الاشتراكات الاجتماعية، لكنها تعتبر اقتطاعات مقسمة الى اجزاء حسب مبلغ الاجور المدفوعة، وكل جزء تطبق عليه نسبة معينة تصاعدية، حيث ان هذه النسب ترتفع اكثر فاكثر كلما زاد الاجر الشهري.

يمكن حساب الضريبة على الدخل الشهري دون اللجوء الى جدول الضريبة على الدخل bareme irg 2008 حسب الجدول التالي:

الجدول رقم(02): الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الرواتب والأجور

المبلغ الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي	نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي
من 1 دج - 10000 دج	%0
10001 دج - 30000 دج	%20
30001 دج - 120000 دج	%30
من 120000 فما فوق	%35

أي أن الأقساط الشهرية الخاضعة للضريبة تكون كالتالي:

- الدخل لا يتجاوز 10000.00 دج نسبة الضريبة هي 0 %
- الدخل من 10001.00 دج إلى 30000.00 دج نسبة الضريبة هي 20 %
- الدخل من 30001.00 دج إلى 120000.00 دج نسبة الضريبة هي 30 %
- الدخل أكثر من 120000.00 دج نسبة الضريبة هي 35%

ملاحظة : يستفيد الخاضع للضريبة على الدخل لتخفيض قدره 40 % من حجم الضريبة المحسوبة بشرط يكون الحد الادنى للتخفيض 1000 دج و الحد الاعلى 1500 دج ، و يحسب كما يلي:

إذا كان مبلغ التخفيض اكبر من 1500 دج يستفيد الخاضع لها من مبلغ تخفيض قدره 1500 دج؛

- اذا كان مبلغ التخفيض اقل من 1500 دج يستفيد الخاضع لها من مبلغ تخفيض قدره 1000 دج.

أما فيما يخص حساب جدول الضريبة على الدخل 2020 بعد إلغائها على الأجور التي هي اقل أو تساوي 30.000 دينار جزائري فنستعمل نفس طريقة الحساب مع إلغاء القسط الأول من 0 إلى 10.000 دج و القسط الثاني من 10.001 دج إلى 30.000 دج.

مثال توضيحي :

لدينا اجر شهري خام لأحد العمال و قدره 95.000.00 دج

اقتطاع اشتراك الضمان الاجتماعي 9% = 95.000 * 0.09 = 6.750 دج

الأجر الخاضع للضريبة = 95.000 – 6.750 = 68.250 دج.

حساب الضريبية عل الدخل حسب جدول 2008 حيث يتم تقسيم الأجر إلى أجزاء حسب النسب المطبقة عليها:

1. الجزء الأول من الدخل 10.000 دج الضريبة = 0
2. الجزء الثاني من الدخل 20.000 دج الضريبة = 20.000 * 0.2 = 4000 دج
3. الجزء الثالث من الدخل 38.250 دج الضريبة = 38.250 * 0.3 = 11.475 دج

مجموع الضريبة = 4000 + 11475 = 15475 دج

حساب التخفيض 15475 * 40% = 6190 (اكبر من الحد الاعلى 1500 دج – نطبق تخفيض 1500 فقط –).

الضريبة على الدخل= 15.475−1500=13.975

لقد عرف النظام الضريبي تطورات عديدة جعلته يساهم في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية

تمارين تطبيقية حول الضريبة على الدخل الإجمالي

التمرين رقم 01: فلاح يملك عدة زراعات مبينة في الجدول التالي:

طبيعة المزرعة	المساحة
بصل	70 هكتار
بطاطا	55 هكتار
فلفل	25 هكتار

مع العلم أن التكاليف المطبقة في الهكتار الوحد لسنة 2018 محددة كما يلي :

المنطقة أ طبيعة المزارع	السعر لأدنى	السعر الأقصى	السعر المتوسط	التكاليف
بصل	10.500	15.000	12.250	8.560

بطاطا	50.800	75.020	62.910	49.560
فلفل	320.000	710.000	515.000	343.200

المطلوب:1) تحديد القاعدة الضريبية ؟

2)حساب الضريبة على الدخل الإجمالي؟

التمرين الثاني:ليكن مربي مالك للحيوانات التالية :

- 200 بقرة حلوب ذات أصل محلي؛
- 500 كبش دو أصل محلي؛

محددة على سبيل الحصر كالأتي:

أنواع الحيوانات	القيمة التجارية المتوسطة(دج)	
	ذات أصل أجنبي	ذات أصل محلي
بقر حلوب		42.500
كباش		11.500

قيمة التخفيض هي 60%.

المطلوب:1) تحديد القاعدة الضريبية ؟

2)حساب الضريبة على الدخل الإجمالي؟

التمرين الثالث: صرح تاجر جملة بالمعلومات التالية لسنة 2019 :

- مبيعات =45.000.000 دج.
- –مخزون أول مدة = 1.500.000 دج.
- مشتريات = 20.000.000 دج .
- مخزون آخر مدة = 10.000.000دج.

المطلوب :1) تحديد الربح الخاضع للضريبة؟

2) حساب الضريبة على الدخل لفئة الأرباح التجارية أو الصناعية أو الحرفية؟

التمرين الرابع: حقق مستثمر خلال سنة 2020 ربح بمبلغ 3.000.000 دج و قرر إعادة استثمار مبلغ 1.000.000دج.

المطلوب:

1- حساب الربح الخاضع I.R.G لسنة 2020؟

2- حساب التسبيقات ورصيد التصفية لسنة 2020 ؟

مع العلم أن التجار حقق خلال سنتي 2018 و 2019 النتيجتين التاليتين على التوالي:

600.000 دج (ربح) و 400.000 دج (خسارة).

التمرين الخامس: يزاول أحد المكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي النشاطات التالية:

1-كشريك بإحدى شركات التضامن نسبة الحصة التي يمتلكها 30%، هذه الشركة حققت ربحا قدره 5.200.000دج، واحتفظت بالاحتياطي القانوني بنسبة 5%.

2- يمارس كذلك نشاطا تجاريا ببيع ملابس الأطفال كان في 2018: مخزون الأولي 1.000.000دج، والمخزون النهائي 2.000.000دج. ومشتريات6.000.000 ، وقد قدر مخزونه أما بالنسبة لهامش الربح الخام 25% أما هامش الربح الصافي هو 12%.

المطلوب: حساب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي؟

تمرين السادس : تلقى شخص أجرة شهرية مكونة من العناصر التالية :

أجر قاعدية أساسية ب 20.000 دج ، علاوة المردودية 10 % ، منحة الأكل مقدرة ب 200 دج لكل يوم، منحة النقل ب 100 دج لكل يوم، منحة الأجر الوحيد 600دج .

المطلوب: حساب الأجرة الصافية التي يتلقاها هذا الشخص؟

التمرين السابع:إطار بشركة متزوج وأب ل 03 أطفال أجرته الأساسية 40.000دج، أشتغل خلال شهر جانفي 2020، دون تغيب، وفيما يلي لدينا المعلومات التالية:

اشتغل خلال الشهر أي جانفي ساعات إضافية تقد ب: 20 ساعة ب 400دج/لساعة.

تعويض الخبرة 20% ، علاوة المردودية: 3000دج، تعويض القفة 300دج/لليوم، تعويض النقل1.000دج، منحة الأجر الوحيد 600دج، المنح العائلية 300دج للطفل.

المطلوب : حساب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي بالإضافة حساب الأجر الصافي.

حل التمرين الأول:

1) تحديد القاعدة الضريبية:

طبيعة المزارع	السعر المتوسط (1) (دج)	التكاليف (2) (دج)	المساحة/ هكتار (3) (دج)	القاعدة الضريبية (1-2)*(3) (دج)
بصل	12.250	8.560	70	258.300
بطاطا	62.910	49.560	55	734.250
فلفل	515.000	343.200	25	4.295.000
القاعدة الضريبية الإجمالية				5.287.550

الوعاء الخاضع للضريبة:5.287.550

2) حساب الضريبة (حسب الجدول التصاعدي):

القسط الخاضع للضريبة	الـفارق	النسبة	الضريبة	الضريبة المتراكمة
لا يتعدى 120.000	0	0	0	0
120001 إلى 360.000 دج	240.000	% 20	48.000	48.000
360.001 إلى 1.440.000 دج	1.080.000	% 30	324.000	372.000
1.440.001 إلى 5.287.550	3.847.550	% 35	1.346.642.5	2.459.960

ضريبة الدخل الإجمالي:

(5.287.550 −1.440.000)× 35 % + 372.000 = 1.718.642.5دج.

مـلاحظة: القمح اللين لا تفرض عليه الضريبة لأنه معفى.

* أما المداخيل المستخلصة من تربية الحيوانات (الأنغام ، الأبقار، الماعز) لابد أن تتماشى ونمو هده الفصائل والقاعدة الضريبية للمداخيل المستخلصة تكون :

"بضرب منتوج القيمة التجارية المتوسطة والمحدد من طرف إدارة الضرائب x عدد الحيوانات مع تطبيق تخفيض بقيمة 60% ".

القاعدة الضريبية = (القيمة التجارية المتوسطة – التخفيض) x عدد حيوانات كل فئة.

