



جامعة العربي بن مهدي - أم البواقي -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



جباية المؤسسة

محاضرات وتطبيقات



مطبوعة من إعداد
د. حمزة بوكفة

2018-2017

| | | |
|----|-----------------------------------------------------|--------------|
| 4 | توطئة | |
| 5 | الإطار النظري والفني للجباية والضرائب | الفصل الأول |
| 5 | تقديم | |
| 5 | أهم الإيرادات الجبائية | 1 |
| 8 | الإطار النظري للضرائب | 2 |
| 10 | التنظيم الفني للضرائب | 3 |
| 16 | تنظيم الإدارة الجبائية في الجزائر | 4 |
| 18 | أسئلة للمراجعة | 5 |
| 19 | الضريبة على أرباح الشركات IBS | الفصل الثاني |
| 19 | تقديم | |
| 19 | خصائص الضريبة على أرباح الشركات | 1 |
| 19 | الخضوع والإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات | 2 |
| 20 | تحديد الربح الخاضع للضريبة | 3 |
| 21 | معدلات الضريبة على أرباح الشركات | 4 |
| 22 | الواجبات المحاسبية والجبائية | 5 |
| 23 | العقوبات والغرامات | 6 |
| 24 | تطبيقات مرفقة بالحلول حول الضريبة على أرباح الشركات | 7 |
| 34 | الضريبة على الدخل الإجمالي IRG | الفصل الثالث |
| 34 | تقديم | |
| 35 | مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي | 1 |
| 35 | مكونات الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي | 2 |
| 35 | أصناف المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي | 3 |
| 36 | المداخيل المهنية | 1-3 |
| 38 | مداخيل القيم المنقولة | 2-3 |
| 39 | مداخيل إيجار العقارات | 3-3 |
| 39 | المداخيل الفلاحية | 4-3 |
| 41 | المرتبات والأجور والريوع العمرية | 5-3 |
| 43 | فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن العقارات | 6-3 |
| 37 | إجراءات تحفيزية | 4 |
| 37 | السلم الضريبي المطبق | 5 |
| 38 | الواجبات المحاسبية والجبائية | 6 |

| | | |
|----|---------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| 44 | تطبيقات حول الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على المرتبات والأجور مرفقة بالحلول | 7 |
| 53 | الضريبة الجزافية الوحيدة | الفصل الرابع |
| 53 | تقديم | |
| 53 | الخاضعون للضريبة الوحيدة الجزافية | 1 |
| 53 | اختيار النظام الحقيقي | 2 |
| 53 | معدلات الضريبة الوحيدة الجزافية | 3 |
| 54 | الإعفاءات والتخفيضات | 4 |
| 54 | الالتزامات التصريحية | 5 |
| 55 | دفع الضريبة الوحيدة الجزافية | 6 |
| 56 | دراسة حالة | 7 |
| 59 | الرسم على القيمة المضافة TVA | الفصل الخامس |
| 59 | تقديم | |
| 60 | مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة | 2 |
| 61 | الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة | 3 |
| 62 | الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة | 4 |
| 63 | معدلات الرسم على القيمة المضافة ومعاملات التحويل | 5 |
| 63 | وعاء الرسم على القيمة المضافة | 6 |
| 64 | آلية الخصم | 7 |
| 65 | تسويات الرسم على القيمة المضافة | 8 |
| 67 | نظام الشراء بالإعفاء | 9 |
| 68 | استرجاع الرسم على القيمة المضافة | 10 |
| 69 | توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة | 11 |
| 69 | الواجبات المحاسبية والجبائية للخاضعين للرسم على القيمة المضافة | 12 |
| 70 | الرسم الداخلي على الاستهلاك TIC | 13 |
| 70 | تطبيقات حول الرسم على القيمة المضافة مرفقة بالحلول | 14 |
| 78 | الرسم على النشاط المهني TAP | الفصل السادس |
| 78 | تقديم | |
| 78 | الخاضعون والمستثنون من الرسم على النشاط المهني | 1 |
| 79 | الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني | 2 |
| 79 | معدلات الرسم على النشاط المهني | 3 |
| 79 | التخفيضات المقررة | 4 |

| | | |
|----|----------------------------------------|--------------|
| 79 | التصريحات | 5 |
| 80 | أمثلة تطبيقية | 6 |
| 81 | الرسم العقاري TF | الفصل السابع |
| 81 | تقديم | |
| 81 | الملكيات الخاضعة للرسم العقاري | 1 |
| 81 | الملكيات المعفاة من الرسم العقاري | 2 |
| 82 | المدينون بالرسم العقاري | 3 |
| 82 | حساب الأساس الخاضع للرسم العقاري | 4 |
| 83 | المساحة الخاضعة للرسم العقاري | 5 |
| 83 | معدلات الرسم العقاري | 6 |
| 83 | الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية | 7 |
| 84 | الواجبات الجبائية للمكلفين | 8 |
| 84 | الرسم التطهيري TA | 9 |
| 85 | دراسة حالة | 10 |
| 86 | خاتمة | |
| 87 | المراجع | |
| 88 | الملاحق | |

يحظى موضوع الجباية باهتمام كبير من الباحثين والممارسين لما لها من تأثيرات وانعكاسات على سلوك الفرد، المؤسسة، الاقتصاد والمجتمع. ومع اتساع دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية أصبحت الجباية والضرائب على وجه الخصوص الأداة الأكثر استخداما لتمويل أعباء الدولة ونفقاتها العامة وكذا لترقية الاستثمار والتشغيل وتحقيق الرفاه الاقتصادي وضمان التكافؤ الاجتماعي من خلال إعادة توزيع الدخل.

في الجزائر عرفت الجباية والنظام الضريبي تحولات عميقة في ظل الانتقال من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق من خلال الإصلاح الجبائي الذي شُرع في تطبيقه في سنة 1992، ضمن حزمة من الإصلاحات الاقتصادية الشاملة.

تشكل الجباية في الجزائر من مكونين أساسيين، الجباية العادية والجباية البترولية. بالنسبة للجباية البترولية فتشتمل على الضرائب الرسوم المفروضة على الشركات النفطية، حيث تعتبر فائضا وليس عبئا بالنسبة للاقتصاد الوطني، أما الجباية العادية فهي موضوع دراستنا هذه، بحيث تتكون من مختلف الضرائب والرسوم المفروضة على المتعاملين الاقتصاديين والأفراد.

في هذه المطبوعة نحاول الإحاطة بأهم الضرائب والرسوم المكونة للنظام الجبائي في الجزائر بشكل يتماشى مع البرنامج الوزاري لمقياس جباية المؤسسة، بداية بالضرائب على الدخل (الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي) ثم الضريبة الجزافية الوحيدة، بعدها نتطرق للضرائب على رقم الأعمال (الرسم على القيمة المضافة والرسم الداخلي على الاستهلاك)، ثم الرسم على النشاط المهني والرسم العقاري.

تحتوي هذه المطبوعة على مجموعة من المحاضرات المدعمة بأمثلة تطبيقية، بالإضافة لتطبيقات محلولة في نهاية كل فصل لتدعيم المكتسبات. كما أُخذ بعين الاعتبار آخر التحديثات في القوانين الضريبية لسنة 2017.

نأمل أن تكون هذه المطبوعة مرجعا قيّما يستدل به طلبة علوم التسيير والعلوم الاقتصادية والعلوم المالية لفهم مقياس جباية المؤسسة والتحكم في مختلف التقنيات الجبائية.

الفصل الأول: الإطار النظري والفني للجباية والضرائب

محتويات الفصل

تقديم

1. أهم الإيرادات الجبائية
2. الإطار النظري للضرائب
3. التنظيم الفني للضرائب
4. تنظيم الإدارة الجبائية في الجزائر
5. أسئلة للمراجعة

تقديم

يرجع أصل مصطلح الجباية إلى الكلمة اللاتينية Fisc، والتي تعني خزينة الدولة، كما تعني أيضا الإدارة المسؤولة عن تحديد وتحصيل الضرائب¹. وتعرف الجباية اصطلاحاً بأنها نظام يحدد كيفية بناء الدولة لإيراداتها العامة من خلال إعادة توزيع الدخل القومي باستخدام الضرائب والرسوم مقننة بمعايير تشريعية². ويمكن القول بأن الجباية مفهوم أوسع من الضريبة، فالضرائب، الرسوم، الإتاوات والاقطاعات الأخرى هي أدوات مالية، والجباية هي نظام يشتمل على كل هذه الاقطاعات ويضبط كفاءات فرضها، ربطها وتحصيلها.

1. أهم الإيرادات الجبائية

تتحصل الدولة على إيراداتها الجبائية من خلال استخدام السلطات المخولة لها بموجب القانون وأهم هذه الإيرادات الرسوم، الإتاوات والضرائب.

1-1 الرسم: هو مبلغ نقدي جبري يدفعه الأفراد للدولة مقابل خدمة أو نفع خاص يتم الحصول عليه. ويقترن النفع الخاص الذي يحققه الأفراد بالنفع العام الذي يحصل عليه المجتمع³

● خصائص الرسم

- يدفع في صورة نقدية.
- دفعه إلزامي عند الحصول على الخدمة، إن كانت الخدمة نفسها غالباً اختيارية فدفع الرسوم إجباري.
- يدفع الرسم مقابل الحصول على خدمة خاصة تعود بالنفع المباشر على دافع الرسم.

¹ Centre National de Ressources Textuelles et Lexicales <http://www.cnrtl.fr/definition/fisc>

² عبد السلام فنغور، تحليل السياسة الجبائية في الجزائر منذ إصلاحات 1992، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2016-2017، ص.29

محمد عباس محرزى، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص.132.³

- يتحقق من الرسم نفع عام بجانب النفع الخاص فرسوم القضاء التي تدفعها المتقاضون تحقق نفع خاص لهم وتحقق نفع عام للمجتمع وهو إشاعة العدالة في المجتمع ككل.

⊖ أساس فرض الرسم

تفرض الصفة الجبرية للرسم ضرورة تحديد أساس لفرضها ضمانا لمالية الدولة والمواطنين معا. وقد تطلبت معظم الدساتير موافقة السلطة التشريعية على فرض الرسوم، حيث لا يمكن فرضها إلا من خلال قوانين يصادق عليها البرلمان غير أن تعدد الرسوم وتنوع القواعد التي تنظمها جعل السلطة التنفيذية تكتفي بفرضها من خلال إصدار قرارات إدارية تستند إلى قوانين.

⊖ تحديد قيمة الرسم

ليس من السهل تحديد قاعدة عامة تلتزم بها الدولة عند تقديرها للرسم الواجب دفعه بسبب وجود أكثر من قاعدة ينبغي مراعاتها عند التقدير وهي كالاتي¹:

- تناسب نفقة الخدمة مع مبلغ الرسم: في هذه الحالة يتم تحديد قيمة الرسم بالشكل الذي تناسب من خلاله تكاليف المرفق الذي يتولى تقديم الخدمة مع حصيلة الرسوم المحصلة.

- مبلغ الرسم أقل من تكلفة الخدمة فيما يتعلق بخدمات معينة كالتعليم والصحة.

- تجاوز الرسم لتكلفة الخدمة وتكون الغاية تحقيق أكبر إيراد ممكن وتتعلق بخدمات خاصة كرسوم السفر والسياحة ورسوم التوثيق والشهر العقاري.

2-1 الإتاوات (مقابل التحسين)

هي مبلغ من المال تُلزم الدولة بعض ملاك العقارات بدفعه مقابل منفعة خاصة تحققت لهم وهي ارتفاع القيمة الرأسمالية لعقاراتهم، نتيجة قيام الدولة ببعض أشغال التهيئة العامة كالطرق والحدائق والربط بالكهرباء والغاز وهي تُدرج ضمن شبه الجباية².

ف نجد هنا انه بجانب النفع العام فإن صاحب العقارات يحصل على نفع خاص يتمثل في ارتفاع قيمة عقاراته مما يجعل الدولة تقوم بتحصيل مقابل التحسين ويسمى الإتاوة.

⊖ الفرق بين الرسوم والإتاوات

- درجة الإكراه في الإتاوة أكبر من الرسم، فالخدمة التي تقدم في الرسوم خدمة اختيارية، أما أعمال التهيئة العمرانية التي تقوم بها الدولة، والتي تولد نفع خاص للمستفيد تجبره على دفع الإتاوة.
- الرسم يتكرر دفعه بتكرار الحصول على الخدمة أما الإتاوة فتدفع مرة واحدة فقط³.
- الرسم يلتزم به كافة أفراد المجتمع الراغبين في خدمات الدولة أما الإتاوة فعلى أصحاب العقارات فقط.
- تقدير الإتاوة يتوقف على الزيادة في قيمة العقار أما تقدير الرسم فيتوقف على تكلفة الخدمة المقدمة.

نصيرة لوني وربيع زكريا، محاضرات في المالية العامة، كلية الحقوق، جامعة البويرة، 2014، ص. 136

حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007، ص. 15

³ رياض الفرس، إدارة الموازنات والمالية العامة، متاح على الرابط <http://www.cba.edu.kw/reyadh/pub%20admin/revenues.ppt>

3-1 الضرائب

عبارة عن اقتطاع نقدي يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو لإحدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل الأعباء العامة ودون مقابل. من خصائص الضرائب ما يلي:

- الضريبة اقتطاع نقدي: تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقدية تماشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل لكون أن المعاملات كلها أصبحت تقوم على استخدام النقود.
- الضريبة تدفع جبرا: ويعني ذلك أن الفرد ليس حرا في دفع الضريبة بل هو مجبر على دفعها إلى الدولة.
- الضريبة تدفع بصفة نهائية: حيث لا تلتزم الدولة برد قيمتها.
- الضريبة تدفع بدون مقابل: وتعني هذه الخاصية أن دافع الضريبة لا يتمتع بمقابل مباشر أو بمنفعة خاصة من جانب الدولة حين دفعه لها، وإن كان هذا لا ينفي أن الفرد قد يستفيد من الخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة باعتباره فردا في المجتمع، وليس باعتباره دافعا للضرائب.
- الضريبة تمكن الدولة من تحقيق نفع عام: إن الدولة لا تلتزم بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة، بل أنها تحصل الضرائب لتمويل نفقاتها العامة في مختلف القطاعات: كالصحة، التعليم، الأمن، القضاء، السياسة، الاقتصاد، ... محققة بذلك منافع عامة للمجتمع، بالإضافة إلى ذلك فقد أصبحت الضريبة تستخدم لتحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية.

● مقارنة بين الضريبة والرسم

- كل من الرسم والضريبة مبلغ من النقود يدفعه الفرد جبرا. وكلاهما يدفع للدولة بصفة نهائية، وتستعين بحصيلتهما لتغطية النفقات العامة. كما تتمتع الدولة في سبيل اقتضاءهما بامتياز على أموال المدين، ولا بد من صدور أداة تشريعية لفرض كل منهما.
- ورغم وجوه التشابه هذه فإنه توجد اختلافات نذكر منها:
- تدفع الضريبة دون مقابل خاص لدافعها، بينما الرسم يدفع في مقابل حصول الفرد على خدمة معينة.
- تفرض الضريبة على أساس المقدرة المالية للمكلف ومدى قدرته على تحمل الأعباء العامة، أما الرسم يفرض على أساس تغطية نفقات المرفق الذي يقدم الخدمة وتكلفة الخدمة¹.
- تفرض الضريبة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية شتى إلى جانب الغرض المالي، أما الرسم فهده الأساس حصول الدولة على إيراد مالي للخزينة العامة².
- تفرض الضريبة ويحدد سعرها بقانون خاص، لكن الرسم يفرض بقانون ويترك للسلطة التنفيذية تحديد سعره.
- تزايد أهمية الضرائب كمورد للإيرادات العامة في العصر الحديث وتضاؤل أهمية الرسم كمورد مالي.

محمد حلبي مراد، مالية الدولة، جامعة عين شمس، مصر، بدون سنة نشر، ص.125¹

نفس المرجع، ص.126²

2. الإطار النظري للضرائب

1-2 الأساس القانوني للضرائب

يقصد بالأساس القانوني المصدر الذي تستمد منه الدولة سلطتها في فرض وجباية الضرائب ولقد سادت في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر مجموعة من النظريات في تأسيس حق الدولة في فرض الضرائب تختلف عن تلك السائدة في العصر الحديث.

● **نظرية المنفعة والعقد:** يعتقد أنصار هذه النظرية أن الفرد يدفع الضريبة إلى الدولة في مقابل المنفعة التي تعود عليه من خدمات المرافق العامة المختلفة، وأنه لولا انتفاعه بهذه الخدمات لما أصبح هناك سند لدفع الضريبة، ويؤيد هؤلاء المفكرون وجهة نظرهم بالقول أن الفرد يرتبط مع الدولة بعقد ضمني ذي طبيعة مالية مؤداه التزامه بدفع الضريبة نظير قيام الدولة بخدمات يترتب عليها نفع خاص له¹.

- وقد اختلف أنصار هذا الاتجاه في طبيعة العقد، فاعتبره كآدم سميث عقد بيع خدمات، فالدولة تباع خدماتها للأفراد مقابل التزامهم كمشتريين بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب.

- ولقد تعرضت هذه الآراء القائمة على فكرة وجود عقد بين الدولة ومواطنيها للعديد من أوجه النقد: مثل صعوبة تقدير المنفعة التي تعود لكل دافع ضرائب من خدمات الدولة خاصة الخدمات غير القابلة للتجزئة كالأمن الخارجي والأمن الداخلي والتمثيل السياسي... الخ، إلى جانب أن وظيفة الدولة لا تقتصر على حفظ الأمن فقط بل تعداه إلى مختلف نواحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية، ومنه فإن التزام الدولة بتقديم خدماتها للأفراد ليس من طبيعة الالتزامات المبنية على العقد.

● **نظرية التضامن الاجتماعي**

اتجه الفكر الحديث إلى تأسيس حق الدولة في فرض وجباية الضرائب على فكرة التضامن الاجتماعي الموجود بين كافة المواطنين في الدولة والتي تقضي بوجود تضافر الأفراد جميعهم كل بحسب طاقته في تحمل الأعباء العامة حتى تتمكن الدولة، باعتبارها ضرورة اجتماعية من القيام بوظائفها الكبرى في حماية المجتمع ككل، وفي توفير أنواع من الخدمات العامة لكافة المواطنين بدون استثناء وبغض النظر عن مدى مساهمتهم الفردية في تحمل هذه الأعباء العامة، وبما أنه من غير الممكن ترك الأمر إلى الأفراد لتقرير مقدار مساهمتهم في تحمل التكاليف العامة فإن الدولة لمالها من سيادة قانونية على المواطنين تقوم بإلزام أو إجبار كل منهم بدفع نصيبه بحسب مقدرته المالية.