حل التمرين الثاني:

1) تحديد القاعدة الضريبية:

	القيمة التجارية المتوسطة(دج)	التخفيض(دج)	القيمة التجارية المتوسطة (دج)	عدد الحيوانات	القاعدة الضريبية (دج)
بقر حلوب	42.500	25.500	17.000	200	3.400.000
كباش	11.500	6.900	4.600	500	2.300.000
القاعدة الضريبية					5.700.000

الوعاء الخاضع للضريبة: 5.700.000 دج

1) حساب الضريبة (حسب الجدول التصاعدي):

القسط الخاضع للضريبة	الـفارق	النسبة	الضريبة	الضريبة المتراكمة
لا يتعدى 120.000	0	0	0	0
120.001 إلى 360.000 دج	240.000	% 20	48.000	48.000
360.001 إلى 1.440.000 دج	1.080.000	% 30	324.000	372.000
1.440.001 إلى 5.700.000دج	4.260.000	% 35	1.491.000	1.863.000

ضريبة الدخل الإجمالي:

(1.863.000 دج -1.440.000 دج) × 35 % + 372.000 = 1.863.000 دج

حل التمرين الثالث:

1) تحديد الربح الخاضع للضريبة:

بضائع مستهلكة:

البضاعة المستهلكة = مخزون أول مدة + المشتريات – مخزون آخر مدة

1.500.000 دج + 20.000.000 دج – 10.000.000 دج = 11.500.000 دج

- الربح التجاري = الإيرادات – النفقات.

= 45.000.000 دج – 11.500.000 دج = 33.500.000 دج.

2) حساب الضريبة على الدخل:

قسط الدخل الخاضع للضريبة(دج)	الفارق	نسبة الضريبة	الضريبة	الضريبة المتصاعدة
لا يتجاوز 120.000	0	% 0	0	0
من120.0001الى 360.000	240.000	% 20	48.000	48.000
من360.001 الى1.440.000	1.080.000	% 30	324.000	372.000
من 1.440.000 إلى 33.500.000	33.500.000	% 35	11.725.000	12.097.000

IRG=(1.440.000−33.500.000)×35%+372.000=12.097.000دج

حل التمرين الرابع

- حساب الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لسنة 2020.

الربح الخاضع = الربح المحقق - مبلغ التخفيض - العجز المرحل

مبلغ التخفيض = 1.000.000 X 30%

مبلغ التخفيض = 300.000 دج

العجز المرحل = 400.000 دج

الربح الخاضع = 3.000.000 - 300.000 - 400.000 = 2.300.000دج.

IRG = (2.300.000 - 1.440.000) X 35% + 372.000

IRG = 673.000 دج

2- حساب التسبيقات ورصيد التصفية لسنة 2020

التسبيقات يتم حساب التسبيقات من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة (N-2)

IRG لسنة 2018= (600.000-360.000)X 30% + 48000

IRG = 120.000 دج

التسبيق 01: 120.000 X 30% = 36.000 دج

التسبيق 02: 120.000 X 30% = 36.000 دج

مجموع التسبيقات = 72.000 دج

رصيد التصفية = مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2020 – مجموع التسبيقات = 673.000 – 72.000 = 601.100 دج.

حل التمرين الخامس:

كمساهم:حساب الإحتياطي القانوني= الربح الإجمالي × معدل الإحتياط(5٪)

=5.200.000×0.05=260.000دج

الربح بعد خصم الإحتياطي القانوني=5.200.000−260.000=

4.940.000دج

حصة المكلف=4.940.000×30٪=1.482.000دج

الإستهلاكات = مخزون 1+ مشتريات−مخزون 2

= 1.000.000+6.000.000−2.000.000 =5.000.000دج

رقم الأعمال= (هامش الربح الخام× الإستهلاكات)+ الإستهلاكات

=5.000.000×1.25=6.250.000دج

الدخل= رقم الأعمال× الربح الصافي = 6.250.000*12% =750.000دج

مجموع المداخيل= 750.000+1.482.000=2.232.000دج

IRG=(2.232.000−1.440.000)*35%+372.000=649.200دج

حل التمرين السادس:

أجرة المنصب = الأجرة الأساسية + الأجور الإضافية(تعويضات الساعات الإضافية، علاوات المردودية..)

أجرة المنصب = 20.000 + 2000 = 22.000دج

إشتراك الضمان الإجتماعي = أجرة المنصب ×9%

= 22.000×9% = 1980دج

الأجر الإجمالي = أجرة المنصب + التعويضات

= 22.000+ (22×200)+ (22×100) =28.600دج

الأجر الخاضع للضريبة = الأجر الإجمالي – الإشتراكات الضمان الإجتماعي

= 28.600−1980 = 26.620دج

هذا الشخص لا يخضع للضريبة لأن دخله الشهري لا يتجاوز 30.000دج

الأجر الخام = 28.600+ 600 = 29.200دج

الأجر الصافي = الأجر الخام – الإقتطاعات = 29.200- 1980= 27.220دج

حل التمرين السابع:

اجرة المنصب=الأجرة الأساسية + الأجور الإضافية(تعويضات الساعات الإضافية ، علاوات المردودية، الخبرة)

أجرة المنصب= 40.000+(20×400)+3000+(40.000×20٪)

=40.000+8000+3000+8000 =59.000دج

الأجر الإجمالي=أجرة المنصب + التعويضات

الأجر الإجمالي= 59.000+(300×22)+1000=66.600دج

الإشتراك الضمان الإجتماعي= أجرة المنصب ×9٪= 59.000×9٪=5310دج

الأجر الخاضع للضريبة= الأجر الإجمالي- الضمان الإجتماعي

=66.600-5310= 61290دج

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي=(61290- 30.000)×30٪+4000=13.387دج

ملاحظة : يستفيد الخاضع للضريبة على الدخل لتخفيض قدره 40 % من حجم الضريبة المحسوبة بشرط يكون الحد الادنى للتخفيض 1000 دج و الحد الاعلى 1500 دج ، و يحسب كمايلي: اذا كان مبلغ التخفيض اكبر من 1500 دج يستفيد الخاضع لها من مبلغ تخفيض قدره 1500 دج؛

إذا:13.387−1500=11887دج

حساب الأجر الخام= الأجر الإجمالي +منح العائلية

=66.600+300×3+600=68.100دج

الأجر الصافي= الأجر الخام – الإقتطاعات(IRG+SS)

=68.100−(11.887+5310)=50.903دج

الفصل الثالث

الضريبة على أرباح الشركات

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

أولا:مفاهيم أساسية حول الضريبة على أرباح الشركات

1- تعريف وخصائص الضريبة على أرباح الشركات

1-1-تعريف الضريبة على أرباح الشركات: تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين.من خلال هذا التعريف يمكن القول أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص المعنويين الذين يمتلكون موطن إقامة في الجزائر.

1-2- خصائص الضريبة على أرباح الشركات:

*ضريبة وحيدة: لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.

*ضريبة عامة: لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.

*ضريبة سنوية: إذ أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة.

*ضريبة نسبية: لأن البح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي.

*ضريبة تعتمد على تصريح المكلف: من خلال إلزامه بإيداع تصريح سنوي متمثل في ميزانية الجبائية لدى مفتشية الضرائب أو مركز الضرائب، في أجل أقصاه 30 أفريل من السنة التي تلي سنة تحقيق الربح.

2-مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

انطلاقا من النصوص الواردة بقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يمكن التمييز بين ثلاثة حالات من أجل تحديد مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات.

الحالة الأول: الخضوع الإجباري للضريبة على أرباح الشركات

الشركات التي تخضع إجباريا لنظام الضريبة على أرباح الشركات هي:

1- الشركات التجارية التي تصنف على أنها شركات أموال: ويقصد بذلك الشركات ذات الأسهم وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة.

2- الشركات المدنية التي تكونت على شكل أسهم: يفتقر هذا الحكم الذي اضفاه المشرع الجبائي للمنطق السائد في القانون التجاري، لأنه مثل هذه الشركات المدنية التي تتخذ شكل

شركة أسهم تخضع إلى الضريبة على أرباح الشركات لأنها وفقا لأحكام القانون التجاري تعتبر شركة تجارية الشكل حتى ولو كان موضوع نشاطها غير تجاري.

من جهة أخرى فإن مثل هذا الحكم يمكن أن يكون خطيرا لأن انتقال الشركة المدنية من نظام الضريبة على الدخل الإجمالي إلى نظام الضريبة على أرباح الشركات لا يتعلق فقط بإخضاع الأرباح التي حققها ولكن أيضا الحقوق المتصلة بالحصص والرسم على القيمة المضافة والرسوم المهنية أين تكون شروط الإعفاء غير مكتملة وغير متوافرة.

3-المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري

تخضع أيضا للضريبة على أرباح الشركات وبصفة وجوبية المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، وهو ما يستفاد من المادة 2/136 من القانون الضريبي. ويعني ذلك بحسب الفقه المؤسسات التي تهدف إلى تحقيق الربح ومثالها ديوان الترقية والتسيير العقاري، مؤسسة سونلغاز، وغيرها.

4- الشركات التي تنجز العمليات المذكورة في المادة 12 من القانون الضريبي

فبالرجوع إلى المادة 12 من القانون الضريبي، فإن العمليات التالية تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية:

- الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو شرائها باسمهم لإعادة بيعها.
- الاستفادة من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار ويقومون بالتنازل عن الاستفادة إلى الغير.
- تأجير مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من عتاد وأثاث لازم لاستغلالها.
- ممارسة نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستحق الحقوق البلدية.
- تحقيق أرباح من أنشطة تربية الدواجن عندما تكتسي طابعا صناعيا.
- تحقيق إيرادات من استقلال الملاحات أو البحيرات المالحة.
- مداخيل التجار الصيادين، ومجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.

فإذا ما قامت الشركة بإنجاز أي من العمليات المذكورة أعلاه فإنها تخضع للضريبة على الأرباح الشركات.

الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها: وسَّع المشرع الجبائي من مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات بحيث شملت وفق لما جاء في معنى المادة 2/136، الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء تلك المشار إليها في المادة 138 من نفس القانون وهي التي تتعلق بالشركات المعفاة أو الخاضعة لأنظمة خاصة .

الحالة الثانية: الخضوع الاختياري للضريبة على أرباح الشركات

الشركات التي تخضع اختياريا لنظام الضريبة على أرباح الشركات هي:

1- شركات الأشخاص

ويقصد بذلك شركة التضامن وشركات التوصية البسيطة وشركات المحاصة. إمكانية خضوع هذا النوع من الشركات التجارية إلى نظام الضريبة على أرباح الشركات، فالأصل أنها تخضع لنظام الضريبة على الدخل الإجمالي، غير أنه يمكن أن تختار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من القانون الضريبي، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

2- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم

يمكن لها هي الأخرى أن تختار الخضوع للضريبة على ارباح الشركات، وفي هذه الحالة وجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة في هذا الاختيار طيلة حياة الشركة.

قد يشكل الخضوع الاختياري للضريبة على أرباح الشركات امتيازا بالنسبة لشركات الأشخاص التي فضلت الخضوع لهذا النوع من الضرائب بدلا من الخضوع إلى نظام الضريبة على الدخل الإجمالي ، وتتمثل أهمية هذا الخيار في مقدار المبالغ الواجب دفعها بعنوان الضريبة، فهي إذا تعلق الأمر بالضريبة على أرباح الشركات محددة بنسبة معينة من إجمالي الأرباح الصافية

الحالة الثالثة: الإعفاءات

بغرض تشجيع الاستثمار في مناطق خاصة وفي قطاعات نشاط معينة، قدم المشرع جملة من الإعفاءات والأنظمة الخاصة تطبق على بعض المؤسسات دون غيرها.

نص المشرع على هذه الإعفاءات بموجب المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث يمكن تقسيمها من خلال استقراء النص إلى إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة.

1- الإعفاءات الدائمة

- تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات:

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات.

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.

- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.

- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحققة مع شركائها فقط.

- التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد الذي تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.

- الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل حفظ وبيع المنتوجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة .

- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته."

2- الإعفاءات المؤقتة

تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من إعفاء كلي للضريبة على أرباح الشركات لمدة 03سنوات ابتداءا من تاريخ الشروع في الاستغلال.

ترفع مدة الإعفاء إلى ست 06 سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، وذلك ابتداءا من تاريخ الشروع في الاستغلال وتمدد فترة الإعفاء هذه بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.

عندما يمارس هذا الشاب المستثمر النشاط في مؤسسة داخل منطقة من المناطق التي يجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم وخارج هذه المناطق، فإن الربح المعفى من

الضريبة ينتج من النسبة بين رقم الأعمال المحقق في المنطقة التي يجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي.

$$\text{معدل الربح المعفى} = \frac{\text{رقم الأعمال المعفى}}{\text{رقم الأعمال الإجمالي}}$$

إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلة للاستفادة من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر في منطقة تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب يُمدد الإعفاء إلى 10 سنوات ابتداءا من تاريخ الشروع في الاستغلال.

كما تنص المادة 3/138 على استفادة المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلطة الناشطة في القطاع السياحي من إعفاء لمدة 10 سنوات.

أما المادة 4/138 فهي تخص وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحققة بالعملة الصعبة بالإعفاء من الضريبة لمدة 03 سنوات ابتداءا من تاريخ بداية النشاط.

يضاف إلى ما تقدم استفادة شركات رأس مال المخاطرة من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 05 سنوات ابتداءا من تاريخ انطلاق نشاطها.

ومما تقدم ذكره، يلاحظ بأن المشرع إنما يهدف من وراء هذه الإعفاءات إما تطوير بعض قطاعات النشاط الاقتصادي كإنشاء المؤسسات السياحية أو إلى ترقية بعض الأنشطة في أماكن معينة كالمناطق الداخلية أو مناطق الجنوب، كما يهدف المشرع أيضا من خلال هذه الإعفاءات إلى تشجيع إنشاء مؤسسات صغيرة ومتوسطة خاصة تلك المدعمة من قبل الدولة إذ تستفيد هذه الأخيرة من إعفاءات مؤقتة، وإن كان ذلك على حساب الخزينة العمومية على المدى القصير إلا أن مثل هذه الإجراءات من شأنها أن توفر مداخيل أكثر للخزينة على المدى المتوسط والطويل، خاصة في حال نجاح هذه المؤسسات في تحقيق التنمية التي

ستعود بالفائدة ليس على الخزينة فقط وإنما على أصحابها كذلك وعلى التنمية الاقتصادية ككل.

ثانيا :تحديد الضريبة على أرباح الشركات

إن الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها، المحققة من طرف كل مؤسسة.

إن تحديد الربح الصافي يعني تحديد الربح الذي ينتج من الفرق بين الإيرادات أو النواتج التي حققتها الشركة وبين الأعباء التي تحملتها .

وعليه يمكن لنا تقسيم هذا العنصر إلى فرعين أولهما كيفية تحديد الربح الصافي الخاضع للضريبة وفي ثاني هو حساب الضريبة على أرباح الشركات وكيفيات دفعها.

1-تحديد الأرباح الصافية

يقصد بالربح الصافي النتيجة الإيجابية الصافية التي تحققها الشركة خلال سنة مالية كاملة من نشاطها، وذلك بعد خصم كل الأعباء والتكاليف التي يسمح القانون الجبائي للشركة بتخفيضها أو خصمها وفي إطار الشروط التي يتطلبها هذا القانون، وعليه فإن الربح

الخاضع للضريبة أو ما يسمى بالربح الجبائي، ليس ذلك الربح الخام الذي تحققه المؤسسة

وإنما هو الربح الصافي الذي يتم تحديده أخذا بالاعتبار مصاريف الاستغلال القابلة للخصم.

بمعنى أن:

الربح الصافي= مجموع الإيرادات – مجموع التكاليف

2 –حساب الضريبة علىٍ أرباح الشركات وكيفيات دفعها

إن نظام الضريبة على إِرباح الشركات يستند في الحساب على معدلات الضريبة كما انها لا

تتغير بسبب قيمة الأرباح وإنما تختلف النسبة بإختلاف طبيعة النشاط الذي تمارسه الشركة

2-1- حساب الضريبة على أرباح الشركات

يختلف حساب الضريبة على أرباح الشركات باختلاف النشاط الذي تمارسه الشركة

أولا: بالنسبة للأنشطة الممارسة من جانب الشركة

جاء في المادة 1/150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أنه: "يحدد معدل

الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار'
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه.

ويقصد بأنشطة البناء والأشغال العمومية والري المؤهلة لتطبيق معدّل 23%، الأنشطة المسجلة بتلك الصفحة في السجل التجاري والتي يترتب عليها دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع".

2-2-أنظمة دفع الضريبة على أرباح الشركات:

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق نظام الدفع العفوي أو ما يسمى بالتسديد التلقائي وهو النظام الأساسي، لكن ومع ذلك توجد طرق أخرى تتمثل في نظام الاقتطاع من المصدر بصفته نظاما استثنائيا:

أولا: نظام الدفع التلقائي

تدفع الضريبة على أرباح الشركات بصفة تلقائية لدى قابضات الضرائب بعد قيام المكلف بحساب مبلغ الضريبة بنفسه دون إشعار مسبق من طرف مصلحة الضرائب لهذا الأخير بالتسديد.

يتم تسديد الضريبة حسب هذا النظام وفق ثلاث أقساط متبوعة بقسط التسوية الذي يعبر عن الرصيد الباقي من الضريبة الواجبة الدفع.

وتدفع هذه الأقساط كما يلي:جدول(3): نظام تسديد أقساط الضريبة

التسيقات	تاريخ التسديد
القسط الأول	من 20 فيفري إلى 20 مارس
القسط الثاني	من 20 ماي إلى 20 جوان
القسط الثالث	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر
رصيد التسوية	30 أفريل من السنة التالية كآخر اجل

تدفع هذه الأقساط من كل سنة مالية حيث مبلغ القسط الواحد يمثل 30% من الضريبة المستحقة على أرباح الدورة الأخيرة المرصد. وعند غياب دورة أخيرة نعتمد على 5 % من رأسمال الشركة لحساب مبلغ القسط.