ويترتب على هذه النظرية عدة نتائج أساسية منها:

- إن الضريبة فكرة سيادية وأداة من أدوات ممارسة الدولة لسيادتها.

- تفرض الضريبة على كافة المواطنين ويتحقق بذلك مبدأ عمومية الضريبة.

- تفرض الضريبة على الأفراد بغض النظر عن النفع الذي يعود عليهم وإنما تبعا لمقدرة الفرد المالية.

2-2 قواعد فرض الضريبة: يقصد بقواعد الضريبة: المبادئ التي يتعين على المشرع المالي أن يسترشد بها وهو بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة، وتهدف هذه القواعد إلى التوفيق بين مصلحة المكلف ومصلحة الخزينة العامة، ويعتبر

محمود جمام، محاضرات في مقياس المالية العامة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2012-2013، ص. 138¹

الاقتصادي آدم سميث أول من صاغ مجموعة متماسكة من القواعد الضريبية وهي: العدالة، اليقين، الملاءمة والاقتصاد في النفقات، ولا تزال إلى الآن كمبادئ عامة يجب الاسترشاد بها:

● قاعدة العدالة وتعني هذه القاعدة أنه يجب عند فرض الضرائب على المواطنين مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بين الأفراد.

وقد خضع مضمون هذه القاعدة في الواقع إلى تطور كبير تبعاً للتطور الاقتصادي والاجتماعي الذي حدث منذ أواخر القرن الثامن عشر.

وذهب علماء المالية العامة أول الأمر إلى تصور العدالة على أنها وجوب الأخذ بنسبية الضريبة، أي أن تكون النسبة المقتطعة من المادة الخاضعة للضريبة (دخلاً أو ثروة) واحدة وذلك مهما بلغ مقدار هذه المادة.

أما في العصر الحديث فقد اتجه علماء المالية العامة إلى فكرة أخرى وهي: تصاعدية الضريبة رغبة في تحقيق عدالة أكثر بالتمييز بين الأفراد بحسب مقدرتهم التكليفية¹.

● قاعدة الوضوح: ويقصد بها أن تكون الضريبة معلومة وواضحة بالنسبة للمكلف بشكل يقيني لا غموض فيه ، وذلك في كل ما يتعلق بها من أحكام كالسعر وطريقة تحديد الوعاء، وميعاد الوفاء وطريقة الدفع، وتؤدي مراعاة هذه القاعدة إلى علم المكلف بالضبط بالتزاماته ، ومن ثم يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف أو سوء استعمال للسلطة من جانب أعوان الجباية، وفي الجزائر توفر المديرية العامة للضرائب جميع المعلومات المتعلقة بالضرائب وطرق دفعها ومواعيد استحقاقها وكيفية التصريح بالمداخيل من خلال موقع الكتروني معدّ لهذا الغرض².

● قاعدة الملاءمة في الدفع: وتعني هذه القاعدة أن تكون مواعيد جباية الضريبة وطريقة تحصيلها ملائمة لظروف المكلف تفادياً لثقل عبء الضريبة عليه.

● قاعدة الاقتصاد في التحصيل: تقضي هذه القاعدة بأنه يجب على الدولة أن تختار طريقة الجباية التي تكلفها أقل النفقات، حتى يكون الفرق بين ما يدفعه المكلف وبين ما يدخل خزينة الدولة أقل ما يمكن، أي أن مراعاة مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل هو الذي يضمن للضرائب فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون أن تضيع جزءاً كبيراً منه في سبيل الحصول عليه.

3-2 أهداف الضريبة: تتنوع أهداف الضريبة بين الأهداف المالية، الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية:

● الأهداف المالية: تتمثل في تغطية الأعباء العامة للدولة أي توفير الموارد المالية اللازمة للإنفاق على الخدمات العامة ولتحقيق هذا الهدف يجب أن تتوفر في الضريبة عدة شروط تلخص في: الإنتاجية- الثبات- المرونة³.
-الإنتاجية: هي أن تأتي الضريبة بأكبر حصيلة صافية (أي بعد خصم نفقات التحصيل من الإيرادات).
-الثبات: أي لا تتأثر حصيلة الضرائب بالتغيرات التي تحدث في مستوى النشاط الاقتصادي، خاصة في فترات

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، مرجع سبق ذكره، ص.9

² <https://www.mfdgi.gov.dz/>

³ محمد خالد المهاني، محاضرات في المالية العامة، المعهد الوطني للإدارة العامة، دمشق، سوريا، 2013، ص.48

الكساد.

-المرونة: هي زيادة حصيللة الضرائب وعدم انكماش الوعاء الضريبي مع زيادة معدلات الضريبة.

☉ الأهداف الاقتصادية

- تستخدم الضرائب بهدف تحقيق النمو الاقتصادي وكذا الوصول إلى حالة الاستقرار الإقتصادي ومعالجة حالات الانكماش والتضخم.
- تشجيع إقامة بعض أشكال المشروعات عن طريق التمييز في المعاملة الضريبية¹.
- تشجيع الادخار والتكوين الرأسمالي اللازم لعملية الإستثمار عن طريق إعفاء مداخيل الأسهم والسندات والودائع والكفالات من الضريبة على الدخل.
- حماية الصناعات الوطنية من خلال الحقوق الجمركية والضرائب على الاستيراد ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات.
- تحقيق التوازن التنموي بين المناطق من خلال سياسة التحفيز الجبائي (الإعفاءات والتخفيضات الضريبية المقدمة للمستثمرين في مناطق الهضاب العليا والجنوب).

☉ الأهداف الاجتماعية

- إعادة توزيع الدخل والثروة بهدف تقليل الفوارق بين الطبقات الاجتماعية، والمحافظة على الطبقة الوسطى وقدرتها الشرائية باعتبار أنها الضامن للسلم الاجتماعي. وتتم إعادة التوزيع من خلال آلية ضرائب - إعانات.
- تمكين أفراد المجتمع من استهلاك السلع الأساسية من خلال دعم أسعارها، والحدّ من استهلاك بعض السلع الضارة (فرض الرسم الداخلي على استهلاك التبغ والمشروبات الكحولية).
- تشجيع بعض الظواهر الاجتماعية مثل زيادة النسل والتشجيع على الزواج (الضريبة على العزوبية المقررة في قانون المالية 2018)،

3. التنظيم الفني للضرائب

تتطلب عملية التنظيم الفني للضريبة تحديد وعاء الضريبة، ثم تحديد سعر الضريبة، طرق تقدير وعاء الضريبة وطرق التحصيل.

1-3 تحديد وعاء الضريبة يقصد بوعاء الضريبة، المادة أو المحل الذي يختاره المشرع المالي، ويفرض عليه الضريبة، فقد يكون هذا المحل شخصا أو مالا"، كالشخص المكلف أو رأسماله أو دخله أو السلع سواء كانت مستوردة من الخارج أم منتجة في الداخل، واختيار وعاء الضريبة يتمتع بأهمية بالغة في سياسة الدولة الضريبية، إذ تتوقف عدالة الضريبة ووفرة حصيلتها على حسن اختيار وعائها.

¹ محمد خالد المهديني، مرجع سبق ذكره، ص. 49.

وتقسم الضرائب من حيث وعائها إلى ضرائب على الأشخاص، وضرائب على الأموال، وضريبة واحدة وضرائب متعددة، ومن حيث تحمل العبء الضريبي إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة. ومن حيث الواقعة المنشئة للضريبة إلى ضرائب على الدخل وضرائب على رأس المال وضرائب على الإنفاق.

3-1-1 الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال

- **الضرائب على الأشخاص:** يقصد بها الضرائب المفروضة على الشخص نفسه، أي أن وعاء الضريبة هو وجود الشخص، ولذلك سميت بضريبة الرؤوس، أي الضريبة المفروضة على وجود الشخص لا على ماله.
- **الضرائب على الأموال:** يُقصد بها تلك الضرائب التي تفرض على الأموال التي في حوزة الأفراد سواء كانت مكتسبة أو مدخرة، وقد تفرض الضريبة على رأس المال أو الدخل، ويقصد برأس المال، مجموع ما يملكه الفرد من قيم في لحظة معينة سواء كانت في شكل نقود أو بشكل عيني كأراضي أو عقارات أو سلع إنتاجية أو سلع استهلاكية أو أوراق مالية، ويقصد بالدخل ما يحصل عليه الفرد بصفة دورية على نحو مستمر من مصدر معين قد يتمثل في ملكيته لوسائل الإنتاج أو عمله أو كلاهما¹.

3-1-2 الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة

- **الضريبة الواحدة:** يقصد بها أن تفرض ضريبة موحدة على الدخل المتولد من مختلف المصادر، وبعبارة أخرى يجمع ما يحصل عليه الشخص من دخول مختلفة على أنه وعاء واحد وقد انتشر نظام الضريبة الواحدة في الماضي خاصة عند الطبيعيين الذين نادوا بفرض ضريبة واحدة على الناتج الزراعي باعتبار أن الأرض هي المصدر الوحيد للثروة². وتمتاز الضريبة الواحدة بسهولة تحصيلها وقلة نفقات جبايتها، وضوحها وأخذها بعين الإعتبار إمكانيات المكلف. إلا أنه يعاب عليها أنها لا تصيب إلا جزءاً من الثروة.
- **الضرائب المتعددة:** تعني إخضاع المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب تبعاً لتعدد الأوعية الضريبية ومبرر اللجوء لهذا النظام إختلاف مصادر الثروة وتكاليف تحقيق الدخل. وتتميز بصعوبة التهرب من دفعها نظراً لتعددتها ويعاب عليها ارتفاع نفقات جبايتها.

3-1-3 الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

- **الضرائب المباشرة:** هي تلك الضرائب التي تفرض على عناصر تتميز بالثبات النسبي والاستقرار كعنصر الوجود بالنسبة للضريبة التي تفرض على الرؤوس، وعنصر الملكية بالنسبة للضريبة التي تفرض على العقار وعنصر ممارسة المهنة بالنسبة للضريبة التي تفرض على المرتبات والأجور لك الثروة، وما يميزها هو عدم إمكانية نقل عبئها لشخص آخر أي يتحملها بصورة نهائية الشخص الذي دفعها مباشرة. تتميز الضرائب المباشرة بأنها:

¹ طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق، ص. 143

² محمد إقبال، محاضرات في اقتصاديات المالية العامة، جامعة دمشق، سوريا، 2011، ص. 170

- ذات حصيلة ثابتة، إذ أنها تفرض على عناصر ثابتة نسبياً" كالملكية العقارية والأراضي الزراعية، لا تتأثر كثيراً بالتقلبات الإقتصادية¹.
- انخفاض نفقات جبايتها، لأنها تفرض على عناصر مستمرة ومعروفة مقدماً" لدى السلطة المالية.
- تحقيق العدالة الضريبية، تعتبر أكثر تحقيقاً للعدالة في توزيع الأعباء المالية، إذ تأخذ بعين الاعتبار المقدرة المالية للمكلف².
- تُشعر الأفراد بواجبهم المالي، لأنها تدفع بطريقة محسوسة تزيد من يقظة الأفراد لحركة الإنفاق العام، وبطالبون الحكومة بإتباع سياسة مالية رشيدة.

⊖ **الضرائب غير المباشرة:** هي تلك الضرائب التي تفرض بمناسبة وقائع عرضية أو تصرفات متقطعة تتميز بعدم الثبات والاستقرار يقوم بها المكلف كالقيام بعملية استيراد بضاعة، أو إنتاجها أو نقل حق الملكية. كما تفرض بمناسبة تداول المال أو إنفاقه، ومثالها الضرائب الجمركية والضرائب على الاستهلاك، ويمكن للمكلف القانوني نقل عبئها للمكلف الفعلي (المستهلك). المكلف لا يحس بعبئها لأنها تندمج في ثمن السلعة أو الخدمة ويمكن استخدامها في تحديد أنماط الاستهلاك. وتعتمد عملية نقل عبئ الضرائب غير المباشرة على توفر شرطين، الأول أن تُفرض الضريبة على سلعة أو خدمة محل مبادلة اقتصادية والشرط الثاني هو إمكانية رفع سعر السلعة بمبلغ الضريبة. إضافة إلى ذلك توجد عوامل يمكن أن تساهم أو تحدّ من عملية نقل العبء تتمثل في مرونة الطلب والعرض، الوضع الاقتصادي، حالة السوق.

- مرونة الطلب: إذا كان الطلب مرناً، فإن المنتج لا يستطيع أن يرفع الثمن، ولا أن ينقل عبء الضريبة إلى المستهلك، وذلك لأن أقل ارتفاع في الثمن سيؤدي إلى انخفاض كبير في الطلب نتيجة لتحويله إلى السلعة البديلة.
- مرونة العرض: الانتاج في حالة العرض المرن يتصف بسهولة تكيفه وفقاً للمتغيرات الطارئة حيث يقوم المنتجون بتخفيض الإنتاج وبالتالي ارتفاع الأسعار، إذن توجد علاقة طردية بين مرونة العرض ونقل العبء.
- طبيعة السوق: في حالة سوق المنافسة تصعب نوعاً ما عملية نقل العبء الضريبي أما في حالة السوق الاحتكاري فإن المحتكر يكون قادراً على نقل العبء الضريبي إلى المستهلك بصورة سهلة.
- الوضع الاقتصادي: في فترة الانتعاش ترتفع الأسعار وتنخفض درجة حساسية المستهلكين لهذا الارتفاع بفعل تزايد دخولهم الفردية، وتعاضم قدراتهم على الشراء، وهكذا تنخفض لديهم مرونة الطلب، ويترتب على ذلك زيادة قدره المنتج على نقل عبء الضريبة.

3-1-4 الضرائب على الدخل، الضرائب على رأس المال والضرائب على الإنفاق

⊖ **الضرائب على الدخل:** تُفرض عن واقعة تحقق الدخل، ويفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيرادات مقابل السلع التي ينتجها أو الخدمة التي يقدمها أو العمل الذي يقوم به. وللعمل عائد الأجر الذي تفرض عليه الضريبة على الأجور بينما عائد رأس المال فهو الربح وتفرض عليه الضريبة على الأرباح.

مصطفى عوادي، نصر رحال، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، بن موسى السعيد للنشر، الجزائر، 2010، ص. 8¹
نفس المرجع والصفحة²

- ⊖ الضرائب على رأس المال: وتنشأ هذه الضرائب عن واقعة تملك رأس المال أي مجموع الأموال المنقولة والعقارية التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة سواء كانت منتجة لدخل أو غير منتجة ومن أمثلتها الضريبة العقارية.
- ⊖ الضرائب على الإنفاق: تفرض على الدخل عند إنفاقه في استهلاك السلع والخدمات المختلفة وقد تفرض على استهلاك جميع أنواع السلع في شكل ضريبة عامة مثل الرسم على القيمة المضافة أو تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع في شكل ضريبة نوعية مثل الرسم الداخلي على الاستهلاك.

2-3 سعر الضريبة

بعد أن يتم تحديد وعاء الضريبة، لابد من تحديد مقدار الضريبة، أو بعبارة أخرى يتطلب الأمر تحديد ما يمكن استقطاعه من ذلك الوعاء كضريبة، وهو ما يعرف بسعر الضريبة، والذي يمكن تعريفه بأنه نسبة ما يدفعه المكلف كضريبة إلى مقدار الوعاء الضريبي أو المادة الخاضعة لها. ويمكن التمييز بين الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية.

1-2-3 الضريبة النسبية: وهي الضريبة التي يبقى سعرها واحدا في جميع الأحوال أي ثابتا لا يتغير بتغير وعائها مثال ذلك الرسم على القيمة المضافة بمعدل 9% و19% والرسم على النشاط المهني بمعدل 2% والضريبة على أرباح الشركات بمعدل 19% و26%.

2-2-3 الضريبة التصاعدية: وهي الضريبة التي يزداد سعرها بازدياد الوعاء الخاضع لها، وتأخذ شكلين، التصاعد الإجمالي.و التصاعد بالأجزاء.

⊖ التصاعد الإجمالي: يقسم وعاء الضريبة إلى فئات بحيث يخضع وعاء كل فئة لمعدل محدد، وكلما ازداد وعاء طبقة معينة إلا وارتفع معدل الضريبة،

مثال: السلم التصاعدي للضريبة على المرتبات والأجور في الجزائر مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم 1 السلم التصاعدي للضريبة على المرتبات

| الدخل الشهري (دينار) | معدل الضريبة |
|----------------------|--------------|
| من 0 إلى 10.000 | 0% |
| من 10.000 إلى 30.000 | 20% |
| من 30.000 إلى 90.000 | 30% |
| أكثر من 90.000 | 35% |

إذن أجر خام 28.000 دينار، يخضع لمعدل 20% فتكون الضريبة 5.600 دينار

الدخل الصافي = الدخل الإجمالي - الضريبة = 22.400 دينار

يعاب على هذه الطريقة أن معدل الضريبة يعرف قفزة فجائية قاسية بمجرد ارتفاع الوعاء الضريبي زيادة ضعيفة. فلو

فرضنا أن دخل المكلف ارتفع من 28.000 إلى 31.000 دينار فإنه يخضع لمعدل 30% وتكون الضريبة المستحقة 9.300

دينار والدخل الصافي يصبح $31.000 - 9.300 = 21.700$ دينار وهذا غير عادل وغير منطقي، فزيادة في الدخل الخام ب 3.000 دينار أدت إلى انخفاض الدخل الصافي ب 700 دينار. ولتجنب هذا العيب الجوهرى وُجد التصاعد بالشرائح.

⊖ التصاعد بالشرائح: يتم تقسيم الدخل إلى شرائح، حيث تخضع كل شريحة لمعدل مختلف ونوضح ذلك في المثال التالي: دخل يقدر ب 28.000 دينار ودخل ب 31.000

| الدخل دينار | طول الشريحة | المعدل |
|----------------------|-------------|--------|
| من 0 إلى 10.000 | 10.000 | 0% |
| من 10.000 إلى 30.000 | 20.000 | 20% |
| من 30.000 إلى 90.000 | 60.000 | 30% |
| أكثر من 90.000 | --- | 35% |

✓ دخل خام 28.000 دينار: الضريبة = $28.000 - 10.000 \times 20\% = 24.400$ ، الدخل الصافي = $24.400 - 28.000 = -3.600$

✓ دخل خام 31.000 دينار: الضريبة = $31.000 - 10.000 \times 20\% - 20.000 \times 30\% = 26.700$ ، الدخل الصافي = $26.700 - 31.000 = -4.300$ دينار

ملاحظة: تُفرض الضريبة على المرتبات والأجور IRG Salaires وفق طريقة التصاعدية بالشرائح من خلال السلم التصاعدي المبين أعلاه.