وعليه يتم حساب التسبيقات كما يلي:

التسبيق الأول=الربح الجبائي لسنة(ن−2)X معدل الضريبة X30%

التسبيق الثاني= الربح الجبائي لسنة(ن−1)X معدل الضريبة X30%− [الربح الجبائي لسنة(ن−2)X معدل الضريبة X30%− الربح الجبائي لسنة(ن−1)X معدل الضريبة X30%] .

أي:

التسبيق الثاني= [2الربح الجبائي لسنة(ن−1)X معدل الضريبة X30%− الربح الجبائي لسنة(ن−2)X معدل الضريبة X30%] .

التسبيق الثالث=الربح الجبائي لسنة(ن−1)X معدل الضريبة X30%

رصيد التسوية= ربح السنة(ن)Xمعدل الضريبة – مجموع التسبيقات الثلاثة المسددة

من خلال ما سبق يمكن ملاحظة ثلاث حالات وهي:

- الحالة الاولى: مجموع التسبيقات المؤقتة تساوي مبلغ الضريبة، وهي حالة نادرة، في هذه الحالة لا يوجد رصيد التسوية.
- الحالة الثانية: مجموع التسبيقات أصغر من مبلغ الضريبةالمستحقة، في هذه الحالة رصيد التسوية موجب، أي يتوجب على المكلف تسديد الفرق بين قيمة الضريبة وما تم تسديده في التسبيقات.
- الحالة الثالثة: مجموع التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة، وعليه فان رصيد التسوية يكون سالبا وبذلك يسترجع ذلك الرصيد من تسبيق السنة المقبلة أو رصيد التسوية للسنة المقبلة.
- أما في حالة الشركات حديثة النشأة، فيتم حساب التسبيقات على أساس 30%من ضريبة محسوبة من ربح جبائي مقيم بنسبة 5% من رأس المال الاجتماعي المطلوب.

ثانيا: نظام الاقتطاع من المنبع

نص المشرع على أن تخضع كل من المداخيل المحققة عن طريق المؤسسات الأجنبية وكذا مداخيل القيم المنقولة للضريبة على أرباح الشركات وهذا وفق نظام الاقتطاع من المنبع.

- الاقتطاع من مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لها مقر رئيسي في الجزائر:

يجب على الشركات الجزائرية المتعاملة مع الشركات الأجنبية في الإطار الخدماتي أن تقوم بالإقطاع من المصدر والذي مقداره 24% وهذا عند كل تسديد، ثم تدفع مبلغ الاقتطاع قبل 20 يوم من الشهر الذي يلي شهر الدفع لدى صندوق قباض الضرائب وفي مكان تحقيق العملية (مكتب التمثيل أو النيابة أو المقر الرئيسي للشركة الأجنبية).

- الاقتطاع من مداخيل رؤوس الأموال المنقولة:

وتنقسم مداخيل رؤوس الأموال المنقولة إلى:

1- مداخيل القيم المنقولة:

يجب على المدينين الذين يحققون مداخيل ناتجة عن القيم المنقولة أن يدفعوا اقتطاعا من كل تسديد يقومون به وهذا في إطار الضريبة على أرباح الشركات.

يتم تسديد الاقتطاع لدى صندوق قابض الضرائب المختلفة خلال عشرين (20) يوم الأولى للشهر الموالي لشهر الدفع.

وقد حدد أنه في حالة تحويل الأرباح الأساسية لفائدة المستفيدين من مداخيل القيم المنقولة والذين يتواجد مقرهم الاجتماعي خارج الجزائر فإن المؤسسات البنكية يجب أن تضمن مسبقا أن الالتزامات الجبائية الواقعة على عاتق المدنيين قد استوفت كلها. دون أن ننسى أنه عند عملية التحويل هذه يجب أن يرفق ملف التحويل بشهادة يصدرها له صندوق قابض الضرائب المختلفة على أن يرفق ملف التحويل بشهادة يصدرها له صندوق قابض الضرائب المختلفة على أن الاقتطاع قد تم.

2- مداخيل الحقوق والودائع والكفالات:

تدفع القروض وشركات الإقراض ومختلف المدينين الذين يدفعون فوائد اقتطاعا من المنبع في إطار الضريبة على أرباح الشركات على مجموع المبالغ المسددة خلال كل شهر وتسدد

في عشرين يوم (20) الأولى من الشهر الموالي لشهر الدفع لدى صندوق قابض الضرائب المختلفة المتواجد فيه مقر الشركة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

التصريح بالضريبة على أرباح الشركات

يتعين على المؤسسات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات اكتتاب التصريح المتمثل في السلسلة رقم 04 (G04) لمفتشية الضرائب التي يتبع له مكان وجود مقرها الرئيس، ويكون التصريحبملغ الربح الخاضع للضريبة المتعلق بالسنة المالية السابقة، وذلك قبل 30 أفريل من السنة التي تلي سنة تحقيق الربح الخاضع.

تمارين تطبيقية حول الضرائب على أرباح الشركات:

التمرين الأول: 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 2017 حققت عجزا ب: 900000دج

في سنة 2018 حققت ربحا صافيا قدره:400000دج

في سنة 2019 حققت عجزا قدر ب:200000 دج

في سنة 2020 قامت بعدة عمليات بيع والتي قدرت ب: 3.500.000 دج، أما المواد المستهلكة قدرت ب 1.100.000دج.

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

كراء محل تجاري مختص في الإشهار قدر المبلغ ب: 50.000دج

مصاريف الإطعام والفندقة خصصتها لمستورديها والتي قدرت ب 600.000دج لكن المبالغ المثبتة محاسبيا لا تتجاوز مبلغ: 400.000دج.

قدمت هبات إلى جمعية خيرية معترف بها مبلغ قدر ب 2.000دج

كما قامت بتخصيص أقساط إهتلاك سيارتين سياحيتين تكلفة شراء الأولى ب:1000.000دج بدون رسم على القيمة المضافة و الثانية كذلك بدون رسم وقدرت 800000دج

مع العلم أن نسبةTVA = 19%

خصصت مصاريف متعلقة بالرسم على النشاط المهني المقدر ب 90.000دج

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

التمرين الثاني:

سجلت مؤسسة (X) " EURL" خلال سنة 2017 النتائج التالية:

البيان	المبالغ
المبيعات	42.500.000دج
خدمات مقدمة	2.500.000
مواد أولية	15.500.000
أعباء المستخدمين	7.250.000
الضرائب والرسوم المدفوعة	90.000
الأعباء المالية	250.000
الإهتلاكات	1.500.000

يتضمن مبلغ الإهتلاك قيمة 240.000دج قسط اهتلاك سيارة سياحية تملكها المؤسسة،

معدل الاهتلاك المعتمد 20%.

المطلوب:

- حساب الربح المحاسبي الذي حققته المؤسسة خلال سنة 2017؟

- حساب الربح الجبائي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات؟

- حساب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة؟

التمرين الثالث: تأسست مؤسسة "Y" بتاريخ 2015/01/01، برأس مال قدره

15.000.000دج وكانت النتائج المسجلة خلال الخمس سنوات التالية لإنشائها كما يلي:

السنة	2015	2016	2017	2018	2019
الربح الجبائي	450.000	650.000	700.000	900.000	1.000.000

المطلوب: ملء الجدول الآتي بعد حساب الأقساط الواجب دفعها مع رصيد التسوية فيما

يخص السنوات 2015، 2016، 2017، 2018، 2019.

البيان	2015	2016	2017	2018	2019
التسبيق الأول					
التسبيق الثاني					
التسبيق الثالث					
رصيد التسوية					

معدل الضريبة على أرباح الشركات المطبق خلال السنوات هو 26%.

حل التمارين التطبيقية

حل التمرين الأول:

الهامش الخام= مجموع المبيعات – الإستهلاكات

3.500 000−1.100.000= 2 400 000 دج

نتيجة الإستغلال = ربح الخام –مجموع الم

صاريف+الإيرادات

إهتلاك السيارة 1: ((1 000 000*19%)+(1 000 000))*20%=238.000دج

1-إهتلاك السيارة2: (800 000*19%)+800 000)*20%=190.400 دج

نتيجة الإستغلال= 2.400.000-(50.000+600.000+2000 + 190.400

+238.000+90 000)=1.229.600دج

النتيجة الجبائية= النتيجة المحاسبية+ مجموع التكاليف الغير القانونية

1-الإطعام والفندقة=600.000-400.000= 200.000دج

2-إهتلاك س1=238.000-(1000000*20 %)=38.000دج

3-إهتلاك س2=190.400-(800000*20%)=30.400دج

4-TAP= 90.000-70.000=20.000دج

النتيجة الجبائية=1.229.600 + 200.000+30.400+38.000+20.000

= 1.518.000دج

ربح2019-عجز 2018=4000.000-900.000=-500.000

العجز الكلي -500.000-200 000=-700.000دج

ربح 2020= 1.518.000−700.000=818.000دج

مبلغ الضريبة=818.000×26%=212.680 دج

حل التمرين الثاني:

1−حساب الربح المحاسبي المحقق من قبل المؤسسة

يحدد الربح المحاسبي بالعلاقة الآتية:

الربح المحاسبي=مجموع الإيرادات – مجموع الأعباء

الربح المحاسبي= (2.500.000+42.500.000)−(90.000+7.250.000+15.500.000 +

250.000 +1.500.000) =20.410.000دج

الربح المحاسبي = 20.410.000دج

2−حساب الربح الجبائي للمؤسسة:

الربح الجبائي= الربح المحاسبي+ الاسترداد – التخفيضات

الإسترداد

معالجة اهتلاك السيارة السياحية:

لدينا تسجيل اهتلاك سيارة سياحي مبلغ 240.000دج ، ومعدل الاهتلاك يقدر ب %20

مبلغ الإهتلاك المقبول جبائيا = تكلفة الإقتناء المقبولة جبائيا ×معدل الاهتلاك

مبلغ الإهتلاك المقبول جبائيا=1.000.000×20%= 200.000دج

وعليه :

مبلغ الإسترداد= مبلغ الإهتلاك المسجل محاسبيا– مبلغ الإهتلاك المقبول جبائيا

مبلغ الإسترداد= 240.000–200.000=40.000دج

مبلغ الاسترداد= 40.000دج

لا يوجد هناك تخفيضات إذا حساب الربح الجبائي

الربح الجبائي= 20.410.000+40.000=20.450.000دج

3–حساب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على المؤسسة

يحدد مبلغ الضريبة على أرباح الشركات حسب العلاقة الاتية

مبلغ الضريبة على أرباح الشركات= الربح الجبائي×معدل الضريبة على أرباح الشركات

من خلال المعطيات تبين أن المؤسسة ذات طابع تجاري أي يطبق عليها معدل 26%

مبلغ الضريبة على أرباح الشركات=20.450.000×26%=5.317.000دج.

حل التمرين الثالث

لحل التمرين الثالث يعتمد على العلاقات التالية:

التسبيق الأول= الربح الجبائي لسنة(ن−2) × 30% × معدل الضريبة

التسبيق الثاني= الربح الجبائي لسنة (ن−1) × 30%× معدل الضريبة−[الربح الجبائي لسنة(ن−2) × 30% × معدل الضريبة− الربح الجبائي لسنة(ن−2) × 30 % ×معدل الضريبة]

التسبيق الثاني=[2الربح الجبائي لسنة (ن−1) − الربح الجبائي لسنة(ن−2)] × 30% × معدل الضريبة

التسبيق الثالث=الربح الجبائي لسنة (ن−1) × 30% × معدل الضريبة

رصيد التسوية=(ربح السنة (ن) ×معدل الضريبة) – مجموع التسبيقات

تعتبر المؤسسة حديثة النشأة، ومن هنا تفرض الضريبة على أساس 5% من رأس المال :

الربح الجبائي المعتمد لسنة 2015=15.000.000×5% =750.000دج

1-حساب التسبيقات الواجب دفعها ورصيد التصفية لسنة 2015

التسبيق الأول= الربح الجبائي لسنة(ن-2) × 30% × معدل الضريبة

التسبيق الأول= 750.000×26%×30%=58.500دج

التسبيق الثاني =التسبيق الأول = التسبيق الثالث(نفس طريقة حساب التسبيق الأول على أساس 5 %من رأس المال)

مجموع التسبيقات= التسبيق الأول +التسبيق الثاني + التسبيق الثالث

= 58.500+58.500+58.500=175.500دج

رصيد التصفية=الضريبة المستحقة – مجموع التسبيقات

رصيد التصفية= 450.000×26%−175.500= − 58.500 دج

2−حساب التسبيقات الواجب دفعها ورصيد التصفية لسنة 2016

التسبيق الأول= 58.500دج

التسبيق الثاني=[2الربح الجبائي لسنة (ن−1) − الربح الجبائي لسنة(ن−2)] × 30 ×

%معدل الضريبة

التسبيق الثاني= 450.000×26%×30%−[(15.000.000×5%×26%×30%)−

(450.000×26%×30%)] = 35100−58.500+35100=11.700دج.

التسبيق الثالث=450.000×26%×30%=35.100دج

مجموع التسبيقات= 58.500+11.700+35.100=105.300دج

رصيد التصفية= الضريبة المستحقة−مجموع التسبيقات

= (650.000× 26%)−105.300−58.500(استرجاع رصيد التصفية السالب للسنة

الماضية)= 5.200دج

3-حساب التسبيقات الواجب دفعها ورصيد التصفية لسنة 2017

التسبيق الأول= الربح الجبائي لسنة(ن-2) × 30% × معدل الضريبة

= 450.000× 30% × 26%=35.100دج

التسبيق الثاني=[2الربح الجبائي لسنة (ن-1) - الربح الجبائي لسنة(ن-2)] × 30% × معدل الضريبة

التسبيق الثاني= 650.000×26%×30%-[(450.000×26%×30%)-

(650.000×26%×30%)] = 50.700-35.100+50.700=66.300دج.

التسبيق الثالث=650.000×26%×30%=50.700دج

مجموع التسبيقات= 35.100+66.300+50.700=152.100دج

رصيد التصفية= الضريبة المستحقة-مجموع التسبيقات

= (700.000× 26%)-152.100

= 182.000-152.100=29.900دج

2-حساب التسبيقات الواجب دفعها ورصيد التصفية لسنة 2018

التسبيق الأول= الربح الجبائي لسنة(ن−2) × 30% × معدل الضريبة

= 650.000× 30% × 26%=50.700دج

التسبيق الثاني=[2الربح الجبائي لسنة (ن−1) − الربح الجبائي لسنة(ن−2)] × 30 × %معدل الضريبة

التسبيق الثاني= 700.000×26%×30%−[(650.000×26%×30%)−(700.000×26%×30%)] = 54.600−50.700+54.600=58.500دج.

التسبيق الثالث=700.000×26%×30%=54.600دج

مجموع التسبيقات= 50.700+58.500+54.600=163.800دج

رصيد التصفية= الضريبة المستحقة−مجموع التسبيقات

= (900.000× 26%)−163.800

= 234.000−163.800=70.200دج

2−حساب التسبيقات الواجب دفعها ورصيد التصفية لسنة 2019

التسبيق الأول= الربح الجبائي لسنة(ن−2) × 30% × معدل الضريبة

= 700.000× 30% × 26%=54.600دج

التسبيق الثاني=[2الربح الجبائي لسنة (ن−1) − الربح الجبائي لسنة(ن−2)] × 30% × معدل الضريبة

التسبيق الثاني= 900.000×26%×30%−[(700.000×26%×30%)−

(900.000×26%×30%)] = 70.200−54.600+70.200=85.800دج.

التسبيق الثالث=900.000×26%×30%=70.200دج

مجموع التسبيقات= 54.600+85.800+70.200=210.600دج

رصيد التصفية= الضريبة المستحقة−مجموع التسبيقات

= (1.000.000× 26%)−210.600

= 260.000−210.600=49.400دج

استنادا إلى الحسابات التي تمت يمكن ملء الجدول الاتي كما يلي:

البيان	2015	2016	2017	2018	2019
التسبيق الأول	58.500دج	58.500دج	35.100دج	50.700دج	54.600دج
التسبيق الثاني	58.500دج	11.700دج	66.300دج	58.500دج	85.800دج
التسبيق الثالث	58.500دج	35.100دج	50.700دج	54.600دج	70.200دج
مجموع التسبيقات	175.500دج	105.300دج	152.100دج	163.800دج	210.600دج
IBS	117.000دج	169.000دج	182.000دج	234.000دج	260.000دج
رصيد التصفية	-58.500دج	5.200دج	29.900دج	70.200دج	49.400دج

الفصل الرابع
الرسم على النشاط المهني

الفصل الرابع: الرسم على النشاط المهني

اولا: مفاهيم أساسية حول الرسم على النشاط المهني

1-مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة من الضرائب المباشرة التي تفرض على رقم الأعمال المحقق في الجزائر.

أنشئ هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1996، وذلك بإدماج كل من "الرسم على النشاط الصناعي والتجاري" و"الرسم على النشاط غير التجاري" في رسم واحد سمي "الرسم على النشاط المهني"، أحكامه مذكورة في المواد من 217 إلى 228 من قانون "الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة."

2-الأشخاص الخاضعين

*الأشخاص الطبيعيين أو المعنويون الذين يمارسون نشاطا يحقق أرباحا صناعية تجارية خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي أو أرباحا خاضعة للضريبة على أرباح الشركات ؛

*الأشخاص الطبيعيين الذين يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح غير التجارية (مثل أصحاب المهن الحرة).