3-3 طرق تقدير وعاء الضريبة

يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقتين غير مباشر ومباشرة:

1-3-3 التقدير غير المباشر

⊖ التقدير عن طريق المظاهر الخارجية: يتم تقدير الوعاء الضريبي على أساس المظاهر الخارجية التي تعبر عن درجة يسر المكلف فيمكن مثلا التقدير بناء على قيمة الأملاك وعدد العمال وعدد السيارات المملوكة ... وتمتاز هذه الطريقة بسهولة التطبيق ويعاب عليها عدم موضوعيتها إذ يمكن أن تحقق مؤسسة تشغل 100 عامل نتيجة ضعيفة مقارنة بمؤسسة تشغل 10 عمال فقط.

⊖ التقدير الجزافي: حسب هذه الطريقة يتم تقدير الوعاء الضريبي جزافيا بالاستناد إلى بعض القرائن والأدلة ذات الصلة المباشرة بالمادة الخاضعة للضريبة. وعادة ما يعتمد على رقم الأعمال في التقدير الجزافي، في الجزائر تُفرض الضريبة الجزافية الوحيدة على رقم الأعمال المصرح به من طرف المتعاملين الاقتصاديين الخاضعين لهذا النظام.

2-3-3 التقدير المباشر

- التقدير بواسطة المكلف: يُلزم المكلف بتقديم تصريح ضريبي عن مداخيله المحققة وفق ما تثبته المحاسبة التي يمسكها ومعظم الضرائب في الجزائر تقدر وفق هذا الأسلوب (الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي).
- التقدير من طرف الغير: يلتزم طرف ثالث عادة ما يكون مدينا للمكلف بتقديم تصريح عن مداخيل المكلف واقتطاع الضريبة من المنبع ومن أهم الضرائب المعتمدة على هذا الأسلوب الضريبة على المرتبات والأجور والضرائب على عوائد الأسهم والسندات والودائع.
- طريقة التقدير الإداري: يمكن أن يتولى أعوان الجباية بأنفسهم تقدير الوعاء الضريبي للمكلف في حال امتناعه عن التصريح أو في حال ثبوت التهرب الضريبي.

4-3-4 تحصيل الضريبة: يتم تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها¹:

- التوريد المباشر: يقوم المكلف بتوريد الضريبة لقباضة الضرائب في تاريخ محدد مسبقا وإن تأخر عن الدفع تفرّض عليه غرامات التأخير، مثلا دفع الرسم على القيمة المضافة محدد بالعشرين يوم الأولى من الشهر الموالي.
- الأقساط المسبقة: وفقا لهذه الطريقة يقوم المكلف بدفع الضريبة في شكل أقساط مقدمة تحت حساب الضريبة ثم تقوم الإدارة الضريبية بعملية التسوية على أساس ما دفعه من أقساط خلال السنة (تُدفع الضريبة على أرباح الشركات وفق هذا الأسلوب).
- ويمتاز هذا الأسلوب بأنه يخفف من أثر الضريبة على المكلف خاصة إذا كان مبلغها كبيرا كما أنه يضمن للخزينة العامة إيرادات مستمرة على مدار السنة.
- الحجز من المصدر: حسب هذه الطريقة يلزم المشرع جهة أو شخصا معينًا بتحصيل الضريبة من المكلف وتوريدها إلى الخزينة العامة. وتتميز هذه الطريقة بسهولة التحصيل، استحالة التهرب من الضريبة إذ يتم اقتطاعها قبل حصول المكلف على دخله وانخفاض نفقات تحصيلها.

5-3-5 ضمانات تحصيل الضريبة

- لضمان حصول الدولة على مستحقاتها الضريبية فقد أعطاه المشرع ضمانات أهمها:
- تحميل المسؤولية كاملة للعون المكلف بتحصيل الضريبة في حالة التهاون والتقصير².
- امتياز الدين الضريبي على باقي الديون الأخرى، حيث يُلزم المكلف الضريبي بدفع الضريبة المقدرة حتى في حال اعتراضه عن المبلغ فهو مطالب بالتسديد في الأجل القانونية ثم تقديم تحفظاته³.

حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، مرجع سبق ذكره، ص 35-37¹

فاتح الكفيف، أساليب ربط الضريبة و ضمانات تحصيلها، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، العدد السادس، رقم 12، ص. 109-120²

نفس المرجع، ص 119³

- التحصيل الجبري للضرائب في حال عدم الدفع وديا، تبدأ من التنبيه وفرض الغرامات ليصل إلى الغلق المؤقت للمحل التجاري¹.
- الحجز الإداري بموجب قرار للقاضي الإداري على ممتلكات الشخص وبيعها في المزاد العلني.
- الاطلاع على حسابات المكلف لدى الهيئات الأخرى كالبنوك والضمان الاجتماعي.

4. تنظيم الإدارة الجبائية في الجزائر

تتبع الإدارة الجبائية لوزارة المالية، حيث تم تنظيمها في مديريات تتدرج من المستوى الوطني إلى المستوى المحلي، فنجد على المستوى الوطني، المديرية العامة للضرائب، جهويا، المديريات الجهوية، ومحليا المديريات الولائية والمحلية، كما نجد أيضا مديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب.

1-4. المديرية العامة للضرائب (DGI) Direction Générale des Impôts

تتبع مباشرة لوزارة المالية ومهمتها الأساسية تنفيذ السياسة الجبائية للحكومة لا سيما تحصيل الضرائب، كما تساهم في اقتراح النصوص التشريعية والتنظيمية الضريبية، وتسهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية وتنفيذ التدابير الكفيلة بمحاربة التهرب الضريبي، بالإضافة إلى مراقبة تسيير ومردودية المصالح الجبائية².

2-4. مديرية كبريات المؤسسات (DGE) Direction des Grandes Entreprises

دخلت حيز العمل في 02 جانفي 2006، إذ تأتي في إطار إجراءات تحديث الإدارة الجبائية، تشرف على الملفات الجبائية للمؤسسات الكبرى التي يتعدى رقم أعمالها 100 مليون دينار، وكذا الشركات الناشطة في القطاع النفطي وشبه النفطي والشركات الأجنبية العاملة بالجزائر، تشرف حاليا على 1.266 مؤسسة كبرى³.

3-4. المديرية الجهوية للضرائب (DRI) Direction Régionale des Impôts

توجد على المستوى الوطني تسع مديريات جهوية للضرائب في كل من الشلف، بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة ووهران، ومهمتها تمثيل المديرية العامة على مستوى جهوي وتنفيذ البرامج والقرارات الصادرة مركزيا، إضافة إلى توجيهه، تنسيق ومراقبة نشاطات المديريات الولائية التابعة لها⁴.

4-4. المديرية الولائية للضرائب (DIW) Direction des Impôts de Wilaya

حده سوفي، فيصل نسيغة، عملية التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر في القانون، جامعة بسكرة، ص.31¹

² موقع المديرية العامة للضرائب <https://www.mfdgi.gov.dz>

³ Direction des Grandes Entreprises, Modernisation de l'administration Fiscale, sur le lien : www.dge.gov.dz/files/_1203947934.pdf

⁴ موقع المديرية العامة للضرائب <https://www.mfdgi.gov.dz> بتصرف

توجد على مستوى كل ولاية مديرية ولاتية للضرائب، تُعنى بالإشراف على مراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب، والعمل على تطبيق أحكام التنظيم والتشريع الجبائي على مستوى الولاية وتتكون من خمس مديريات فرعية.

5-4. مركز الضرائب (CDI) Le Centre Des Impôts

مهمة هذا الهيكل هي تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي (الضريبة على أرباح الشركات) والأشخاص الطبيعيين المحققين لأرباح تجارية وصناعية، ويتكون كل مركز ضرائب من ثلاث مصالح وقباضة¹:

- المصلحة الرئيسية للتسيير: تتكفل بالملفات الجبائية في مجال الوعاء والمراقبة ومتابعة الامتيازات الجبائية.
- مصلحة المراقبة والبحث: تُعنى بمراقبة تصريحات المكلفين على أساس المستندات والقيام بالرقابة في عين المكان.
- مصلحة المنازعات: وتضطلع بدراسة الطعون ومتابعة المنازعات المقدمة للقضاء الإداري.
- قباضة الضرائب، هي مكلفة بتحصيل الضرائب والرسوم وتنفيذ التدابير الخاصة بالتحصيل الجبري للضريبة.

6-4 المركز الجوي للضرائب (CPI) Le Centre de Proximité des Impôts

يتولى هذا الهيكل إدارة الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين للنظام الجزافي (الضريبة الوحيدة الجزافية)، وكذا المكلفين الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (باستثناء المداخل الصناعية والتجارية) والضريبة على الأجور والخاضعين للرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية. ويتكون المركز الجوي من ثلاث مصالح وقباضة:

- المصلحة الرئيسية للتسيير: تتكفل بإحصاء الممتلكات وتسيير الأوعية الضريبية، وكذا استلام التصريحات الضريبية ومراقبتها شكليا وتتكون من مصلحة جباية الأنشطة التجارية والحرفية، مصلحة الجباية الزراعية، مصلحة الجباية العقارية ومصلحة جباية المداخل غير الربحية والأجور.²
- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: تتولى الرقابة المعمقة للتصريحات.
- المصلحة الرئيسية للمنازعات: تكلف بدراسة الطعون والمنازعات.
- القباضة Recette des impôts: تُعنى بقبض مبالغ الضريبة المسددة تلقائيا وكذا تنفيذ إجراءات التحصيل الجبري للضريبة.

5. أسئلة للمراجعة

نفس المرجع¹

² موقع المديرية العامة للضرائب <https://www.mfdqi.gov.dz> بتصرف

1. هل الضرائب النسبية أكثر عدالة من الضرائب التصاعدية؟
2. ماهي طريقة التصريح وطريقة التحصيل المعتمدة في الضريبة على المرتبات والأجور والضريبة على أرباح الشركات؟
3. هل تُفرض الضريبة فقط لتغطية أعباء الدولة؟
4. ما هو الشرط الأساسي لقيام الغير بالتصريح نيابة عن المكلف الفعلي؟
5. ما هي العوامل المحددة لنقل العبء الضريبي؟

الأجوبة:

1. تعتبر الضرائب التصاعدية بالشرائح أكثر عدالة من الضرائب النسبية ومن التصاعدية الإجمالية لأنها تراعي المقدرة التكليفية للمكلف، كما تأخذ بعين الاعتبار الزيادات الطفيفة في الدخل والانتقال من فئة لأخرى.
2. بالنسبة للضريبة على المرتبات والأجور فيتم التصريح من الغير (صاحب العمل)، وتقتطع الضريبة من المصدر، أما بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات فالمكلف نفسه هو من يقوم بالتصريح بالمداخيل السنوية في أجل 30 أبريل من السنة الموالية للنشاط، أما عن طريقة التحصيل فتُدفع عن طريق الأقساط المسبقة.
3. تفرض الضريبة لتحقيق أهداف مختلفة على غرار الهدف المالي، توجد الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ذات الأهمية القصوى.
4. لقيام الغير بالتصريح لابد من وجود علاقة مديونية بين الغير (صاحب العمل أو الشركة أو البنك) والمكلف الفعلي (الأجير أو المساهم أو صاحب الوديعة البنكية)، تتمثل المديونية في الأجرة التي يدفعها صاحب العمل لأجيره والعوائد التي توزعها الشركة على المساهمين والفوائد التي تمنحها البنك للمودعين...
5. توجد أربع عوامل أساسية تحدد إمكانية نقل العبء الضريبي من عدمه هي مرونة العرض، الوضع الاقتصادي، طبيعة السوق ومرونة الطلب التي تعتبر أهم عامل.

محتويات الفصل

تقديم

1. خصائص الضريبة على أرباح الشركات
2. الخضوع والإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات
3. تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات
4. معدلات الضريبة على أرباح الشركات
5. الواجبات المحاسبية والجبائية
6. العقوبات والغرامات
7. تطبيقات مرفقة بالحلول حول الضريبة على أرباح الشركات

تقديم

الضريبة على أرباح الشركات، هي ضريبة على مداخيل الشركات (شركات الأموال على وجه التحديد)، استحدثت بموجب الإصلاح الضريبي الذي تبنته الجزائر سنة 1992 لتعوض الضريبة على المداخيل التجارية والصناعية التي كانت تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين على حدّ سواء.

① خصائص الضريبة على أرباح الشركات: تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:

- ⊖ ضريبة سنوية، تفرض سنويا في نهاية كل سنة مالية؛
- ⊖ ضريبة حقيقية: تفرض على الأرباح المحققة والمثبتة بمسك محاسبة ذات القيد المزدوج؛
- ⊖ ضريبة تصريحية: تعتمد على التصريحات المقدمة من طرف الشركات؛
- ⊖ ضريبة نسبية: تفرض بمعدلات ثابتة حسب نوع النشاط الممارس.
- ⊖ ضريبة عامة: تفرض على جميع الشركات مهما كان حجمها أو نوعها بشرط تجاوز رقم أعمالها السنوي 30.000.000 دينار.
- ⊖ ضريبة إقليمية: أي تستحق على الأرباح المحققة بالجزائر سواء كانت الشركة وطنية أو أجنبية.

② الخضوع والإعفاء من الضريبة: يخضع للضريبة على أرباح الشركات بالإضافة إلى شركات الأموال، أي الشركات ذات المسؤولية المحدودة SARL، URL، شركات التوصية بالأسهم وشركات ذات أسهم SPA، المؤسسات العمومية ذات طابع صناعي وتجاري والشركات المدنية المكونة على شكل شركة أسهم. بينما يعفى من هذه الضريبة الشركات الخاضعة للتقدير الجزافي وشركات الأشخاص.

ملاحظة: يمكن لشركات الأشخاص اختيار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، من خلال تقديم طلب للإدارة الضريبية، وبمجرد قبوله يصبح لا رجعة فيه (Irrevocable) وتطبق الضريبة على أرباح الشركات مدى حياة الشركة.

وقد أقر المشرع عدة إعفاءات ضريبية للمستثمرين، من بينها إعفاء لمدة ثلاث سنوات (أو ستة في المناطق المراد ترقيتها) للمستثمرين المستفيدين من إعانات تشغيل الشباب، كما تعفى الشركات السياحية لمدة 10 سنوات مع إعفاء دائم لأنشطة الإنتاج الفلاحي والأنشطة التصديرية¹. كما تعفى عوائد الأسهم والسندات المدرجة في البورصة لتشجيع الاستثمار فيها. إضافة لذلك تعفى عوائد الأسهم المقبوضة من طرف الشركات من الضريبة على أرباح الشركات.

③ تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات:

الربح الصافي الخاضع هو الفرق بين الإيرادات والتكاليف خلال السنة المنتهية. فيما يخص الإيرادات؛ فتتضمن نواتج الاستغلال (المتأتية من المبيعات وتقديم الخدمات) بالإضافة إلى إعانات الاستغلال والتجهيز وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن استثمارات وعوائد رؤوس الأموال المنقولة والودائع، والإتاوات المحصلة لقاء امتياز حقوق الملكيات الصناعية للمؤسسة².

بالنسبة لفوائض القيمة Plus-values، فقد حدد المشرع كيفية معاملتها جباثيا.

- ☉ إذا كانت مدة حياة الإستثمار أقل من أو يساوي 3 سنوات، فيعتبر فائض القيمة قصير الأجل وبالتالي يخضع 70 % منه للضريبة ويعفى 30 %.
- ☉ إذا كانت مدة حياة الإستثمار أكثر من 3 سنوات، فيعتبر فائض القيمة طويل الأجل وبالتالي يخضع 35 % منه للضريبة ويعفى 65 %.

مثال: قامت شركة بالتنازل عن آلة في 30-04-2017 كانت قد اشترتها في 01-09-2014.

مدة حياة الآلة هي سنتان و 8 أشهر، إذن تولد فائض قيمة قصير الأجل

بالنسبة للتكاليف؛ فتوجد شروط لا بد أن تتوفر فيها ليتم خصمها، وهي³:

☉ ظهورها في محاسبة المؤسسة مع إرفاقها بوثائق تبريرية.

☉ إدراجها ضمن أعباء السنة المالية المخصصة.

☉ مرتبطة بالنشاط الاستغلالي للمؤسسة.

☉ تؤدي لتخفيض الأصول الصافية للمؤسسة.

تتمثل التكاليف القابلة للخصم في:

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص 33¹

المديرية العامة للضرائب، دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب، 2016، ص 11².

³ Direction générale des impôts, guide du contribuable, 2017, p.12

- ⊖ المصاريف العامة: وتتكون من مصاريف المستخدمين (أجور واشتراكات إجتماعية)، المواد الأولية والاستهلاكات الوسيطة، مصاريف مالية مثل فوائد القروض والديون، الضرائب والرسوم باستثناء الضريبة على أرباح الشركات، أقساط التأمين، مصاريف الإيجارات، منح للغير ومصاريف أخرى.
- ⊖ قيمة المواد والتجهيزات المستوردة التي يرخص بها قانون النقد والقرض.
- ⊖ المؤونات المؤسسة لمواجهة الخسائر والأعباء المتوقع حدوثها والمقيدة في حسابات المؤسسة.
- ⊖ أقساط الاهتلاكات التي تمت فعلا وفق المعدلات القانونية.
- ⊖ الخسائر المرحلة لأربع سنوات سابقة.

بالإضافة إلى التكاليف سابقة الذكر فقد حدد المشرع عددا من التكاليف التي سمح بخصمها، لكن في حدود معينة وذلك للتحكم في حالات تضخيم التكاليف والتهرب الضريبي التي تلجأ لها الشركات.