ثانيا- الإعفاءات والتخفيضات

1-الإعفاءات

يعفى من "الرسم على النشاط المهني:

* رقم الأعمال المحقق من بيع منتجات الاستهلاك الواسع المدعمة بميزانية الدولة؛

- رقم الأعمال المحقق من عمليات التصدير (بيع، نقل، سمسرة)؛
- رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالتجزئة لبعض المواد الإستراتيجية عندما لايتجاوز هامش الربح فيها 10% (مرسوم 31/26)؛

* رقم الأعمال المحقق من العمليات التي تتم بين المؤسسات التابعة لنفس المجمع

* رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والمطاعم...؛

* إعفاء لمدة 03 سنوات من ر.ن.م للأنشطة التي يمارسها الشباب المستفيدون من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب"، وترفع هذه المدة إلى 06 سنوات إذا كانت هذه الأنشطة في المناطق الخاصة المحددة قانونا؛

* الإعفاء من "الرسم على النشاط المهني" المنصوص عليه في قانون الاستثمار الجزائري (إعفاء من "الرسم على النشاط المهني" لمدة 03 سنوات بالنسبة للنظام العام، ولمدة 10 سنوات بالنسبة للنظام الإستثنائي).

2- التخفيضات

تخفيض 30% بالنسبة للنشاطات التالية:

-رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالجملة بشرط إيداع جدول الزبائن، عدم إيداع الجدول يؤدي إلى فقدان التخفيض، أما الأخطاء والتصريح الكاذب فيعرض المكلف إلى غرامة من 1000 دج إلى 50.000 دج؛

-رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالتجزئة لمنتجات يتضمن سعر بيعها ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة؛

-رقم الأعمال المحقق من طرف تجار التجزئة الذين لديهم صفة أعضاء في جيش التحرير الوطني أو في المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني، وأرامل الشهداء، و ذلك في السنتين الأوليتين من النشاط شرط أن يكون المكلف خاضعا للنظام الحقيقي؛

-عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين وتجار الجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا تخفيض 50% بالنسبة ل:

-رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالجملة لمنتجات يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على أزيد من 50% من الحقوق غير مباشرة؛

-رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالتجزئة لبعض الأدوية الإستراتيجية المحددة قانونا (مذكورة في المرسوم التنفيذي 31/96 المؤرخ في 1996/01/15) والتي يتراوح هامش الربح فيها بين 10% و30%

-تخفيض 75% بالنسبة لـ رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالتجزئة للبنزين العادي والممتاز والمازوت

ثالثا: وعاء "الرسم على النشاط المهني"، نسبته و توزيع حصيلته وطريقة التسديد

1-معدل فرض الضريبة :

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي :

* 1 % بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج؛

*2 % فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري ، مع تخفيض بنسبة 25 %

*3 % بالنسبة للنشاطات الخاصة بالنقل عن طريق الأنابيب للمحروقات.

*2 % بالنسبة للنشاطات الأخرى.

2-كيفية توزيعه الرسم على النشاط المهني

جدول رقم(4): توزيع الرسم على النشاط المهني

المعدل	البلدية	الولاية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية
٪3	٪1.96	٪0.88	٪0.16
٪2	٪1.3	٪0.59	٪0.11
٪1	٪0.66	٪0.29	٪0.05

3-تسديد "الرسم على النشاط المهني" ومكان

الفرع الأول: التسديد الشهري

يقوم المكلفون الخاضعون للنظام الحقيقي بدفع "الرسم على النشاط المهني" خلال الـ 20 يوما التي تلي الشهر الذي تحقق فيه رقم الأعمال، وذلك عن طريق وثيقة G50.

الفرع الثاني: التسديد الثلاثي

يقوم المكلفون الخاضعون للنظام "المبسط" وكذا لنظام "التصريح المراقب" بدفع "الرسم على النشاط المهني" خلال الـ 20 يوما الأولى من الشهر الموالي للثلاثي المعني

الفرع الثالث: مكان دفع الرسم على النشاط المهني

يتم دفع "الرسم على النشاط المهني" على مستوى قباضة الضرائب التي تنتمي إليها البلدية التي تقع فيها المؤسسة أو فروعها، أي أن كل فرع من فروع المؤسسة بقوم بدفع "الرسم على النشاط المهني" إلى قباضة الضرائب التي يقع في إقليمها.

التطبيقات حول الفصل الرابع المتعلق بالرسم على النشاط المهني :

التمرين الأول: قامت شركة أشغال البناء خلال شهر جانفي وفيفري 2019 بعدة عمليات موضحة في الكشف البنكي التالي:

التاريخ	البيان	المبالغ TTC دج	معدل TVA
2019/01/02	فاتورة أشغال 2018	2.618.000	%19
2019/01/04	شراء مواد ولوازم 2019	1.500.000	%19
2019/01/06	شراء سيارة سياحية 2019	2.400.000	%19
2019/02/02	فاتورة أشغال 2019	4.998.000	%19

2019/02/04	شراء شاحنة 2019	6.000.000	%19
2019/02/08	فاتورة أشغال 2019	1.199.000	%09

المطلوب: حساب TAP الواجبة الدفع وإعداد G50 لشهري جانفي وفيفري (2019) مع العلم أن رقم الأعمال المنجز خلال شهري جانفي وفيفري 2019 على التوالي هو HT 7.000.000 و HT 9.000.000 (19%).

التمرين الثاني: حققت شركة تمارس نشاط البيع بالجملة للخزف خلال شهري جانفي وفيفري 2019، رقم أعمال (مبيعات) HT 2.200.000 و HT 9.000.000 (TVA %19) على التوالي وقد قامت بالعمليات التالية حسب الكشف البنكي:

التاريخ	البيان	المبالغ TTC دج	معدل TVA
2019/01/02	فاتورة مبيعات 2018	1.200.000	%19
2019/01/05	فاتورة مبيعات 2019	800.000	%19
2019/01/08	شراء بضاعة 2019	3.700.000	%19

2019/02/02	فاتورة شاحنة 2019	1.800.000	%19
2019/02/04	شراء سيارة سياحية 2019	2.500.000	%19
2019/02/08	فاتورة مبيعات 2019	1.600.000	%09
2019/02/10	شراء بضاعة 2019	2.200.000	%19

المطلوب: حساب TAP الواجبة الدفع وإعداد G50 لشهري جانفي وفيفري.

التمرين الثالث:

- 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

حل التمرين الأول:

قبل حساب (TAPو TVA) نحدد أولا الحدث المنشئ لهذين الرسمين بالنسبة لمؤسسات أشغال البناء.

الحدث المنشئ للمؤسسات أشغال بالنسبة (TAP و TVA) هو القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

1- حساب TAP لشهر جانفي 2019.

أ- رقم الأعمال المقبوض (HT) = $\frac{2.618.000}{1.19}$ = 2.200.000 دج (HT).

ب- حساب TAP = 2.200.000 × 75% × 2% = 33.000دج.

2- حساب TVA / TAP لشهر فيفري 2019

أ- تحديد رقم الأعمال المقبوض (HT) = $\frac{4.998.000}{1.19}$ + $\frac{1199.000}{1.09}$

= 4.200.000 + 1.100.000 = 5.300.000 دج

ب) حساب TAP = 5.300.000 × 75% × 2% = 79.500 دج.

ملاحظة: إن معدل TAP لمؤسسات أشغال البناء هو (2%) مع تخفيض (25%)، هذا التخفيض ساري المفعول حتى 2019/12/31 وقد تم إلغاءه في قانون المالية 2020، ليتم استرجاع تطبيقه في ق.م تكميلي 2020.

حل التمرين الثاني

– الشركة تمارس من نشاط البيع بالجملة، والحدث المنشئ (TAP و TVA) لهذا النشاط (عمليات التجارة) هو التسليم المادي أو القانوني للبضاعة (أي تحقق عملية البيع). وتخضع لمعدل TAP 2% مع تخفيض (30%).

1) حساب TAP لشهر جانفي 2019

أ) تحديد رقم الأعمال الخاضع (HT) = يتمثل في مبلغ المبيعات 2.200.000 دج (HT).

ب) حساب TAP = 2.200.000 × 70% × 2% = 30.800دج.

2) حساب TAP لشهر فيفري 2019.

أ) تحديد رقم الأعمال الخاضع = يتمثل في المبيعات 9.000.000 دج (HT).

ب) حساب TAP = 9.000.000 × 70% × 2% = 126.000 دج.

حل التمرين الثالث:

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

(700000x 70 %+ 100000) x 2 % = 11800 دج

TAP = 11800 دج

- 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 دج

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 % دج

النشاط الرابع : نقل البضائع =50700

TAP =240000 X 2 % = 4800 دج

الرسم على النشاط المهنى TAP للمؤسسة يكون:

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

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

الفصل الخامس

الرسم على القيمة المضافة

الفصل الخامس: الرسم على القيمة المضافة

أولا: تعريف وخصائص الرسم على القيمة المضافة

1-تعريف الرسم على القيمة المضافة: يعتبر "الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة يدفعها المستهلك النهائي، بينما تلعب المؤسسات دور الوسيط بين المستهلك وإدارة الضرائب. فهي بذلك تملك صفة المكلف القانوني. يطبق الرسم على العمليات التي تكتسي طابع صناعي أو تجاري أو حرفي أو خدمات المهن الحرة. و يدفع المستهلك النهائي قيمة السلعة خارج الرسم مضاف إيه قيمة الرسم وذلك وفق القاعدة التالية:

$$TTC=HT+TVA$$

$$TVA=HT\times Taux\ de\ TVA$$

2-خصائص الرسم على القيمة المضافة

ضريبة حقيقية:تخص استعمال المداخيل أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع و الخدمات.