وفيما يلي أهم التكاليف القابلة للخصم وفق حدود فتظهر العناصر التالية:

- ⊖ بالنسبة للسيارات السياحية، إذا كانت لا تمثل الأداة الرئيسية للنشاط، فإن القاعدة التي تحسب عليها أقساط الإهلاك محددة بسقف ب 1.000.000 دينار.
- ⊖ بالنسبة لأجرة زوج (ة) صاحب (ة) المؤسسة فتخصم في حدود الأجر الممنوح لعامل يشغل نفس المنصب ويملك نفس المؤهل العلمي.
- ⊖ الإعانات والتبرعات والمنح المقدمة لمؤسسات وجمعيات خيرية لا تخصم إلا في حدود 1.000.000 دينار سنويا¹.
- ⊖ بالنسبة للهدايا ذات طابع إشهاري فتطرح في حدود 500 دينار للوحدة الواحدة.
- ⊖ فيما يخص مصاريف البحث والتطوير R&D ، فتخصم في حدود 10 % من الربح الخاضع للضريبة ، دون أن تتجاوز سقف 100.000.000 دينار سنويا.
- ⊖ بالنسبة لمصاريف الرعاية الرياضية والإشهار والكفالة فتطرح في حدود 10 % من رقم الأعمال السنوي وحد أقصى 30.000.000 دينار سنويا.

بالنسبة للتكاليف غير قابلة للخصم كلية، نجد العقوبات والغرامات الجبائية الناتجة عن عدم احترام القانون الجبائي، بالإضافة للتكاليف خارج الاستغلال

④ معدلات الضريبة على أرباح الشركات: تتغير معدلات الضريبة على الأرباح باستمرار ، والمعدلات المفروضة حاليا هي:

- ⊖ 19 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج؛
- ⊖ 23 % لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، والأنشطة السياحية والحمامات المعدنية باستثناء الوكالات السياحية.

¹ المديرية العامة للضرائب، دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب، ص.13.

☉ 26% لباقي الأنشطة.

☉ إذا كانت الشركة تمارس أنشطة مختلطة *Activités mixtes*، فعليها تقديم محاسبة منفصلة لكل نشاط، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط ومعدله الضريبي الموافق وعدم احترام هذه القاعدة يؤدي إلى تطبيق معدل 26%.

مثال تطبيقي: شركة ذات مسؤولية محدودة (الوفاق)، تمارس نشاطا إنتاجيا بالإضافة إلى نشاط نقل السلع، حيث صرحت بأرباح النشاط الأول 4.000.000 وأرباح النشاط الثاني 1.500.000.

إذن الضريبة على أرباح الشركات واجبة الدفع = $(4.000.000 * 19\%) + (1.500.000 * 26\%) = 760.000 + 390.000 = 1.150.000$

إضافة إلى هذه المعدلات فإن المشرع وضع معدلات لاقتطاع الضريبة عند المصدر *Retenue à la source* كما يلي²:

☉ 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من طرف المؤسسات في إطار عقود تسيير، يعتبر اقتطاعا محررا من الضريبة.

☉ 10% ضريبة على عوائد الديون والكفالات والودائع، يعتبر الإقتطاع قرضا ضريبيا *Crédit d'impôt* يخصم من الضريبة النهائية؛

☉ 40% ضريبة على مداخيل سندات الصندوق غير الإسمية أو لحاملها، ويعتبر اقتطاعا محررا *Libératoire* من الضريبة على أرباح الشركات.

☉ 24% للمبالغ التي تتلقاها المؤسسات الأجنبية في إطار صفقات تأدية الخدمات.

☉ 24% للمبالغ المدفوعة للمخترعين وأصحاب براءات الاختراع بموجب رخص استغلال البراءات ورخص التنازل عن علامة الصنع. *Sous licence*.

ملاحظة:

☉ تستفيد الشركات الممارسة لأنشطة في ولايات تندوف، تمنراست، أدرار وإليزي من تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات.

☉ يدفع حد أدنى للضريبة على أرباح الشركات = 10.000 دينار، مهما كانت نتيجة الشركة.

5) الواجبات المحاسبية والجبائية: بالنسبة للواجبات المحاسبية يلزم قانون الضرائب الشركات بمسك الدفاتر المحاسبية الإجبارية المتمثلة في دفتر اليومية، دفتر الجرد والحفاظ على فواتير البيع والشراء لمدة 10 سنوات. بالإضافة للمصادقة على الدفاتر المحاسبية من طرف محافظ حسابات³.

¹ نفس المرجع، ص.16.

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص.39²

³ Ibrahim Hammadou, Ahmed Tessa, *Fiscalité de l'Entreprise, Cours et Applications*, éd. Pages Bleues, Alger, 2011p.85.

فيما يخص الواجبات الجبائية، يتعين على الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات اكتتاب التصريحات التالية:

- ⊖ تصريح بالوجود في أجل أقصاه 30 يوم من بداية النشاط.
 - ⊖ التصريح السنوي بالنتائج في أجل أقصاه 10 ماي من كل سنة.
 - ⊖ التصريح بالتوقف عن النشاط في أجل 10 أيام من التوقف.
- دفع الأقساط المسبقة Acomptes Provisionnels الثلاثة التالية عن طريق تقديم تصريح (Série G n° 50):¹

- ⊖ التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس من السنة محل النشاط.
- ⊖ التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان.
- ⊖ التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

تحسب التسبيقات الثلاثة بنسبة 30 % من الضريبة المتعلقة بالريح المحقق في آخر سنة مالية مختتمة، وفي حالة الخسارة أو أول سنة نشاط فتحسب الأقساط بنسبة 5 % من رأس المال الاجتماعي.

- ⊖ رصيد التسوية: ويساوي الفرق بين الضريبة واجبة الدفع ومجموع التسبيقات الثلاثة، يدفع في أجل أقصاه 30 أفريل من السنة التي تلي النشاط، وإذا كان الرصيد بالسالب فإنه يخصم من تسبيقات السنة الموالية.

6 العقوبات والغرامات

عادة ما يتأخر المكلفون عن تقديم تصريحاتهم الضريبية أو يعمدون إلى التهرب عن التصريح بالمداخيل، ولهذا أوجب قانون الضرائب عدة إجراءات ردية أهمها:

- ⊖ غرامة تأخير في حال التأخر عن تقديم التصريح السنوي. وتقدر ب 10 % من قيمة الضريبة إذا كان التأخر يقل عن شهر، 20% إذا كان التأخر بين شهر وشهرين و 25 % إذا تجاوز الشهرين.²
- ⊖ غرامة تأخير بالنسبة للتأخر في التصريحات التي تحمل عبارة ' لا شيء ' وكذا الشركات التي حققت خسائر والمكلفون المستفيدون من إعفاء جبائي. تقدر الغرامة ب 2.500 دينار إذا كان التأخر أقل من شهر، 5.000 دينار إذا كان التأخر بين شهر وشهرين و 10.000 دينار إذا تجاوز الشهرين.
- ⊖ في التصريحات الناقصة (عدم تصريح بكل المداخيل) فتطبق زيادة على المبالغ المتهرب منها بنسبة 10 % إذا لم يتجاوز المبلغ المتهرب منه 50.000 دينار، نسبة 15 % إذا تراوح بين 50.000 و 200.000 دينار و 25 % إذا تجاوز 200.000 دينار.³
- ⊖ عند القيام بأعمال تدليسية فتطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة ب 50 % إلى 100 %

¹ المديرية العامة للضرائب، دليل المكلف بالضرائب، 2016، ص.33

² المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017.

³ المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

7 تطبيقات مرفقة بالحلول حول الضريبة على أرباح الشركات

تمرين 1: أسئلة متعددة الخيارات QCM. الاقتراحات الصحيحة مظللة

1. شركات المساهمة يمكن أن تخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة. أ. صحيح / ب. خطأ
 2. المؤسسات العمومية الاقتصادية تخضع للضريبة على أرباح الشركات. أ. صحيح / ب. خطأ
 3. إذا طلبت شركة تضامن الخضوع لنظام الضريبة على أرباح الشركات، يمكن أن تراجع عن ذلك فيما بعد. أ. صحيح / ب. خطأ
 4. تمارس شركة أموال نشاطا في الجزائر وآخر في الخارج، هل تخضع للضريبة في الجزائر: أ. مجموع مداخيلها / ب. جزء من مداخيلها المحقق فقط في الجزائر / ج. لا تخضع للضريبة في الجزائر
 5. تستفيد الأرباح المعاد استثمارها من طرف شركات الأموال من تخفيض في معدل الضريبة على أرباح الشركات بموجب قانون الضرائب ساري المفعول. أ. صحيح / ب. خطأ.
 6. تعتبر تكاليف غير مدفوعة non décaissables: أ. الأجرور / ب. المؤونات / ج. الاهتلاكات هي تكاليف تحسب ولا يتم إخراجها من الخزينة.
 7. التكاليف الضريبية التالية يمكن خصمها من النتيجة: أ. الضريبة على أرباح الشركات / ب. الرسم على النشاط المهني / ج. الرسم العقاري / د. الرسم على القيمة المضافة
 8. فوائض قيم التنازل عن استثمارات تخضع للضريبة: أ. كلياً / ب. جزئياً / ج. معفاة من الضريبة على أرباح الشركات.
 9. يُسمح بطرح الغرامات من النتيجة: أ. صحيح / ب. خطأ.
 10. يمكن ترحيل الخسائر المحققة خلال: أ. ثلاث سنوات سابقة / ب. أربع سنوات / ج. خمس سنوات
- تمرين 2: شركة ذات مسؤولية محدودة ABS تنشط في مجال الخدمات صرحت بالعناصر التالية بموجب نشاطها عن سنة 2016:

- رقم الأعمال: 30.000.000
- هامش إجمالي: 10.000.000
- التكاليف المصرح بها:
- إعانات لجمعية خيرية: 1.280.000
- هدايا إخبارية: 100 ساعة، قيمة الوحدة 1.500 دج
- مصاريف العاملين 1.000.000 دينار منها أجرة قريب صاحب المؤسسة 40.000 شهريا (غير مصرح بها لدى الضمان الإجتماعي)
- مصاريف الرعاية لحساب جمعية ثقافية: 3.100.000
- الرسم على النشاط المهني 700.000 تتضمن 100.000 كعقوبات التأخير.
- خسائر مرحلة عن سنة 2015: 325.000

- فوائد بنكية: 110.500
- مخصص إهلاك سيارة سياحية تم شراءها في 2016/07/01 بمبلغ 1.666.000 متضمنة للرسم على القيمة المضافة (TTC)، ومعدل الإهلاك السنوي 20% : 140.000
- مصاريف إيجار عقارات: 200.000

المطلوب:

Ⓒ حساب النتيجة الجبائية بطريقتين.

Ⓒ حساب الضريبة على أرباح الشركات واجبة الدفع؟

الحل:

① لحساب النتيجة الجبائية، يمكن اتباع الطريقة الأولى من خلال حساب النتيجة المحاسبية أولاً ثم إجراء التعديلات اللازمة للحصول على النتيجة الجبائية أو اتباع الطريقة المباشرة؛ أي حساب النتيجة الجبائية مباشرة.

Ⓒ النتيجة المحاسبية = هامش إجمالي - التكاليف المسجلة محاسبياً

التكاليف المسجلة محاسبياً = إعانات + هدايا + مصاريف العاملين + مصاريف الرعاية + الرسم على النشاط المهني + فوائد بنكية + مخصص الإهلاك + مصاريف الإيجار. (استثنينا خسائر 2009 لأنها لا تدخل ضمن تكاليف دورة 2010)

التكاليف المصرح بها = 1.280.000 + (1.500 × 100) + 1.000.000 + 3.100.000 + 700.000 + 110.500 + 140.000 + 200.000 = 6.680.500

النتيجة المحاسبية = 6.680.500 - 10.000.000 = 3.319.500 دينار

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + التكاليف غير قابلة للخصم جبائياً - خسائر مرحلة لسنة 2015
التكاليف غير قابلة للخصم جبائياً:

← إعانات 1.280.000 أكبر من الحد المسموح به جبائياً (1.000.000) إذن 280.000 غير قابلة للخصم.

← هدايا إخبارية 1.500 دج للوحدة أكبر من الحد المسموح به 500 دج وبالتالي $100 \times 1.000 = 100.000$ غير قابلة للخصم.

← مصاريف العاملين: $12 \times 40.000 = 480.000$ غير قابلة للخصم (لأنه غير مصرح بها لدى الضمان الاجتماعي)

← مصاريف الرعاية 3.100.000 أكبر من الحد المسموح به جبائياً (10% من رقم الأعمال أي $0.1 \times 30.000.000 = 3.000.000$) إذن 100.000 غير قابلة للخصم.

← الرسم على النشاط المهني: 100.000 عقوبات التأخير غير قابلة للخصم.

← مخصص الإهلاك: بما أن السيارة لا تمثل الأداة الرئيسية للنشاط فقاعدة حساب الإهلاك لا تتجاوز 1.000.000 دينار.

سعر الشراء خارج الرسم = السعر متضمن الرسم / 1 + معدل الرسم '19%

سعر الشراء خارج الرسم = $1.666.000 / 1.19 = 1.400.000$ إذن أكبر من $1.000.000$ وبالتالي نعيد حساب
الاهتلاك على أساس سعر $1.000.000$

الاهتلاك = $1.000.000 \times 0.2$ (معدل الاهتلاك) $\times 12/6$ (المدّة) = 100.000 (بما أن مخصص الإهلاك الذي
تم طرحه مسبقاً = 140.000 إذن الفرق $140.000 - 100.000 = 40.000$ غير قابل للخصم.

مجموع التكاليف غير قابلة للخصم جبايياً = $480.000 + 100.000 + 280.000 + 100.000 + 100.000 + 40.000 =$
 $1.100.000$

النتيجة الجبائية = $3.319.500 - 1.100.000 + 325.000 = 4.094.500$ دينار
الطريقة الثانية (المباشرة)

⊖ النتيجة الجبائية = هامش إجمالي - تكاليف قابلة للخصم جبايياً
التكاليف القابلة للخصم جبايياً:

← إعانات: الحد المسموح به جبايياً $1.000.000$

← هدايا إسهامية: الحد المسموح به 500 دج للوحدة وبالتالي $100 \times 500 = 50.000$ قابلة للخصم.

← مصاريف العاملين: $1.000.000 - 480.000 = 520.000$ قابلة للخصم.

← مصاريف الرعاية: الحد المسموح به جبايياً (10% من رقم الأعمال أي $0.1 \times 30.000.000 = 3.000.000$

← الرسم على النشاط المهني: $700.000 - 100.000 = 600.000$ قابلة للخصم.

← خسائر مرحلة لسنة 2015 = 325.000 قابلة للخصم (يمكن خصم خسائر أربع سنوات سابقة).

← فوائد بنكية: 110.500 .

← مخصص الإهلاك: $1.000.000 \times 0.2 \times 12/6 = 100.000$.

← مصاريف الإيجار: 200.000 .

مجموع التكاليف القابلة للخصم جبايياً = $1.000.000 + 50.000 + 520.000 + 3.000.000 + 600.000 + 325.000 +$

$110.500 + 200.000 = 5.905.500$

النتيجة الجبائية = $5.905.500 - 10.000.000 = 4.094.500$

② حساب الضريبة على أرباح الشركات: الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية \times المعدل (26%)

= $4.094.000 \times 0.26 = 1.064570$

تمرين 3: صرحت شركة ذات مسؤولية محدودة ذات الشخص الوحيد EURL مقرها أم البواقي عن نشاطها لسنة 2012

بالعناصر التالية:

⊖ أرباح محققة من إنجاز سكنات اجتماعية بقسنطينة: $9.350.000$

⊖ أرباح محققة من إنجاز محلات تجارية بميلة: $7.880.000$

⊖ أرباح محققة من نشاط ثانوي يتمثل في نقل البضائع: $1.500.000$

المطلوب:

① أين يتم اكتتاب التصريح بالمداخل؟

② حساب الضريبة على أرباح الشركات المستحقة؟

الحل:

① يتم اكتتاب تصريح بالمداخل السنوية في قباضة الضرائب أين يقع المقر الاجتماعي للشركة (أم البواقي)، بالرغم من تحقيقها لمداخل خارج الولاية.

② حساب الضريبة على أرباح الشركات:

◉ بالنسبة للأرباح المحققة من إنجاز السكنات الاجتماعية بقسنطينة فهي **معفاة** من الضرائب نظرا لطابعها الاجتماعي.

◉ بالنسبة لإنجاز محلات تجارية، فتخضع المداخل لمعدل 23% (أنشطة البناء والتعمير)

$$\text{إذن الضريبة} = 0.23 \times 7.880.000 = 1.812.400$$

◉ بالنسبة لنشاط نقل البضائع فهو يخضع لمعدل 26%

$$\text{إذن الضريبة} = 0.26 \times 1.500.000 = 390.000$$

◉ مجموع ما تدفعه الشركة = 1.812.400 + 390.000 = 2.202.400

تمرين 4: شركة ذات مسؤولية محدودة تنشط في مجال الصناعات الغذائية مقرها أم البواقي صرحت عن نشاطها لسنة 2016 بالمعلومات التالية:

◉ أرباح عن النشاط الرئيسي: 2.950.000

◉ قامت الشركة ببيع شاحنة لتسليم البضائع في 01 / 10 / 2016 بمبلغ 1.600.000، حيث كانت قد اشتريتها في

2014/04/30 بمبلغ TTC 2.142.000 (TVA = 19% إذن المبلغ خارج الرسم = 1.800.000 = 2.142.000 / 1.19)

◀ أحسب الضريبة على أرباح الشركات؟

الحل:

النتيجة الجبائية = أرباح النشاط الرئيسي (2.950.000) + فائض القيمة الخاضع للضريبة (?)

حساب فائض القيمة:

مجموع الاهتلاكات المتراكمة = سعر الشراء خارج الرسم × معدل الاهتلاك × مدة الحيازة (سنتان و 5 أشهر)

$$870.000 = (12/5+2) \times 0.2 \times 1.800.000 =$$

القيمة المحاسبية الصافية = سعر الشراء - مجموع الاهتلاكات المتراكمة

$$930.000 = 870.000 - 1.800.000 =$$

فائض القيمة = سعر البيع - القيمة المحاسبية الصافية = 670.000 = 930.000 - 1.600.000

فائض القيمة الخاضع للضريبة: بما أن مدة الحيازة (سنتان و 5 أشهر) أقل من ثلاث سنوات، إذن فائض القيمة قصير

الأجل وبالتالي 70% منه تخضع للضريبة والباقي يعفى.

$$\underline{469.000} = 0.7 \times 670.000 = \text{فائض القيمة الخاضع للضريبة}$$

$$\underline{3.419.000} = 469.000 + 2.950.000 = \text{النتيجة الجبائية}$$

$$\underline{649.610} = 0.19 \times 3.419.000 = \text{الضريبة على أرباح الشركات}$$

تمرين 5: شركة ذات أسهم SPA مقرها أم البواقي صرحت عن نشاطها لسنة 2015 بخسائر بمبلغ 650.000 دج

أحسب الضريبة على أرباح الشركات واجبة الدفع؟

الحل: بما أن الشركة تكبدت خسائر، فهي تدفع الحد الأدنى الجزافي والمقدر بـ 10.000 دينار

تمرين 6:

حققت شركة ذات أسهم (الاتفاق) في 31 - 12 - 2016، نتيجة محاسبية تقدر بـ 18.600.000 دج. حيث سجل المحاسب فريد العمليات التالية في محاسبة الشركة:

← هبة للهلل الأحمر الجزائري: 1.200.000

← هدايا إخبارية: 100 ب 800 / للوحدة

← اهتلاك سيارة سياحية تابعة للشركة (مدة حياتها 5 سنوات): تم حيازتها بـ 1.500.000 دينار

← اهتلاك سيارة خاصة بالمسير 800.000 دينار.

← فائض قيمة التنازل PVC طويل الأجل: 800.000.

← نواتج من توظيفات بالبورصة 300.000

← عوائد أسهم مقبوضة من فرع للشركة: 45.000 دينار.

◉ قم بإجراء التعديلات اللازمة للحصول على النتيجة الجبائية؟

الحل:

| ملاحظات | للطرح à déduire | للإضافة à réintégrer | العناصر |
|---------------------------------------------------------------------------|-----------------|----------------------|------------------------------------|
| الحد المسوح بخضمه 1.000.000 | | 200.000+ | ← هبة للهلل الأحمر الجزائري |
| الحد المسوح بخضمه 500 دج / للوحدة | | 30.000 + | ← هدايا إخبارية |
| الحد المسموح باهتلاكه 1.000.000 | | 100.000+ | ← اهتلاك سيارة سياحية تابعة للشركة |
| لا ترتبط بالنشاط الاستغلالي | | 800.000+ | ← اهتلاك سيارة خاصة |
| فائض قيمة طويل الأجل (65 % يعفى) | 520.000 - | | ← فائض قيمة التنازل طويل الأجل |
| معفاة لتشجيع الاستثمار بالبورصة | 300.000 - | | ← نواتج من توظيفات بالبورصة |
| معفاة لأنها خضعت مسبقا قبل توزيعها للضريبة . | 45.000 - | | ← عوائد أسهم مقبوضة من فرع للشركة |
| النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإضافات - الخصومات = 18.600.000 + | 865.000 - | 1.130.000 | المجموع |
| <u>18.865.000</u> = 865.000 - 1.130.000 | | | |

تمرين 7:

فيما يلي المعطيات الخاصة بشركة ذات مسؤولية محدودة عن الدورة المالية من 2015-01-01 إلى 2015-01-31.

- ⊖ بلغ الإنتاج المباع 4.760.000 دينار متضمن الرسم على القيمة المضافة (معدل TVA 19%).
- ⊖ بلغت المواد واللوازم المستهلكة والخدمات والأجور والمصاريف المالية 60% من الإنتاج المباع خارج الرسم.
- ⊖ مصاريف التأمينات = 10.000 دينار.
- ⊖ ضرائب ورسوم مهنية = 70.000 دينار.
- ⊖ تنازلت الشركة عن استثمار بتاريخ 2015-06-30 بسعر 150.000 دينار تمت حيازته بتاريخ 2013-01-02 بتكلفة حيازة متضمنة الرسم على القيمة المضافة: 238.000 دينار (معدل TVA 19%)، عمره الإنتاجي 5 سنوات يهتك خطيا.
- ⊖ خسارة سنة 2014 = 200.000 دينار.
- ⊖ خسارة سنة 2013 = 150.000 دينار.
- ⊖ الربح الجبائي لسنة 2012 = 100.000 دينار.

المطلوب:

- ① تسوية الوضعية الجبائية الخاصة بعملية التنازل عن الاستثمار.
- ② تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2015 وحساب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات (معدل الضريبة 19%).

الحل:

① تسوية الوضعية الجبائية للتنازل، أي تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة PVC imposable

مجموع الاهتلاكات المتراكمة = سعر الشراء خارج الرسم ' (1.19/238.000) × معدل الاهتلاك × مدة الحيازة (سنتان و 6 أشهر)

$$100.000 = (12/6+2) \times 0.2 \times 200.000 =$$

القيمة المحاسبية الصافية = سعر الشراء - مجموع الاهتلاكات المتراكمة

$$100.000 = 100.000 - 200.000 =$$

فائض القيمة = سعر البيع - القيمة المحاسبية الصافية = 150.000 - 100.000 = 50.000

فائض القيمة الخاضع للضريبة: بما أن مدة الحيازة (سنتان و 6 أشهر) أقل من ثلاث سنوات، إذن فائض القيمة قصير الأجل وبالتالي 70% منه تخضع للضريبة والباقي يعفى.

$$\text{فائض القيمة الخاضع للضريبة} = 0.7 \times 50.000 = \underline{35.000 \text{ دينار}}$$

② حساب النتيجة الجبائية والضريبة:

$$\text{الإنتاج المباع خارج الرسم} = 4.760.000 / 1.19 = 4.000.000$$

$$\text{التكاليف} = \text{المبيعات} \times 60\% = 0.6 \times 4.000.000 = 2.400.000$$

$$\text{إجمالي التكاليف} = 2.400.000 + 10.000 + 70.000 + 200.000 + 150.000 = 2.830.000$$

$$\text{نتيجة النشاط} = 2.830.000 - 4.000.000 = \underline{1.170.000} \text{ دينار}$$

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{نتيجة النشاط} + \text{فائض القيمة الخاضع للضريبة} = 1.170.000 + 35.000 = \underline{1.205.000} \text{ دينار}$$

$$\text{الضريبة واجبة الدفع} = 0.19 \times 1.250.000 = \underline{228.950} \text{ دينار}$$

تمرين 8: حققت شركة المرتضى التجارية رقم أعمال موزع كما يلي سنة 2015: الوحدة ألف دينار

| الأشهر | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 |
|----------|-----|-----|-----|-----|----|---|----|---|-----|----|----|----|
| المبيعات | 290 | 200 | 160 | 120 | 35 | — | 20 | — | 100 | 60 | — | 90 |

كما سجلت محاسبا المصاريف التالية:

● مشتريات سنوية 450.000 ، مخزون أول مدة = 120.000 ، مخزون آخر مدة = 20.000.

● خدمات = 145.000 ، مصاريف العمال = 120.000 ، ضرائب ورسوم = 33.000 ،

مخصصات الاهتلاكات والمؤونات = 87.000

إذا علمت أن الشركة بدأت نشاطها في 2012-01-01 وحققت ربحا في تلك السنة ب 200.000 وخسارة بمقدار 80.000 و90.000 في السنتين الموالتين.

المطلوب:

① حدد الربح المحاسبي؟

② حدد الربح الجبائي علما أنه بعد القيام بتحقيق جبائي وجد أن 45.000 من مصاريف الخدمات غير مبررة (ليس لها إثبات)، في حين تبين أن قيمة 4.700 كرسوم على النشاط المهني مسددة وغير مسجلة محاسبيا.

③ أحسب الضريبة على الأرباح.

الحل:

① تحديد الربح المحاسبي:

$$\text{المبيعات السنوية} = 290.000 + 200.000 + 160.000 + 120.000 + 35.000 + 20.000 + 100.000 + 60.000 + 90.000 = 1.075.000 \text{ دينار}$$

$$\text{بضاعة مستهلكة} = \text{مشتريات سنوية} + (\text{مخزون أول مدة} - \text{مخزون آخر مدة}) = 450.000 + (20.000 - 120.000) = 550.000$$

$$\text{هامش إجمالي} = \text{مبيعات سنوية} - \text{بضاعة مستهلكة} = 1.075.000 - 550.000 = \underline{525.000}$$

$$\text{إجمالي التكاليف} = \text{خدمات} + \text{مصاريف العمال} + \text{ضرائب ورسوم} + \text{مخصصات الاهتلاكات والمؤونات}$$

$$385.000 = 87.000 + 33.000 + 120.000 + 145.000 =$$

$$\underline{140.000} = 385.000 - 525.000 = \text{الربح المحاسبي} = \text{هامش إجمالي} - \text{إجمالي التكاليف}$$

② الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإضافات (خدمات غير مبررة) - الخصومات (الرسم على النشاط + خسائر مرحلة)

$$\underline{10.300} = 140.000 + 45.000 - (90.000 + 80.000 + 4.700) =$$

③ الضريبة على الأرباح = $10.300 \times 26\%$ (نشاط تجاري) = 2.678 / بما أن مبلغ الضريبة أقل من الحد الأدنى الجزافي

$$\text{المحدد ب } 10.000 \text{ دينار فإن المؤسسة تدفع ضريبة} = \underline{10.000} \text{ دينار}$$

تمرين 9: قدمت شركة السعيد ذات المسؤولية المحدودة لإنتاج صهاريج المياه المعلومات التالية:

⊖ أرباح سنة 2014: 2.800.000 دينار

⊖ أرباح سنة 2015: 3.100.000 دينار، (عُرفت في 15 - 04 - 2016)

⊖ أرباح سنة 2016: 3.400.000 دينار

المطلوب: تحديد المبلغ المدفوع بالنسبة لكل قسط مسبق، وحساب الضريبة على أرباح الشركات واجبة الدفع عن نشاط 2016؟

الحل: باعتبار أن شركة السعيد نشاطها إنتاجي، إذن تخضع للمعدل المخفض (معدل IBS = 19%)

معلوم أن الضريبة على أرباح الشركات لا تدفع مرة واحدة عند تحقق الأرباح، وإنما تدفع خلال سنة النشاط من خلال ثلاث أقساط مسبقة، ورصيد التسوية الذي يدفع خلال السنة التي تلي النشاط، ومبلغ كل قسط مسبق 30% من الضريبة المدفوعة في آخر سنة مختتمة.

⊖ القسط الأول يدفع في الفترة من 02 / 20 إلى 20 / 03 / 2016

القسط الأول = $(2.800.000 \times 19\%) \times 30\% = 159.600$ دينار (يحسب على أساس ربح 2014 لأن نتيجة 2015 لم تعرف إلا في 15-04-2016، والقسط يدفع قبل هذا التاريخ.

⊖ القسط الثاني يدفع في الفترة من 05 / 20 إلى 20 / 06 / 2016

القسط الثاني = $(3.100.000 \times 19\%) \times 30\% = 176.700$ دينار

تصحيح القسط الأول: $176.700 - 159.600 = 17.100$

إذن بالنسبة للقسط الثاني فتدفع الشركة 176.700 يضاف له الفرق بين القسط الثاني والأول 17.100 (باعتبار أن

هذا الأخير حسب بناء على نتيجة 2014)، إذن تدفع $176.700 + 17.100 = 193.800$

⊖ القسط الثالث: يدفع في الفترة من 10 / 20 إلى 20 / 11 / 2016

القسط الثاني = $(3.100.000 \times 19\%) \times 30\% = 176.700$ دينار

تسوية الضريبة على أرباح الشركات:

رصيد التسوية يدفع في أجل أقصاه 30 - 04 - 2017

$$\text{الضريبة واجبة الدفع} = 3.400.000 \times 19\% = 646.000$$

$$\text{الأقساط المقدمة} = (176.700 + 193.800 + 159.600) = 530.100$$

$$\text{رصيد التسوية} = 530.100 - 646.00 = 115.000$$

تمرين 10: لتكن لدينا المعلومات التالية عن شركة ذات مسؤولية محدودة (القدس)، تمارس نشاطا إنتاجيا سجلت

ضريبة على أرباح الشركات لسنة 2016 مبلغ = 969.000

كما أن العناصر المصرح بها والتي تمت معالجتها جباثيا لحساب النتيجة الجبائية كانت كما يلي:

← إعانة لجمعية خيرية: 1.400.000

← اهتلاك سيارة سياحية تمت حيازتها في 2015/01/01 بمبلغ 2.975.000 متضمن الرسم ومعدل الاهتلاك 20 %

كما أن معدل الرسم ق م 19%.

← فائض قيمة قصير الأجل أضيف للنتيجة 70 % منه بمبلغ 700.000.

← نواتج توظيفات بالبورصة: 200.000

← خسائر سنة 2015: 1.200.000

المطلوب:

1. تحديد الأعباء القابلة للطرح وغير قابلة للطرح وكذا العوائد الخاضعة للضريبة والمعفاة منها؟

2. تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2016؟

3. تحديد النتيجة المحاسبية المصرح بها انطلاقا من النتيجة الجبائية المحسوبة؟

الحل:

1. الأعباء القابلة وغير القابلة للطرح والعوائد الخاضعة وغير الخاضعة:

← إعانة لجمعية خيرية: 1.400.000 منها 1.000.000 قابلة للطرح و 400.000 غير قابلة للطرح جباثيا.

← اهتلاك سيارة سياحية = سعر الشراء خارج الرسم × معدل الاهتلاك × المدة = $1.19/2.975.000 \times 20\% =$

500.000 (القابل للطرح جباثيا = $1.000.000 \times 20\% = 200.000$) ، غير قابل للطرح = 300.000

نعلم بأن السيارات السياحية يسمح بحساب الاهتلاك على أساس سعر 1.000.000 دج كحد أقصى.

← خسائر سنة 2015: 1.200.000 يُقبل طرحها جباثيا، لكن لا تدخل في تكوين النتيجة المحاسبية.

← فائض قيمة قصير الأجل أضيف للنتيجة 70 % منه بمبلغ 700.000. إذن 700.000 تخضع للضريبة والمبلغ

المتبقي 300.000 يُعفى، لكن محاسبيا يسجل فائض القيمة بقيمته الإجمالية.

← نواتج توظيفات بالبورصة: 200.000، تُعفى من الضريبة لتشجيع الاستثمار بالبورصة، لكنها تدخل في تكوين

النتيجة المحاسبية.

2. تحديد النتيجة الجبائية: الضريبة على أرباح الشركات = 969.000 = النتيجة الجبائية × 19 %

$$\text{النتيجة الجبائية} = 969.000 / 19\% = 5.100.000$$

3. تحديد النتيجة المحاسبية:

بالنسبة للإعانة: عند تكوين النتيجة الجبائية طُرحت فقط 1.000.000، أما 400.000 المتبقية فلا بد من طرحها لتكوين النتيجة المحاسبية.

بالنسبة للاهلاك: جبائيا طُرِح فقط مبلغ 200.000 بينما محاسبيا نطرح كذلك المبلغ المتبقي 300.000.

بالنسبة للخسائر فهي تحسب كأعباء جبائيا بينما لا تسجل محاسبيا ولهذا نضيفها للنتيجة الجبائية.

بالنسبة بفائض القيمة فأضيف 700.000 فقط للنتيجة الجبائية، بينما محاسبيا يسجل كاملا ولهذا نضيف مبلغ 300.000

نواتج توظيفات بالبورصة تعفى جبائيا لكنها تسجل محاسبيا، إذن نضيف مبلغ 200.000

وبالتالي فالنتيجة المحاسبية = النتيجة الجبائية (5.100.000) - 400.000 + 300.000 + 1.200.000 + 300.000 + 200.000 = 6.100.000

L'impôt sur le Revenu Global الضريبة على الدخل الإجمالي

محتويات الفصل

تقديم

1. مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي
2. مكونات الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي
3. أصناف المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (المداخيل المهنية، مداخيل القيم المنقولة، إيجار العقارات، المداخيل الفلاحية، الرواتب والأجور، فوائض القيمة)
4. إجراءات تحفيزية
5. السلم الضريبي المطبق
6. الواجبات المحاسبية والجبائية
7. تطبيقات حول الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على المرتبات والأجور مرفقة بالحلول

تقديم

الضريبة على الدخل الإجمالي من أهم الضرائب المفروضة في الجزائر، إذ تمس شريحة هامة من المجتمع باعتبار أنها تفرض على مداخيل متنوعة.

وهي ضريبة مباشرة تفرض على مداخيل الأشخاص الطبيعيين، تدفع سنويا عن إجمالي المداخيل المحققة المصرح بها من طرف المكلفين لدى الإدارة الضريبية. ومن أهم خصائصها:

- ضريبة سنوية؛ إذ تفرض على المداخيل المحققة خلال السنة.
- ضريبة إجمالية؛ أي تفرض على إجمالي الدخل وليس على فروعه، لكن الملاحظ في السنوات الأخيرة هو لجوء المشرع إلى فرض ضرائب نوعية على فروع الدخل.
- ضريبة تصاعدية؛ تفرض وفق سلم تصاعدي وبطريقة التصاعدية بالشرائح، باستثناء المداخيل المقطعة عند المصدر تفرض عليها نسب ثابتة.
- ضريبة تصريحية: يعتمد على التصريح المقدم من طرف المكلف الضريبي أو المقدم من طرف الغير Tiers.
- إقليمية الإخضاع: أي تفرض على كل شخص يكون موطن تكليفه أو مصدر دخله جزائري دو اعتبار لجنسيته.

① مجال تطبيق الضريبة:

للخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي يجب أن يستوفي المكلف الضريبي الشروط التالية¹:

- ☉ أن يكون المكلف شخصا طبيعيا: إذ أنّ الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة شخصية، تستثنى منها شركات الأموال (الأشخاص المعنوية)، بينما يخضع الشركاء في شركات الأشخاص للضريبة على الدخل الإجمالي عن حصصهم في الأرباح.
- ☉ أن يكون لديه محل إقامة دائم بالجزائر: المقصود بمحل إقامة دائم أن يحوز المكلف سكنا سواء على سبيل التملك أو على سبيل الإيجار لمدة لا تقل عن سنة، وإن كان المكلف لا يملك محل إقامة بالجزائر ويملك مركز أعمال رئيسي بها فهو يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي.
- ☉ أن يحقق مداخيل من مصدر جزائري: يخضع الأشخاص غير المقيمون بالجزائر للضريبة على الدخل الإجمالي عن مداخيلهم من مصدر جزائري ومثال ذلك أرباح مساهم فرنسي في شركة تنشط بالجزائر أو مداخيل دبلوماسي جزائري يعمل في الخارج.