ب- ضريبة غير مباشرة:يتحملها المستهلك النهائي و لا يدفعها مباشرة إلى الخزينة.

د- ضريبة متعلقة بالقيمة:تحسب على أساس قيمة المنتوج بغض النظر عن طبيعة المنتوج و كميته و نوعيته .

ثانيا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

العمليات الخاضعة لـ "الرسم على القيمة المضافة" وجوبا تتمثل في:

العمليات المتعلقة بنشاط الصناعي والتجاري والحرفي والمنجزة من قبل الخاضعين للرسم

العمليات المتعلقة الأشغال العقارية

المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون وتجار الجملة

عمليات البيع بالجملة؛

عمليات الإيجار (مثلا مؤسسة لكراء عتاد الأشغال العمومية)؛

بيع العقارات و المحلات التجارية؛

المتاجرة في الأشياء المستعملة؛

عمليات المهن الحرة ماعدا التي تكتسي الطابعا الطبي، شبه الطبي، والبيطري؛

المهرجانات والألعاب المختلفة؛

خدمات الهاتف والتلكس؛

العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.

العمليات الخاضعة للرسم إختياريا

يجوز للأشخاص الطبيعين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج تطبيق الرسم أن يختاروا بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة بشرط أن توجه منتجاتهم إلى التصدير أو الشركات البترولية.

ثالثا: الإعفاءات:

نص قانون الرسوم على جملة من الاستثناءات والإعفاءات من مجال تطبيق "الرسم على القيمة المضافة" نذكر منها على سبيل المثال:

-عمليات البيع التي تخضع لرسوم غير مباشرة خاصة بها مثل: اللحوم المعنية بـ "الرسم على الذبح"، المجوهرات المصنوعة من الذهب، الفضة والبلاتين لأنها معنية بـ "رسم الضمان"...؛

-عمليات البيع بالتجزئة؛

إعفاءات ذات طابع إجتماعي مثل: عمليات بيع الخبز، الفرينة، القمح المستعمل لصناعة الفرينة، بيع الدقيق، عمليات بيع الحليب، بعض المواد الصيدلانية، بيع السيارات والعربات والكراسي المتحركة الخاصة بالمعاقين، القروض البنكية للحصول على مسكن فردي...؛

-إعفاءات ذات طابع ثقافي مثل: التظاهرات الرياضية والثقافية والفنية؛

-إعفاءات ذات طابع إقتصادي مثل: سفن الملاحة البحرية، والمواد والمنتجات الخام والمصنعة الموجهة لصناعة هذه السفن... إلخ.

رابعا: وعاء "الرسم على القيمة المضافة"ونسبته و غرامات التأخير

1-وعاء "الرسم على القيمة المضافة"ونسبته

يتمثل وعاء "الرسم على القيمة المضافة" في رقم الأعمال الخاضع للرسم.

تتمثل النسبة العادية (العامة) لـ"الرسم على القيمة المضافة" في 19 % من رقم الأعمال،

أما النسبة المخفضة فهي % 9

قائمة العمليات الخاضعة للنسبة المخفضة 09 %

-بيع المنتجات المذكورة بالتفصيل في الجدول أو مشتقاتها (مثل الأحصنة، المواشي،

لأسماك، الخضر، الحبوب الجافة...)؛

-العمليات المنجزة من طرف "شركة الكهرباء والغاز" المتعلقة بالكهرباء والغاز؛

-عمليات الطباعة؛

-منتجات الأنشطة الحرفية؛

كراء السكنات الاجتماعية؛

-خدمات الدخول إلى الإنترنات؛

-عمليات النقل بالسكك الحديدية للمسافرين؛

-الأكياس البلاستيكية المصنعة في الجزائر والموجهة لتكييف الحليب؛... -إلخ.

قاعدة الخصم في تسديد "الرسم على القيمة المضافة "

إن مبلغ "الرسم على القيمة المضافة" الواجب سداده من طرف المكلف القانوني هو حاصل الفرق بين "الرسم على القيمة المضافة" على رقم الأعمال (المبيعات) و"الرسم على القيمة المضافة" على مبلغ المشتريات والخدمات والاستثمارات المشتراة في الفترة المعنية.

-يتم التصريح بـ رقم الأعمال وتسديد "الرسم على القيمة المضافة" المستحق خلال الـ 20 يوما الأولى من الشهر اللاحق للشهر المعني بالنسبة للخاضعين للنظام الحقيقي وخلال الـ 20 يوما الأولى من الشهر الموالي للثلاثي المعني بالنسبة للخاضعين للنظام البسيط ونظام التصريح المراقب، وذلك أمام قباضة الضرائب عن طريق وثيقة.G50

ترفق وثيقة G50 بجدول مفصل للفواتير التي تم استرجاع "الرسم على القيمة المضافة" فيها. يتضمن هذا الجدول المعلومات التالية: اسم المورد ولقبه، عنوانه، رقم سجله التجاري، رقمه الجبائي، تاريخ الفاتورة، رقم الفاتورة، مبلغ الفاتورة خارج "الرسم على القيمة المضافة"، ومبلغ "الرسم على القيمة المضافة."

2-غرامات التأخير

يترتب عن التأخير في إيداع التصريح بوثيقة G50 الغرامات التالية:

-إذا تم التصريح بين تاريخ 21 و31 من الشهر تفرض زيادة نسبتها 15 % من قيمة الحقوق الواجبة الدفع المبينة في وثيقةG50 ؛

-إذا تم التسديد بين 01 و31 من الشهر اللاحق ترفع هذه الغرامة إلى 23 %؛

-تزيد هذه النسبة بـ 3 % عن كل شهر تأخير إلى أن تصل إلى 35 % كحد أقصى (15 %، 23%، 26%، 29 %، 32 %، 35 %)

تمارين تطبيقية حول الفصل الخامس مع الحل النموذجي:

تمرين الأول: شركة تمارس نشاط البيع بالجملة (للخشب) ونشاط أشغال البناء، حققت خلال شهر فيفري 2019 رقم أعمال 10.000.000. HT، HT9.000.00 على التوالي (TVA %19) وقد قامت بالعمليات التالية حسب الكشف البنكي:

التاريخ	البيان	المبالغ TTC دج	معدل TVA
2019/01/02	فاتورة مبيعات 2018	2.380.000	%19
2019/01/04	مشتريات البضاعة 2019	1.300.000	%19
2019/01/06	فاتورة أشغال 2019	5.355.000	%19
2019/02/08	فاتورة مبيعات 2019	2.380.000	%19
2019/02/09	فاتورة أشغال 2019	3.808.000	%19
2019/02/10	مشتريات مواد ولوازم 2019	2.975.000	%19

المطلوب: حساب TVA الواجبة الدفع وإعداد G50 لشهري جانفي وفيفري 2019.

التمرين الثاني: المؤسسة "أ" تبيع منتجتها للمؤسسة "ب"، والمؤسسة "ب" تبيع منتجاتها للتاج "ج"، والتاجر "ج" يبيع بدوره مشترياته للتاجر "د" الذي يعتبر تاجر تجزئة إليك الجدول الآتي:

البيان	" أ "	" ب "	" ج "	" د "
سعر البيع خارج الرسم HT	7.000	.....	.....	14.800
TVA على المبيعات	.....	2.615	.....	.....
سعر البيع بما فيه الرسم TTC	.....	.....	14.090	.....
TVA على المشتريات	0	.....	.....	.....
TVA واجبة التسديد	.....	.....	.....	.....
معدل TVA	%19	%19	%19	0

المطلوب: ملء الجدول السابق، مع العلم أن المؤسستين "أ" و "ب" وتاجر الجملة "ج" يخضعون لنظام الربح الحقيقي، بينما تاجر التجزئة "د" يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة

التمرين الثالث: 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

التمرين الرابع: 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؟

حل التمرين الأول:

الشركة تمارس من نشاطين البيع بالجملة وأشغال البناء.

الحدث المنشئ للرسم البيع بالجملة هو التسليم المادي أو القانوني للبضاعة.

الحدث المنشئ للرسم لأشغال البناء هو القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

حساب TVA لشهر جانفي 2019:

خلال شهر جانفي لا توجد الفوترة "تسليم مادي أو قانوني للبضاعة"

رقم الأعمال الخاضع لكل نشاط:

البيع بالجملة = لا توجد مبيعات لا توجد فوترة أو تسليم قانوني للبضاعة = 0.

أشغال البناء = $\frac{5.355.000}{1.19}$ = 4.500.000

حساب TVA الواجبة الدفع لشهر جانفي 2019:

TVA المحصلة = (4.500.000 × 19% = 855.000 دج.

TVA المسترجعة (مشتريات بضاعة) = $\frac{1.300.000}{1.19}$ × 19% = 293.930 دج

TVA الواجبة الدفع = 855.000 − 293.930 = 561.070 دج

حساب TVA لشهر فيفري 2019:

رقم الأعمال الخاضع لكل نشاط:

البيع بالجملة = 10.000.000

أشغال البناء = $\frac{3.808.000}{1.19}$ = 3.200.000

حساب TVA الواجبة الدفع لشهر فيفري 2019:

TVA المحصلة = (10.000.000 + 3.200.000)× 19%.