② مكونات الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي: يتكوّن الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي من فائض الناتج الإجمالي المحقق فعلا، بما في ذلك قيمة الأرباح والامتيازات العينية التي تمتع بها المكلف، على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه، ويحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة بجمع الأرباح أو المداخيل الصافية باستثناء المداخيل التي تفرض عليها الضريبة بمعدل محرر Libérateur (مثل الضريبة على القيم المنقولة)². مع خصم فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية، اشتراكات تأمين الشيخوخة والضمان الاجتماعي المدفوعة من طرف المكلف، نفقات الإطعام وعقد التأمين.

بالنسبة للأعباء القابلة للخصم والمحددة بسقف، فتطبق نفس أحكام الضريبة على أرباح الشركات.

③ أصناف المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

تُفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على كل شخص طبيعي يحقق دخلا من المداخيل التالية:

- المداخيل المهنية (الأرباح التجارية والصناعية ومداخيل المهن الحرة غير التجارية والحرف)؛
- مداخيل القيم المنقولة؛
- مداخيل إيجار العقارات المبنية وغير المبنية؛
- المداخيل الفلاحية.
- الرواتب والأجور والمعاشات والريع.

¹ Ibrahim Hammadou, Ahmed Tessa, Op.Cit., p.98.

² المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2017، ص.11.

- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية نتعرض فيما يلي لكل صنف من المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، وكيفية حساب المادة الخاضعة للضريبة ومعدلات الضريبة المفروضة.

1-3 المداخل المهنية: يُقصد بها المداخل المتأتية من ممارسة نشاط تجاري أو صناعي بالإضافة إلى المهن الحرة غير التجارية التي يغلب عليها الطابع الفكري وتطبيق المعارف العلمية، ويحصرها المشرع في الأصناف التالية¹:

⊖ صنف المهن الطبية:

يتعلق الأمر بأصحاب المهن الطبية الذين يركز نشاطهم الرئيسي أساساً على تقديم العلاجات الطبية وشبه الطبية ومنهم على وجه الخصوص:

- الجراحون؛
- الأطباء؛
- القابلات؛
- أطباء الأسنان؛
- البياطرة.

⊖ صنف المهن القضائية:

تضم هذه الفئة أصحاب المهن الذين ترتبط أنشطتهم وخدماتهم بالجهاز القضائي ويتعلق الأمر بـ:

- المحامون؛
- المدافعون القضائيون؛
- المترجمون؛

⊖ صنف الوظائف والدواوين:

تضم هذه الفئة أصحاب الوظائف الذين تتعلق أنشطتهم وخدماتهم بتحرير العقود الرسمية وتنفيذ قرارات العدالة، ونجد على وجه الخصوص:

- الموثقون؛
- المحضرون القضائيون؛
- محافظو البيع بالمزايدة.

⊖ صنف التقنيين:

تخص هذه الفئة أصحاب المهن الذين يكتسي نشاطهم طابعاً تقنياً مثل:

- خبراء المحاسبة والمحاسبون المعتمدون؛
- المهندسون المعماريون؛

¹ المديرية العامة للضرائب، حياة المهن الحرة، 2017، ص 4

- الأعوان التجاريون؛
 - المصورون؛
 - وكلاء التأمين والمؤمنون الأحرار؛
 - المستشارون القانونيون والجبائيون.
- كما تعتبر مداخيل مهنية، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون من الأنشطة التالية:
- عمليات الوساطة في شراء أو بيع العقارات؛
 - تأجير مؤسسة تجارية أو صناعية بعنادها؛
 - نشاط المزايدة (الرأسي عليه) (Adjudicataire) ، الوكيل (Concessionnaire) ومستأجرو الحقوق البلدية؛
 - نشاط تربية الدواجن عندما يتخذ طابعا صناعيا؛
 - نشاط الصيد البحري.

④ إجراءات تحفيزية:

لتشجيع بعض الأنشطة والاستثمارات خاصة بالمناطق الأقل تنمية (الهضاب العليا والجنوب)، أقر المشرع الجبائي إعفاءات وتخفيضات أهمها:

- إعفاء من الضريبة لصالح المستثمرين المستفيدين من دعم الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب [ANSEJ]، والوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر ANGEM ، والصندوق الوطني للتأمين على البطالة CNAC لمدة ثلاث سنوات، ولمدة ست سنوات إذا كان الاستثمار في منطقة مراد ترقيتها.
- إعفاء لمدة 10 سنوات بالنسبة لممارسي الحرف التقليدية.
- إعفاء دائم للمؤسسات التابعة لجمعيات ذوي الاحتياجات الخاصة.
- إعفاء دائم لمنتجي الحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك المباشر.
- تخفيض بنسبة 35% على الربح الخاضع للضريبة الناتج عن نشاط المخبزة.
- تخفيض بنسبة 30% على الأرباح الملتزم بإعادة استثمارها.

⑤ السلم الضريبي المطبق:

تُفرض الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالمداخيل المهنية بطريقة التصاعدية بالشرائح، حيث يعتمد على السلم التصاعدي (Barème Progressif) التالي:

الجدول رقم 2: السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

| قيمة الضريبة | طول الشريحة | معدل الضريبة | الدخل السنوي الخاضع للضريبة |
|--------------------------|-----------------|--------------|--------------------------------|
| 0 | 120.000 | 0% | أقل من 120.000 دينار |
| 48.000 | 240.000 | 20% | من 120.001 إلى 360.000 دينار |
| 324.000 | 1.080.000 | 30% | من 360.001 إلى 1.440.000 دينار |
| $0.35 * (1.440.000 - Y)$ | $1.440.000 - Y$ | 35% | أكثر من 1.440.000 دينار |

المصدر: Article 104 du CIDTA 2017, p.36

مثال: تاجر دخله السنوي $Y = 1.500.000$ دينار.
الضريبة على الدخل الإجمالي $(1.440.000 - 1.500.000) + 324.000 + 48.000 = 432.000$ دينار.

6 الواجبات المحاسبية والجبائية:

بالنسبة للواجبات المحاسبية: يلزم المكلف بمسك محاسبة القيد المزدوج، إعداد ميزانية وجدول النتائج وتقديم فواتير المعاملات، مع إرفاق التصريح بجدول الأعباء المطروحة.
فيم يخص الواجبات الجبائية، يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي المحققين لمداخيل مهنية اكتتاب التصريحات التالية¹:

- ⊖ تصريح بالوجود في أجل أقصاه 30 يوم من بداية النشاط.
- ⊖ التصريح السنوي بالمداخيل (Série G n1) في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة.
- ⊖ التصريح بالتوقف عن النشاط في أجل 10 أيام من التوقف.
- ⊖ دفع الأقساط المسبقة Acomptes Provisionnels الثلاثة التالية:
- القسط الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس من سنة النشاط؛ ويساوي 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مختتمة.
- القسط الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان؛
- رصيد التسوية: 01 مارس من السنة الموالية.
- ⊖ دفع حد أدنى جزافي يقدر ب 10.000 دينار مهما كانت النتيجة المحققة.
- العقوبات والغرامات: تطبق نفس العقوبات والغرامات الخاصة بالخاضعين لنظام الضريبة على أرباح الشركات.

2-3 مداخيل رؤوس الأموال المنقولة: IRG/RCM

تتكون مداخيل القيم المنقولة من مجموعتين: عوائد الأسهم والحصص ومداخيل الديون والودائع والكفالات. ويتم اقتطاع الضريبة في هذه الحالة عند المصدر من طرف الغير قبل حصول المكلف على دخله، والمعدلات الضريبية المطبقة بالنسبة لمداخيل رؤوس الأموال المنقولة كما يلي:

- ⊖ عوائد الأسهم تفرض عليها نسبة 10% (محررة من الضريبة).
- ⊖ نواتج الودائع والديون والكفالات تفرض عليها نسبة 10% (قرض ضريبي (Crédit d'impôt)؛
- ⊖ تخضع العوائد الموزعة على الأشخاص غير المقيمين بالجزائر لاقتطاع 15% (محررة من الضريبة).
- ⊖ حواصل السندات الإسمية تفرض عليها نسبة 10% (قرض ضريبي)؛
- ⊖ حواصل السندات غير الإسمية أو لحاملها تفرض عليها نسبة 50% (محررة من الضريبة)؛

¹ DGI, Fiscalité des professions libérales pour 2017, p.9

- تحدد نسب الضريبة على الفوائد الناتجة عن دفاتر وحسابات الادخار الخاصة بالأشخاص كما يلي¹:
 - ← 1% بالنسبة للفوائد التي تقل عن 50.000 دينار (محررة من الضريبة)؛
 - ← 10% بالنسبة للفوائد التي تزيد عن 50.000 دينار (قرض ضريبي).

مثال: يمتلك إطار بشركة مقيم بالجزائر دفتر للتوفير في الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط، حيث بلغت فوائد مدخراته 70.000 دينار. الضريبة على فوائد المدخرات = الشريحة الأولى: $50.000 * 1\% = 500$ دينار (محررة من الضريبة)؛
 (IRG اقتطاع عند المصدر) الشريحة الثانية: $20.000 * 10\% = 2.000$ دينار (قرض ضريبي).

3-3 مداخيل إيجار العقارات المبنية وغير المبنية IRG/RL

يتعلق الأمر بعوائد الإيجارات الخاصة بالعقارات المعدة للاستعمال السكني أو لأغراض تجارية أو صناعية أو مهنية، وكذا العقارات غير المبنية والأراضي الفلاحية، وتخضع للضريبة بشكل محرر Libérateur، أي لا تدرج هذه المداخيل في الوعاء الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي السنوية.

- تخضع المداخيل المتحققة من إيجار السكنات ذات استعمال جماعي للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 7%؛ كما تخضع مداخيل إيجار السكنات الفردية لمعدل 10%².
- تخضع المحلات ذات استعمال تجاري ومبني والأراضي للضريبة بمعدل 15%؛
- تعفى عوائد تأجير السكنات للطلبة الجامعيين من الضريبة.
- تعفى السكنات الجماعية التي لا تتجاوز مساحتها 80 متر مربع من الضريبة.

تدفع الضريبة المستحقة لدى قباضة الضرائب الموجودة في مكان العقار في أجل 30 يوم من تحصيل مبلغ الإيجار. وتوزع حصيلتها بالتساوي بين ميزانية الدولة وميزانية البلدية.

مثال: تحصل صاحب مبنى سكني فردي على بدل إيجار قدر ب 20.000 دينار شهريا

الدخل السنوي = $20.000 * 12 = 240.000$ ، الضريبة على الدخل الإجمالي = $240.000 * 15\% = 36.000$ دينار

4-3 المداخيل الفلاحية IRG/AGRICOLE

تعتبر مداخيل فلاحية، المداخيل المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي بالإضافة لتربية الدواجن والنحل والمحار وبلح البحر والأرناب واستغلال الفطريات³. بشرط ألا يتخذ النشاط طبيعة صناعية.

¹ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة CIDTA، ص. 26

المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص. 15²

³ المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص. 14

● بالنسبة للأنشطة والمحاصيل المعفاة من الضريبة فنجد زراعة الحبوب كالقمح والشعير والبقول الجافة كالعدس والحمص والتمور بأنواعها بالإضافة لإنتاج الحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك المباشر.

كما أن القانون الضريبي يمنح إعفاء لمدة عشر سنوات من الضريبة لصالح الإيرادات المحققة من أراضي تم استصلاحها وتهيئتها.

● كيفية تحديد المداخل الفلاحية:

الدخل الفلاحي المعتمد لإقرار أساس ضريبة الدخل هو الدخل الصافي الذي يأخذ بعين الاعتبار التكاليف المالية .

ويتم تحديد تكاليف الاستغلال القابلة للطرح بصفة جزافية تبعا لتصنيف المنطقة.

ويحدد الدخل الفلاحي لكل مزرعة والمردود المتوسط وتطبق تعريفات متوسطة على الهكتار الواحد، حيث تتراوح كل تعريفية بين حد أقصى وحد أدنى يتم تحديدهما لكل ولاية¹. ويحسب وعاء الضريبة على المداخل الفلاحية بالعلاقة:

وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المداخل الفلاحية = (التعريفية المتوسطة للهكتار - تكلفة الهكتار) × المساحة

مثال:

فلاح ينتج البطاطا في أرض مساحتها 60 هكتار بأم البواقي، حيث التعريفية المتوسطة لهذا المحصول بهذه الولاية 62.910 وتكلفة الاستغلال 49.560.

وعاء الضريبة = $60 \times (49.560 - 62.910) = 801.000$ دينار

بالنسبة لنشاط تربية المواشي فيحسب وعاء الضريبة تبعا لعدد الرؤوس في كل فصيلة مع مراعاة التخفيض (تكلفة الرأس) المقرر من طرف وزارة المالية بنسبة جزافية 60% من القيمة التجارية المتوسطة.

وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المواشي = (القيمة التجارية المتوسطة - التكلفة) × عدد الرؤوس لكل صنف

مثال: يملك مربي 100 بقرة، قدّرت قيمتها التجارية المتوسطة ب 85.000، التكلفة الجزافية 60%.

وعاء الضريبة = $100 \times \{ (85.000 \times 60\%) - 85.000 \} = 3.400.000$ دينار.

● ملاحظة: يطبق على المداخل الفلاحية السلم التصاعدي للضريبة نفسه الخاص بالمداخل المهنية.

● تستفيد التصريحات الضريبية المشتركة للأزواج من تخفيض في الدخل الخاضع للضريبة بنسبة 10%.

مثال: تحصل تاجر على ربح سنوي يقدر ب 2.000.000 دينار، كما تحصلت زوجته التي تشتغل كمحامية على دخل سنوي قدر ب 1.200.000 دينار. أحسب الضريبة المدفوعة في حال التصريحي المشترك والتصريح المنفصل. ماذا تلاحظ؟

بالنسبة للتصريح المشترك: الدخل الإجمالي = 2.000.000 + 1.200.000 = 3.200.000 دينار

الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة = $(0.1-1) \times 3.200.000 = 2.880.000$ دينار

الضريبة على الدخل الإجمالي = $(1.440.000 - 2.880.000) \times 0.35 + 324.000 + 48.000 = 876.000$ دينار

بالنسبة للتصريح المنفصل:

الضريبة على دخل التاجر = $(1.440.000 - 2.000.000) \times 0.35 + 324.000 + 48.000 = 568.000$

الضريبة على دخل الزوجة = $(360.000 - 1.200.000) \times 0.30 + 48.000 = 300.000$

مجموع الضريبة المدفوعة = 300.000 + 568.000 = 868.000 دينار

الملاحظ أن الضريبة المدفوعة عند التصريح المشترك أكبر من مجموع الضريبة المدفوعة في حال التصريح المنفصل، وبالتالي فمعدل التخفيض المقدر ب 10% لا يؤدي الغرض الذي وجد لأجله، ومن ثم يجب إعادة النظر في المعدل.

5-3 المرتبات والأجور والريوع العمرية IRG Salaires

تخضع المرتبات والأجور والتعويضات والمنح وكذا الريوع العمرية للضريبة على الدخل الإجمالي، ولكن ليس سنويا وإنما متى تحقق الدخل سواء شهريا أو فصليا أو غير ذلك، ويطلق على الضريبة المفروضة على هذا النوع من المداخل الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالمرتبات والأجور IRG Salaires، وما يميزها هو اقتطاعها عند المصدر من طرف الغير سواء كانت مؤسسة مشغلة، صندوق التقاعد أو أي هيئة أخرى، كما تتميز بكونها شخصية؛ أي تراعي المقدرة التكلفة لكل شخص.

⊖ المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالمرتبات والأجور

تخضع للضريبة المداخل التالية:

← التعويضات الأساسية: الأجور والمرتبات والمنح.

← علاوات المردودية والمكافآت التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية.

← المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون نشاط التدريس والبحث بصفة مؤقتة.

← المداخل المدفوعة إلى الشركاء المسيرين في شركات الأشخاص والأموال.

← علاوات الخطر، المسؤولية، الضرر، الخبرة،...

← منح النقل والسلّة والسكن.

⊖ المداخل المعفاة من الضريبة: تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخل التالية:

← التعويضات والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل وذوي حقوقهم¹.

المادة رقم 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017.¹

- ← المنح ذات طابع عائلي مثل المنح العائلية والأجر الوحيد والأمومة.
- ← تعويضات عن مصاريف التنقل في مهمات وتعويض المنطقة الجغرافية.
- ← منح البطالة والتعويضات الممنوحة في إطار المساعدة الاجتماعية.
- ← معاشات المجاهدين والأرامل وأبناء الشهداء.
- ← الريع العمري الممنوحة كتعويض عن الضرر بمقتضى حكم قضائي.
- ← تعويض التسريح من العمل.
- ← العمال المعاقون الذين تقل أجورهم عن 20.000 دينار وكذا معاشات التقاعد التي تقل عن هذا المبلغ.
- ← الأجور والمكافآت المدفوعة في إطار البرامج الرامية لتشغيل الشباب.

❶ الاقتطاعات الاجتماعية:

قبل خضوع دخل المكلف للضريبة على المرتبات والأجور، يخضع لاقتطاعات ذات طابع اجتماعي. كما أن صاحب العمل يدفع عن العاملين اقتطاعات توزع كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم 3: الاقتطاعات الاجتماعية لسنة 2017

| المجموع | على حساب صاحب العمل | على حساب الأجير | |
|---------|---------------------|-----------------|-----------------------------------------------------|
| % 13 | % 11.5 | % 1.5 | التأمينات الاجتماعية (المرض، الولادة، العجز والموت) |
| % 1.25 | % 1.25 | -- | حوادث العمل |
| % 17.75 | % 11 | % 6.75 | التقاعد |
| % 1.5 | % 1 | % 0.5 | التأمين على البطالة |
| % 0.5 | % 0.25 | % 0.25 | التقاعد المسبق |
| % 34 | % 25 | % 9 | المجموع |

المصدر: <http://www.cleiss.fr/docs/cotisations/algerie.html>

❷ السلم التصاعدي للضريبة على المرتبات والأجور: يطبق نفس الجدول الخاص بالضريبة على الدخل بقسمة فئات الدخل على 12 للحصول على الدخل الشهري.

يطبق تخفيض على مبلغ الضريبة يقدر ب 40% ويتراوح بين 1000 و1500 دينار شهريا.

أما التعويضات غير المدمجة في الأجر والتي لا تدفع شهريا مثل علاوة المردودية، فتطبق عليها ضريبة بنسبة 15%.