= 2.508.000 دج

TVA المسترجعة (مشتريات مواد ولوازم) = $\frac{2.975.000}{1.19}$ × 19% = 475.000 دج.

TVA الواجبة الدفع = 2.508.000 − 475.000 = 2.983.000 دج

حل التمرين الثاني:

بما أن المؤسسة "أ" تبيع منتجاتها للمؤسسة "ب"، والمؤسسة "ب" تبيع منتجاتها للتاجر "ج"، والتاجر "ج" يبيع بدوره مشترياته للتاجر "د" الذي يعتبر تاجر تجزئة، يتم ملء الجدول كما يلي:

البيان	" أ "	" ب "	" ج "	" د "
سعر البيع خارج الرسم HT	7.000	11.000	17.000	18.800
TVA على المبيعات	1.330	2.090	3.230	/
سعر البيع بما فيه الرسم TTC	8.330	13.090	20.230	18.800
TVA على المشتريات	0	1.330	2.090	/
TVA واجبة التسديد	1.330	760	1.140	/
معدل TVA	%19	%19	%19	0

حسابات المؤسسة "أ"

حساب TVA على المبيعات

TVA على المبيعات = سعر البيع خارج الرسم HT x معدل TVA

TVA على المبيعات = 7.000 دج x 19% = 1.330 دج

TVA على المبيعات = 1.330 دج

حساب سعر البيع بما فيه الرسم TTC

سعر البيع بما فيه الرسم TTC = سعر البيع خارج الرسم HT + مبلغ الرسم TVA

أو

سعر البيع بما فيه الرسم TTC = سعر الرسم خارج الرسم HT x (1+ معدل TVA)

وعليه: سعر البيع بما فيه الرسم TTC = 7.000 دج + 1.330 دج = 8.330 دج

سعر البيع بما فيه الرسم TTC = 7.000 دج x (1 + 0.19) = 8.330 دج

سعر البيع بما فيه الرسم TTC = 8.330 دج

حساب الرسم TVA واجب التسديد

الرسم TVA الواجب التسديد = TVA على المبيعات – TVA على المشتريات

الرسم TVA الواجب التسديد = 1.330 دج – 0 = 1.330 دج

الرسم TVA الواجب التسديد = 1.330 دج

حسابات المؤسسة "ب"

سعر البيع خارج الرسم HT

لدينا TVA على المبيعات = سعر البيع خارج الرسم HT x معدل TVA

وعليه: سعر البيع خارج الرسم HT = TVA على المبيعات / معدل TVA

سعر البيع خارج الرسم HT = 2.090 دج / 19% = 11.000 دج

حساب سعر البيع بما فيه الرسم TTC

سعر البيع بما فيه الرسم TTC = سعر البيع خارج الرسم HT + مبلغ الرسم TVA

سعر البيع بما فيه الرسم TTC = 11.000 دج + 2.090 دج = 13.090 دج

سعر البيع بما فيه الرسم TTC = 13.090 دج

حساب الرسم TVA واجب التسديد

الرسم الواجب التسديد = الرسم (TVA) المجمع (على المبيعات) – الرسم (TVA) القابل للخصم (على المشتريات).

الرسم (TVA) الواجب التسديد = 2.090 دج – 1.330 = 760 دج

الرسم (TVA) الواجب التسديد = 760 دج

حسابات تاجر الجملة "ج"

حساب سعر البيع بما فيه الرسم HT

سعر البيع بما فيه TTC = سعر البيع خارج الرسم HT x (1 + معدل TVA)

وعليه

سعر البيع خارج الرسم HT = سعر البيع بما فيه الرسم TTC / (1 + معدل TVA)

سعر البيع خارج الرسم HT = 20.230 دج / (1 + 0.19) = 17.000 دج

سعر البيع خارج الرسم HT – 17.000دج

حساب TVA على المبيعات

TVA على المبيعات – سعر البيع خارج الرسم HT، معدل TVA.

TVA عل المبيعات = 17.000 × 19% = 3.230 دج.

TVA على المبيعات – 3.230 دج.

حساب الرسم TVA واجب التسديد

الرسم الواجب التسديد = الرسم (TVA) المجمع (على المبيعات) – الرسم (TVA) القابل للخصم على المشتريات).

الرسم (TVA) الواجب التسديد = 3.230 دج – 2.090 = 1.140 دج.

الرسم (TVA) الواجب التسديد =1.140دج

حسابات تاجر التجزئة "د"

يخضع التاجر "د" للضريبة الجزافية الوحيدة، وليس لنظام الربح الحقيقي، وعليه ليس مكلفا بالرسم على القيمة المضافة، ولا يقوم بعملية الخصم لتسديد الرسم (الرسم على المبيعات – الرسم على المشتريات)، أما بخصوص الرسم المسدد من قبله على المشتريات، فيقوم بإضافته لسعر بيعه قبل حساب هامش الربح ويحمله للمستهلك النهائي، وبذلك سعر البيع خارج الرسم (HT) هو نفسه سعر البيع بما فيه الرسم (TTC).

حل التمرين الثالث

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

حل التمرين الرابع:

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

الخاتمة

الخـــــــاتمـــــــة

الخاتمة: تعتبر الضرائب من أهم الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة في تمويل الخزينة العمومية كما أنها من أنجع وسائل تحقيق العدالة الاجتماعية من خلال الحد من الفوارق الاجتماعية ويكون ذلك عن طريق إعادة توزيع الدخل والثروة بين أفراد المجتمع .

لقد عرف النظام الضريبي تطورات عديدة جعلته يساهم في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية ، فمن خلال دراسة أهداف الضريبة اتضح لنا أنها أداة تساهم في معالجة مختلف الظواهر الاقتصادية كالتضخم والبطالة والركود وتأثيرها على المؤشرات الأخرى التي من أهمها الادخار والاستهلاك والاستثمار . وجاء قانون الضرائب يراعي المقدرة التكليفية للمكلف من خلال طريقة فرض الضريبة. وقد حاولنا في هذه المطبوعة معالجة أهم الضرائب التي ترتكز عليها الدولة في تغطية نفقاتها، بالإضافة إلى إدراك الطالب لأهميتها في كل المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية.كما أثرينا هذه المطبوعة بتطبيقات حتى يتمكن الطالب من معرفة كل ما يتعلق بهذه المادة من الجانب القانوني بالإضافة إلى طريقة الحساب.

قائمة المراجع

1- أحمد يونس البطريق و حامد عبد المجيد دراز ، النظم الضريبية، دار الجامعية، بيروت، 2002 .
2- بن أعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة، الجزائر،2011 .
3- بن أعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي ،الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر،2011.
4- بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة، الجزائر،2010 .
5- بن عمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية،الجزء الأول،دار هومة، الجزائر، 2007.
6- -بن عمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية،الجزء الثاني،دار هومة، الجزائر، 2009.
7- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2010.
8- رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، دراسة مقارنة ، مذكرة ماجيستر، تخصص إدارة مالية ، جامعة قسنطينة 2014/2013.
9- رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الجزائر،2006
10- -شعباني لطفي، جباية المؤسسة دروس مع أسئلة و تمارين محلولة،الجزائر، 2017.
11- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2007 .
12- عبد الكريم صادق بركات، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت 1988 .
13- لطفي شعباني، جباية المؤسسة :دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، الصفحات الزرقاء، الجزائر،2017.
14- محمد حمو، منور أوسرير، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر،2009 .

15- محمد عباس محرزي، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار النشر ITCIS ، الجزائر،2010.

16- نصر رحال، مصطفى عوادي، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مكتبة بن موسى السعيد لمنشر والتوزيع، الوادي الجزائر،2010

17- Françoise ferré, Fiscalité des entreprises et de particuliers, édition, Bréal, France, 2016.

18- Ibrahim Hammadou, Ahmed Tessa, Fiscalité de l'entreprise, Pages Bleues, Alger, 2011.

19- Mohamed Mounir, Fiscalité de l'entreprise, Imprimerie papeterie EL WATANYA, Marrakech, Maroc, 2017.

المنشورات والقوانين والمراسيم

20- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الجزائر،2018 .

21- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الجزائر،2018 .

22- قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2017.

23- المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الإتصال، الجزائر، 2015.

24- -القانون رقم 15-01 المتضمن لقانون المالية التكميلي 2015 المؤرخ في 23 جويلية 2015 .

25- -القانون رقم 17-11 المتضمن لقانون المالية 2018 المؤرخ في 27 ديسمبر 2017.

26- -الجريدة الرسمية العدد: 2015/40.

27- -الجريدة الرسمية العدد :2017/76.

28- -المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجزائر، 2020.

29- قانون الرسوم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر2017.

30- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر،2017 .

31- النظام الجبائي الجزائري، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الجزائر،2016 .

مواقع إلكترونية :

32- -الموقع الإلكتروني لوزارة المالية : www.mf.gov.dz.

33- -الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب : www.mfdgi.gov.dz.

34-