مثال تطبيقي: لدينا العناصر التالية المكونة لأجر السيد سليم لشهر جانفي 2017

الأجر القاعدي: 50.000، تعويض الخبرة المهنية 10%، تعويض الخدمة الدائمة 15%، تعويض الضرر 20%، منحة النقل 150 دينار عن كل يوم (22 يوم)، منحة السلة 300 دينار لكل يوم (22 يوم). تعويض المنطقة الجغرافية

15.000، مصاريف التنقل في مهمات 12.000، تسبيق مدفوع 20.000. قم بإعداد كشف الأجر الخاص بشهر جانفي 2017.

| الاقتطاعات | العوائد | مكونات الأجر |
|------------|---------|--------------------------|
| | 50.000 | أجر قاعدي |
| | 5.000 | تعويض الخبرة المهنية 10% |
| | 7.500 | تعويض الخدمة الدائمة 15% |
| | 10.000 | تعويض الضرر 20% nuisance |
| | 72.500 | أجرة المنصب S. de poste |
| 6.525 | | اقتطاعات اجتماعية 9% |
| | 3.300 | منحة النقل (150×22) |
| | 6.600 | منحة السلة (300×22) |
| 16.261 | | الضريبة IRG s |
| | 15.000 | تعويض المنطقة الجغرافية |
| | 12.000 | مصاريف التنقل في مهمات |
| 20.000 | | تسبيق مدفوع |
| 42.786 | 109.400 | المجموع |
| | 66.614 | الأجر الصافي |

3-6 فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص الطبيعيون أي كانت جنسياتهم ومكان إقامتهم وقد أعيد فرض هذه الضريبة واستحدثها بموجب المادة 3 من قانون المالية لسنة 2017 بعد أن تم إلغاؤها بموجب المادة 8 من قانون المالية لسنة 2009¹. ويستثنى منها الشركات والأشخاص الطبيعيون المحققون لفوائض في إطار نشاطهم المهني. كما يستثنى منها عملية نقل الملكية بسبب الوفاة أو الهبات.

⦿ تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة

فائض القيمة الصافي هو الفرق بين سعر التنازل مخفض منه مبلغ الرسوم المدفوعة ومصاريف البيع.

وقيمة إنجاز الملك والتي تساوي سعر الحيابة المحين مضاف إليه مصاريف الصيانة وتحسين الملك المتنازل عنه.

- بالنسبة لسعر الحيابة المحين = سعر الحيابة × (1+8%) لكل سنة أقدمية).

- أما مصاريف الصيانة والتحسين، فإذا كانت مبررة فتخصم في حدود 30% من سعر الحيابة أو الإنجاز. وإذا لم

تكن مبررة فتقيم جزافيا ب 10% من قيمة الملك المحينة في تاريخ التنازل.

¹ CIDTA 2017, p.20

فائض القيمة الخاضع للضريبة: يتم الحصول عليه بتطبيق تخفيض على فائض القيمة الصافي تبعا لأقدمية (مدة الاحتفاظ) الملك المتنازل عنه كما يلي:

الجدول رقم 4: التخفيض

| معدل التخفيض | مدة الاحتفاظ بالملك المتنازل عنه |
|--------------|----------------------------------|
| 100 % | أكثر من 15 سنة |
| 80 % | بين 10 و15 سنوات |
| 60 % | بين 6 و10 سنوات |
| 40 % | بين 4 و6 سنوات |
| 30 % | بين 2 و4 سنوات |

تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على فائض القيمة بمعدل 15 %.

ملاحظة:

يتوجب على المكلفين بالضريبة أن يحسبوا ويدفعوا الضريبة لدى قابض الضرائب بأنفسهم في أجل 30 يوم من إبرام عقد البيع¹.

7. تطبيقات حول الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على المرتبات والأجور

تمرين 1: صرح مقال عن نشاطه لسنة 2016 بالعناصر التالية:

أرباح محققة من نشاط بناء سكنات اجتماعية: 1.580.000

أرباح محققة من نشاط بناء سكنات فردية: 3.800.000

أرباح محققة من نشاط كراء عتاد أشغال عمومية: 1.190.000

المطلوب: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

الحل:

☞ بالنسبة للأرباح المحققة من بناء سكنات اجتماعية، فتعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي.

☞ بالنسبة لأرباح الأنشطة الخاضعة للضريبة = 3.800.000 + 1.190.000 = 4.990.000 دينار

بتطبيق السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي:

$$\text{قيمة الضريبة} = 0 + 48.000 + 324.000 + (1.440.000 - 4.990.000) * 0.35 = 1.614.500 \text{ دينار}$$

¹ المادة 80 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017.

تمرين 2: حقق طبيب عن نشاطه لسنة 2016 ربح غير تجاري يقدر ب 1.770.000 دج بينما حققت زوجته التي تملك مكتبة ربح تجاري يقدر ب 830.000، يخضع الزوجان لاقتطاع ضريبي موحد نتيجة طلبهما لذلك.

المطلوب

① حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG ؟

② في حالة عدم الخضوع الموحد للضريبة كم سيدفع كل منهما وماذا تستنتج؟

الحل:

① باعتبار أن الزوجين قدما تصريحاً ضريبياً مشتركاً فهما يستفيدان من تخفيض في الدخل الخاضع للضريبة بمعدل 10 %.

$$\text{إذن الدخل الإجمالي} = 1.770.000 + 830.000 = 2.600.000$$

$$\text{الدخل الخاضع للضريبة} = 2.600.000 - 10\% \times 2.600.000 = 2.340.000$$

$$\text{قيمة الضريبة} = 0 + 48.000 + 324.000 + 0,35 * (1.440.000 - 2.340.000) = 687.000 \text{ دينار}$$

② في حالة عدم الخضوع الموحد (المستقل)

$$\text{يدفع الطبيب: قيمة الضريبة} = 0 + 48.000 + 324.000 + 0,35 * (1.440.000 - 1.770.000) = 487.500 \text{ دينار}$$

$$\text{تدفع الزوجة: قيمة الضريبة} = 0 + 48.000 + 360.000 + 0,30 * (360.000 - 830.000) = 189.000 \text{ دينار}$$

$$\text{إجمالي الضرائب المدفوعة} = 189.000 + 487.500 = 676.500 \text{ دينار}$$

نلاحظ أن ما يدفعه الزوجان في حالة التصريح الموحد أكبر مما يدفعانه عند التصريح المستقل، وبالتالي من مصلحتهما عدم تقديم تصريح موحد باعتبار أن نسبة التخفيض 10% ليست محفزة، كما أن المشرع مطالب بإعادة النظر في هذه النسبة.

تمرين 3: صرح صانع أحذية عن نشاطه لسنة 2015 بالمعلومات التالية:

← رقم الأعمال: 7.850.000

← الربح الخام: 3.893.000

← التكاليف المصروح بها:

← أجره الزوجة (تعمل عنده): 360.000 غير مصروح بها لدى الضمان الإجتماعي

← إعانات لجمعية خيرية: 1.200.000

← رعاية نادي رياضي: 900.000

← هدايا إخبارية 120.000، سعر الوحدة 1000 دينار

← خسائر سنة 2013: 330.000

← أجره شخصية مصروح بها لدى الضمان الإجتماعي: 480.000

← اشتراكات إجتماعية في CNAS 176.000 منها 8.000 عقوبات تأخير

← إستهلاك كهرباء: 86.000 منها 16.000 تخص مسكنه الخاص.

المطلوب : حساب الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي IRG ثم حساب الضريبة؟

الحل:

نحدد أولا التكاليف القابلة للخصم جباثيا *les charges déductibles*، ثم نقوم بحساب الربح الخاضع للضريبة والضريبة

| العناصر | قابلة للخصم | غير قابلة للخصم | ملاحظات |
|------------------------|-------------|-----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|
| أجرة زوجة صاحب المؤسسة | | 360.000 | غير مصرح بها لدى الضمان الاجتماعي |
| - إعانات لجمعية خيرية | 1.000.000 | 200.000 | الحد المسوح بخصمه 1.000.000 |
| رعاية لنادي رياضي | 785.000 | 115.000 | الحد المسموح بخصمه 10% من رقم الأعمال |
| هدايا إخبارية | 60.000 | 60.000 | الحد المسوح بخصمه 500 دج × 120 وحدة |
| خسائر سنة 2013 | 330.000 | | يمكن خصم خسائر أربع سنوات سابقة |
| أجرة شخصية | 480.000 | | ترتبط بالنشاط الاستغلالي ومصرحة للضمان |
| اشتراكات اجتماعية | 168.000 | 8.000 | اجتماعي |
| استهلاك كهرباء | 70.000 | 16.000 | |
| المجموع | 2.893.000 | 759.000 | الربح الخاضع للضريبة = الربح الخام - التكاليف القابلة للخصم = 3.893.000 - 2.893.000 = 1.000.000 |

الضريبة على الدخل الإجمالي = $240.000 = 48.000 + 0.3 \times (360.000 - 1.000.000)$

تمرين 4: صرح شخص بالمعلومات التالية الخاصة بمداخيله لسنة 2016:

- ← فوائد خام محصلة من دفتر التوفير: 60.000
- ← فوائد خام محصلة من سندات الصندوق الإسمية: 28.000
- ← فوائد خام محصلة من سندات الصندوق لحاملها: 25.000
- ← ربح محقق من نشاط بيع مواد التجميل: 380.000

المطلوب: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي واجبة الدفع؟

الحل:

☞ بالنسبة لفوائد دفتر التوفير

الشريحة الأولى: أقل من 50.000 تخضع لمعدل 1%، $0.01 \times 50.000 = 500$ (محررة من الضريبة).

الشريحة الثانية: أكثر من 50.000 تخضع لمعدل 10%، $0.1 \times 10.000 = 1.000$ (قرض ضريبي).

إجمالي المدفوعات = $1.500 = 1.000 + 500$

- ☉ بالنسبة لفوائد سندات الصندوق الإسمية تخضع لمعدل 10%، $0.1 \times 28.000 = 2.800$ (قرض ضريبي)
- ☉ بالنسبة لفوائد سندات الصندوق لحاملها تخضع لمعدل 50%، $0.5 \times 25.000 = 12.500$ (محررة من الضريبة)
- ☉ مجموع الضريبة المحررة = $12.500 + 500 = 13.000$
- ☉ مجموع القرض الضريبي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي = $2.800 + 1.000 = 3.800$
- ☉ الوعاء الخاضع للسلم الضريبي التصاعدي = ربح مواد التجميل + القرض الضريبي = $380.000 + 3.800 = 383.800$
- ☉ الضريبة الموافقة بتطبيق السلم التصاعدي = $0 + 48.000 + 0.3 \times (360.000 - 383.800) = 52.760$
- ☉ الضريبة واجبة الدفع = $52.760 - 3.800$ (سُدّد مسبقاً) = **48.960** دينار

تمرين 5: صرح صاحب مزرعة عن نشاطه الفلاحي لسنة 2016 بالعناصر التالية:

- ← زراعة الطماطم: 3 هكتار / المردود 30.000 للهكتار، التكاليف 12.000 للهكتار
- ← زراعة البصل: 5 هكتار / المردود 40.000 للهكتار، التكاليف 16.000 للهكتار
- ← زراعة الحبوب: 7 هكتار، الربح المحقق 600.000
- ← تربية المواشي 200 رأس / القيمة الجبائية للرأس 15.000، تكلفة الرأس 5.000
- ← تربية الدواجن 5000 دجاجة / الدخل الصافي: 140.000

المطلوب: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي؟

☉ زراعة الطماطم:

$$\text{الدخل الصافي للهكتار} = 30.000 - 12.000 = 18.000$$

$$\text{الدخل الصافي الإجمالي} = 3 \times 18.000 = 54.000 \text{ (هـ)}$$

☉ زراعة البصل:

$$\text{الدخل الصافي للهكتار} = 40.000 - 16.000 = 24.000$$

$$\text{الدخل الصافي الإجمالي} = 5 \times 24.000 = 120.000 \text{ (هـ)}$$

☉ زراعة الحبوب معفاة من الضرائب.

☉ تربية المواشي

$$\text{الدخل الصافي للرأس} = 30.000 - 5.000 = 10.000$$

$$\text{الدخل الصافي الإجمالي} = 200 \times 10.000 = 2.000.000 \text{ (رأس)}$$

☉ تربية الدواجن

$$\text{الدخل الصافي الإجمالي} = 140.000$$

$$\text{الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة} = 140.000 + 2.000.000 + 120.000 + 54.000 = 2.314.000$$

☉ حساب الضريبة على الدخل الإجمالي: بتطبيق السلم التصاعدي للضريبة.

الضريبة واجبة الدفع = 0 + 48.000 + 324.000 + 0.35 × (1.440.000 – 2.314.000) = 677.900 دينار

تمرين 6:

يملك عبد المالك محلا لإنتاج الخبز والحلويات، حيث سجل في حساباته لسنة 2016 العمليات التالية:

- إنتاج مباع: 15.500.000 / - مواد ولوازم مستهلكة: 5.250.000 / - خدمات مقدمة: 370.000 .

- مصاريف الكهرباء والغاز: 270.000 / - نواتج مالية: 450.000 / - خدمات: 475.000

- نواتج أخرى: 130.000 / - مصاريف المستخدمين: 220.000 / - ضرائب ورسوم: 35.000

- مصاريف تأمين المحل: 220.000 / - مخصصات الاهتلاك: 720.000

إضافة لما سبق فإن زوجة عبد المالك تملك صيدلية، حيث سجلت العناصر التالية:

- خدمات مقدمة: 7.500.000 / - نواتج مالية: 150.000 / - نواتج أخرى: 130.000

- مواد ولوازم مستهلكة: 225.000 / - خدمات: 70.000 / - ضرائب ورسوم 14.000 / - مخصصات الاهتلاك:

90.000. كما اكتتبت الزوجة اشتراكا في التأمين على الشيخوخة لسنة 2016 يقدر ب 85.000

المطلوب:

① ما هو النظام الضريبي المطبق على الزوجين مع العلم أنهما طلبا الخضوع لنظام الربح الحقيقي في جانفي 2016؟

② حساب الربح المحاسبي والربح الجبائي المحقق من نشاط الخبز والحلويات، علما أن عبد المالك قد اكتتب

اشتراكا في التأمين على الشيخوخة بمبلغ 75.000، كما أنه حقق خسائر خلال السنوات الثلاثة الماضية تقدر ب

145.000، 210.000 و 190.000 على التوالي؟

③ حساب الربح المحاسبي والجبائي لنشاط الصيدلية؟

④ حساب الضريبة على دخل عبد المالك مع العلم أن 75% من المبيعات ناتج عن بيع الخبز والباقي من الحلويات،

كما أنه تعهد بإعادة استثمار مبلغ 1.500.000 دينار من الأرباح المحققة لاقتناء آلة إنتاجية خلال سنة 2017. وطلب

الخضوع المشترك للضريبة مع زوجته؟

الحل:

① النظام الضريبي المطبق على الزوجين هو نظام الربح الحقيقي وباعتبار أنهما شخصين طبيعيين فهما يخضعان للضريبة

على الدخل الإجمالي، بالرغم من عدم تجاوز رقم أعمالهما 30.000.000 دينار، تلبية لطلبهما في الخضوع لهذا النظام بدل

الضريبة الجزافية الوحيدة.

② الربح المحاسبي = الإيرادات - التكاليف = 16.450.000 - 7.190.000 = 9.260.000

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإضافات - الخصومات

بالنسبة للخصومات فنجد التأمين على الشيخوخة وخسائر السنوات الثلاثة السابقة.

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + 0 - (190.000 + 210.000 + 145.000 + 75.000) = 8.640.000

③ الربح المحاسبي (للزوجة) = الإيرادات - التكاليف = 399.000 - 7.780.000 = 7.381.000

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإضافات - الخصومات (تأمين الشيخوخة) = 7.381.000 + 0 - 85.000 = 7.296.000

④ حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

نعلم بأن إنتاج الخبز دون سواه يستفيد من تخفيض في الوعاء الخاضع بـ 35% بينما نشاط الحلويات لا يستفيد. أي أن 75% من الربح يستفيد من التخفيض والباقي لا يستفيد، كما أن إعادة استثمار الأرباح في اقتناء أصول جديدة يستفيد من تخفيض في الوعاء الخاضع للضريبة بـ 30%.

إذن، دخل عبد المالك الخاضع للضريبة = الربح الجبائي - (الربح الجبائي × 75% × 35%) - (المبلغ المتعهد باستثماره × 30%) = 6.372.000 - (0.3 × 1.500.000) = 5.922.000

حساب الربح المشترك الخاضع للضريبة: نعلم أن التصريحات المشتركة تستفيد من تخفيض بـ 10% من الدخل الخاضع، أي يخضع فقط 90% من الربح المشترك أي (7.296.000 + 5.922.000) × 0.9 = 11.896.200

الضريبة = 0 + 48.000 + 324.000 + 0.35 × (1.440.000 - 11.896.200) = 4.031.670

تمرين 7:

تتوفر لدينا المعلومات التالية عن مهندس بشركة عمل خلال شهر ماي 195 ساعة، وسعر الساعة المطبق 200 دينار، كما تحصلنا على المعلومات التالية:

- تعويض الخبرة المهنية: 1.300 / - منحة الضرر: 1.200 / - مكافأة المردودية الفردية: 750 /
- تعويض المنطقة الجغرافية: 12.000 / تسبيق تحصل عليه في 20 ماي: 5.000
- تعويض النقل: 3.500 / - تعويض السلة (الغذاء): 7.500
- منحة عائلية: 600 / - منحة الأجر الوحيد: 500
- عمل هذا الشخص في يوم عطلة وطنية (عيد العمال) ، تحسب له زيادة بنسبة 100%.

المطلوب:

① تحديد قيمة الساعات الإضافية المدفوعة لهذا الموظف؟

② حساب الضريبة على الأجر؟

③ حساب الأجر الصافي؟

الحل:

① الساعات الإضافية:

بحسب الأمر رقم 97 - 03 مؤرخ في 2 رمضان عام 1417 الموافق 11 يناير سنة 1997 المادة 2: تحدد المدة القانونية

الأسبوعية للعمل بأربعين (40) ساعة في ظروف العمل العادية. وبالتالي 40 × 4 = 160 ساعة شهريا؛ إذن

$$195 - 160 = 35 \text{ ساعة إضافية}$$

$$\text{بالنسبة للعطلة الوطنية} = 8 \text{ ساعات} \times 200 \text{ دينار} \times 2 \text{ (الزيادة 100\%)} = 3.200$$

$$\text{قيمة الساعات الإضافية المتبقية} = (8 - 35) \times 200 = 5.400$$

$$\text{القيمة الإجمالية للساعات الإضافية} = 3.200 + 5.400 = 8.600$$

② قبل حساب الضريبة لا بد من تحديد الأجر القاعدي ثم أجرة المنصب وبعدها الأجر الخاضع للضريبة

الأجر القاعدي = عدد ساعات العمل المشغلة في حدود القانون × قيمة الساعة

$$32.000 = 200 \times 160 =$$

أجرة المنصب = الأجر القاعدي + الساعات الإضافية + العناصر الخاضعة للاقتطاعات الاجتماعية والضريبة (الخبرة

$$43.850 = 750 + 1.200 + 1.300 + 8.600 + 32.000 =$$
 (المهنية، الضرر، المردودية الفردية)

$$3.946.5 = 0.09 \times 43.850 =$$
 %9 = أجرة المنصب ×

الأجر الخاضع لضريبة = أجرة المنصب - الاقتطاعات الاجتماعية + العناصر غير الخاضعة للاقتطاعات الاجتماعية

$$50.903.5 = (7.500 + 3.500) + 3.946.5 - 43.850 =$$
 (تعويض النقل والسلة)

$$10.271 = 0.2 \times (10.000 - 30.000) + 0.3 \times (30.000 - 50.903.5) =$$
 IRG salaires الضريبة على الأجر

التخفيض = 40% من الضريبة ولا يتجاوز 1.500 دينار، إذن التخفيض = $0.4 \times 10.271 = 4.108$ أكبر من 1.500 إذن نأخذ

بعين الاعتبار 1.500 كتخفيض.

$$8.771 = 1.500 - 10.271 =$$
 الضريبة المقتطعة = الضريبة المحسوبة - التخفيض المطبق

الأجر الصافي = الأجر الخاضع للضريبة - (الضريبة المقتطعة + التسبيق) + العناصر المعفاة من الضريبة (منحة عائلية

$$50.232 = 500 + 12.000 + 600 + 5.000 - 8.771 - 50.903.5 =$$
 والأجر الوحيد والمنطقة الجغرافية)

تمرين 8:

ليكن لدينا المعلومات التالية عن أجرة السيد سليمان الذي يعمل بشركة الحلول التكنولوجية الصناعية:

| كشـف الأجر BULLETIN DE PAIE جانفي 2016 | | | | شركة الحلول التكنولوجية الصناعية STI |
|----------------------------------------|---------|--------------------------|------------|--------------------------------------|
| المنصب: صيانة آلات | | الوظيفة: مهندس ميكانيك | | الإسم واللقب: سليمان ج |
| رقم الحساب: 648 1284 27 | | الوضعية: متزوج / 3 أبناء | | تاريخ التنصيب: 15 - 01 - 2014 |
| الاقتطاعات | العوائد | النسبة/العدد | أصل المبلغ | العناصر |
|  | ..... |  | 45.000 | الأجر القاعدي |
|  | ..... | % 10 | 45.000 | تعويض الخبرة المهنية I.E.P |
|  | ..... | % 12 | 45.000 | منحة المردودية |
| | 10.500 | | | منحة المسؤولية |
| | 3.500 | | | منحة الخدمة الدائمة I.F.S.P |
|  | ..... | 24 يوم | 400 | منحة السلة |
| | 5.000 | | | تعويض سيارة خاصة |
| | 1.500 | | | الأجر الوحيد |
|  | ..... | 3 | 600 | منح عائلية |
| | 300 | | | اقتطاع التعاضدية Mutuelle |
| | 12.000 | | | تسبيق على الأجر |
| الأجر الصافي Net à payer | | اقتطاعات اجتماعية | | أجرة المنصب |

| | | | |
|-------|-------|--------------|----------------------------|
| | | مبلغ الضريبة | الأجر الخاضع للضريبة |
|-------|-------|--------------|----------------------------|

المطلوب: إتمام كشف الأجر الخاص بالسيد سليمان، وتحديد الأجر الصافي المتحصل عليه في جانفي 2016؟

الحل:

| العناصر | أصل المبلغ | النسبة/العدد | العوائد | الاقتطاعات |
|------------------------------------------|----------------------|--------------|----------|------------|
| 1- الأجر القاعدي | 45.000 | | 45.000 | |
| 2- تعويض الخبرة المهنية I.E.P | 45.000 | 10 % | 4.500 | |
| 3- منحة المردودية | 45.000 | 12 % | 5.400 | |
| 4- منحة المسؤولية | | | 10.500 | |
| 5- منحة الخدمة الدائمة I.F.S.P | | | 3.500 | |
| 6- أجرة المنصب (1+2+3+4+5) | | | 68.900 | |
| 7- اقتطاعات اجتماعية (9% من اجرة المنصب) | 0.09×68.900 | | | 6.201 |
| 8- منحة السلة | 400 | 24 يوم | 9.600 | |
| 9- تعويض سيارة خاصة | | | 5.000 | |
| 10- الأجر الخاضع للضريبة (6-7) + 8 + 9 | | | 77.299 | |
| 11- الضريبة* IRG salaires | | | | 16.689.7 |
| 11- الأجر الوحيد | | | 1.500 | |
| 12- منح عائلية | 600 | 3 | 1.800 | |
| 13- اقتطاع التعاضدية Mutuelle | | | | 300 |
| 14- تسبيق على الأجر | | | | 12.000 |
| 15- الأجر الصافي** Net à payer | | | 51.609.3 | |

* الضريبة حُسبت بتطبيق السلم التصاعدي الشهري، وتطبيق التخفيض كما يلي:

$$\text{الضريبة} = (30.000 - 77.299) \times 30\% + 4.000 = 18.189.7$$

التخفيض = 40% من الضريبة المحسوبة ولا يتجاوز 1.500 دينار، $0.4 \times 18.189.7 = 7.276$ أكبر من 1.500 إذن التخفيض

$$\text{المعتمد} = 1.500 \text{ وبالتالي الضريبة المدفوعة} = 18.189.7 - 1.500 = 16.689.7$$

** الأجر الصافي = الأجر الخاضع للضريبة - (الضريبة + التعاضدية + التسبيق) + (الأجر الوحيد + المنح العائلية)

$$51.609.3 = (1.800 + 1.500) + (15.000 + 300 + 16.689.7) - 77.299 =$$

تمرين 9:

بتاريخ 20 جوان 2017 تنازل السيد علي عن شقة سكنية كان قد اشتراها في 10 جانفي 2010.

سعر التنازل: 4.000.000

مصاريف البيع: 200.000

سعر الحيازة: 1.500.000

مصاريف التحسين والصيانة مثبتة بمبلغ 800.000.

المطلوب: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة إثر هذه العملية؟

الحل:

فائض القيمة الصافي:

$$\text{سعر التنازل الصافي} = \text{سعر التنازل} - \text{مصاريف البيع} = 4.000.000 - 200.000 = 3.800.000$$

$$\text{سعر الحيازة المحين} = \text{سعر الحيازة} + (\text{سعر الحيازة} \times 8\% \times \text{مدة الحيازة})$$

مدة الحيازة: من 10 - 01 - 2010 إلى 20 - 06 - 2017 = 7 سنوات و 6 أشهر

$$\text{سعر الحيازة المحين} = 1.500.000 + ((12/6 + 7) \times 8\% \times 1.500.000) = 2.400.000$$

مصاريف الصيانة والتحسين: 800.000 ، الحد الأقصى المسموح به هو 30% من سعر الحيازة الأصلي .

$$\text{مصاريف الصيانة والتحسين المقبولة} = 0.3 \times 1.500.000 = 450.000$$

$$\text{سعر الحيازة مضاف إليه مصاريف التحسين} = 2.400.000 + 450.000 = 2.850.000$$

$$\text{فائض القيمة الصافي} = 3.800.000 - 2.850.000 = \underline{950.000}$$

فائض القيمة الخاضع:

يطبق تخفيض على فائض القيمة الصافي لنحصل على فائض القيمة الخاضع للضريبة، باعتبار أن مدة الحيازة 7.5 سنة

$$\text{إذن التخفيض} = 60\% \text{ وبالتالي فائض القيمة الخاضع للضريبة} = 0.4 \times 950.000 = \underline{380.000}$$

الضريبة: تطبق على هذا النوع من المداخل ضريبة الدخل الإجمالي بنسبة 15% .

$$\text{الضريبة واجبة الدفع} = 0.15 \times 380.000 = \underline{57.000}$$

الفصل الرابع: الضريبة الجزافية الوحيدة l'Impôt Forfaitaire unique

محتويات الفصل

تقديم

1. الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة
2. اختيار النظام الحقيقي
3. معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة
4. الإعفاءات والتخفيضات
5. الالتزامات التصريحية
6. دفع الضريبة الجزافية الوحيدة
7. دراسة حالة

ندرس في هذا الفصل الضريبة الجزافية الوحيدة كتتمتع للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي، باعتبار أن أصحاب المهن التجارية وغير التجارية والحرف وكذا الشركات بأنواعها غير الخاضعين للضريبتين الأوليين يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة كما سيأتي.

① الخاضعون للضريبة

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة :

الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج)¹.

المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع و المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة" الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج).

② اختيار النظام الحقيقي

يمكن للمكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا فرض الضريبة حسب نظام الربح الحقيقي. ويتم إيداع طلب الاختيار لدى مصلحة الوعاء قبل تاريخ الفاتح فيفري من كل سنة، ويعتبر صالحا ولا رجعة فيه لثلاث سنوات متتالية².

المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017.¹

المادة 3 من قانون الاجراءات الجبائية ، 2017²

كما يمكن للمكلفين بالضريبة الجدد أن يختاروا، انطلاقاً من بداية الاستغلال، نظام فرض الضريبة حسب النظام الحقيقي وهذا مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق.

③ معدلات الضريبة: تُفرض الضريبة الجزافية الوحيدة بمعدلين كما يلي:

⊖ 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.

⊖ 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

فيما يتعلق بمعدل الضريبة الوحيدة المطبق على النشاط المختلط، فإن هذا الأخير يحدد تناسبياً مع رقم الأعمال الموافق لكل نشاط.

④ الإعفاءات والتخفيضات

⊖ الإعفاء الدائم: يعفى من الضريبة الجزافية بشكل دائم:¹

← الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطاً حرفياً فنياً والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم؛

← المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها؛

← مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

غير أن هؤلاء يبقون ملزمين بدفع الحد الأدنى من الضريبة المقدر بـ 10.000 دج خلال أجل أقصاه الفاتح من فيفري من السنة الموالية.

⊖ الإعفاء المؤقت: تستفيد من الإعفاء المؤقت من الضريبة:

← لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال لفائدة الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية

أو الأنشطة أو المشاريع المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة.

← تمدد هذه المدة إلى ست سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة يراد ترقيةها.

← تمدد هذه المدة بستين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة مستخدمين على الأقل لمدة غير محدودة.

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

غير أن المستثمرين يبقون مدينين بدفع الحد الأدنى للضريبة موافق لنسبة 50% من المبلغ المنصوص عليه.²

المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017.¹

المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017.²

5 الالتزامات التصريحية

التصريح بالوجود:

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا تصريح بالوجود لدى مفتشية الضرائب التابعين لها، خلال الثلاثين يوما الأولى من بداية النشاط.

التصريح السنوي برقم الأعمال (ج 12، أنظر الملحق)

يخضع المكلفون الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة إلى إلزامية التصريح بأنفسهم في الفترة الممتدة من 01 إلى 30 جوان¹ من سنة النشاط من خلال (التصريح سلسلة ج 12)، بمبلغ رقم الأعمال المتوقع تحقيقه خلال السنة.

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

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

- سجل مرقّم وموقع، يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.

التصريح التكميلي:

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة تصريح تكميلي بين 15 و30 يناير من السنة ن+1، ودفع الضريبة المتعلقة بها، في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك الذي صرحوا به بعنوان السنة ن².

6 دفع الضريبة الجزافية الوحيدة: تدفع الضريبة الجزافية الوحيدة تبعا للتشريع الضريبي 2017 لدى قابض الضرائب وفق طريقتين:

التسديد الكلي للضريبة عند إيداع التصريح السنوي في الفترة 01 إلى 30 جوان ن.

التسديد الجزئي كما يلي:

- 50% من الضريبة عند تقديم التصريح السنوي؛

- 25% في الفترة 01 إلى 15 سبتمبر ن؛

- 25% في الفترة 01 إلى 15 ديسمبر ن.

← إذا كان رقم الأعمال المحقق أكبر من رقم الأعمال التقديري فإن المكلفين ملزمون بتقديم تصريح تكميلي في الفترة بين 20 جانفي و15 فيفري ن+1 مع تسديد الفرق.

← إذا كان رقم الأعمال المحقق أقل من التقديري فيخصم الفرق من الضريبة المقررة للسنة الموالية.

ملاحظة:

المادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017.¹

المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017²

الحد الأدنى للضريبة هو 10.000 دج، غير أن المستثمرين المستفيدين من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة يبقون مدينين بدفع الحد الأدنى للضريبة موافق ل 5.000 دينار.

توزع حصيلة الضريبة الجزائرية بين ميزانية الدولة بنسبة 49 %، ميزانية البلدية بنسبة 40.25 % والباقي 5 % للولاية و5 % للصندوق المشترك للجماعات المحلية و0.5 % لغرفة التجارة.¹

7 دراسة حالة: مؤسسة الأمين

صرّحت مؤسسة الأمين المتخصصة في صنع الحلوى بالمعلومات التالية في 10 جوان 2017.

رقم الأعمال التقديري: 14.500.000 دينار، منها 10.000.000 من إنتاج الحلوى والباقي من نقل البضائع.

عدد العمال: 10

الكتلة الأجرية: 3.000.000

التكاليف الاجتماعية: 750.000

المطلوب: تقديم التصريح الضريبي (سلسلة ج 12) لمؤسسة الأمين، علما أنها اختارت الدفع المجزأ للضريبة؟

¹ المادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017

الفصل الخامس : الرسم على القيمة المضافة TVA

محتويات الفصل

1. تقديم
2. مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة
3. الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة
4. الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة
5. معدلات الرسم على القيمة المضافة ومعاملات التحويل
6. الرسم على القيمة المضافة
7. آلية الخصم
8. تسويات الرسم على القيمة المضافة
9. نظام الشراء بالإعفاء
10. استرجاع الرسم على القيمة المضافة
11. توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة
12. الواجبات المحاسبية والجبائية للخاضعين للرسم على القيمة المضافة
13. الرسم الداخلي على الاستهلاك TIC
14. تطبيقات حول الرسم على القيمة المضافة

① تقديم

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم مخرجات الإصلاح الجبائي في الجزائر، حيث دخل حيز التطبيق في الفاتح أفريل 1992 ليعوض كل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (T.U.G.P) والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (T.U.G.P.S) ، غير المتوافقين مع التطورات الاقتصادية وشروط المنافسة. ومن بين العيوب التي تضمنها النظام القديم قبل تبني الرسم على القيمة المضافة، والذي يعتبر نظاما عالميا ما يلي:

- ⊖ تعدد المعدلات التي تقارب العشرين معدلا؛
- ⊖ انحصار تطبيق الرسم على الإنتاج على بعض الأنشطة كالإنتاج والمبيعات وأعمال الإنجاز والتسليم لأنفسهم بينما تعفى بعض القطاعات بشكل غير مفسر مثل نشاط التوزيع¹.
- ⊖ عدم قابلية الرسم الوحيد على تأدية الخدمات للخصم؛

⊖ عدم شفافية الرسم.

هذا ما دفع لتبني نظام الرسم على القيمة المضافة الذي يتميز بالخصائص التالية:

⊖ الحيادية والمردودية: تفرض الضريبة بشكل موحد على الصناعات كثيفة رأس المال أو كثيفة اليد العاملة وهي محايدة بالنسبة للمكلفين القانونيين باعتبار أن المكلف الفعلي (المستهلك النهائي) هو من يتحمل عبئها، كما أن مداخيلها هامة نظرا لتوسع القاعدة الخاضعة لها¹.

⊖ هي ضريبة غير مباشرة تفرض على إنفاق الدخل أو الاستهلاك؛

⊖ ضريبة نسبية تفرض بمعدلين (9 و 19%) ؛

⊖ ضريبة قيمية تفرض على رقم الأعمال خارج الرسم وتعتمد على آلية الخصم، أي طرح الرسم على المشتريات من الرسم على المبيعات باعتبار أن القيمة المضافة هي الفرق بين الإنتاج من السلع (مبيعات سلع، إنتاج مباع، إنتاج مخزن، خدمات مقدمة) والاستهلاك الوسيط (السلع والمواد والخدمات المستعملة في الإنتاج).

② مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

إن الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تُفرض على العمليات المتعلقة بالنشاط الصناعي والتجاري والحرفي، يدفعها المكلفون القانونيون (المنتجون، تجار الجملة، تجار التجزئة، الشركات، المستوردون) ويحملونها للمستهلك النهائي بإضافتها لسعر البيع. وتخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التالية:

1-2 العمليات والأشخاص الخاضعون وجوبا: تخضع للرسم على القيمة المضافة إجبارا²:

⊖ بالنسبة للمبيعات:

- ← عمليات البيع وأداء الخدمات ذات طابع صناعي، تجاري أو حرفي التي تتم بصورة دائمة أو ظرفية في الجزائر.
- ← عمليات الاستيراد.
- ← المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- ← العمليات التي يقوم بها تجار الجملة.
- ← عمليات البيع بالتجزئة.
- ← عمليات البيع الممارسة في المساحات الكبرى باستثناء الخاضعين للضريبة الجزافية.

⊖ بالنسبة للعقارات والبناء

- ← عمليات تجزئة وبيع الأراضي الموجهة للبناء التي يتولاها ملاك الأراضي.
- ← بيع العقارات والمحلات التجارية الممارسة من طرف الأشخاص بصورة اعتيادية أو ظرفية.
- ← عمليات الوساطة في شراء وبيع العقارات والمحلات التجارية.
- ← عمليات بناء وبيع العمارات المنجزة من طرف المرقين العقاريين بالإضافة لبناء السكنات الاجتماعية.

⊖ بالنسبة للتسليمات لأنفسهم

¹ A. Tessa, I. Hammadou, Op.cit, p.24.

² Direction Générale des impôts, Guide Pratique de la TVA, 2017,p.9

← وتعلق بعملية تثبيت قيم منقولة بحوزة المؤسسة، مثل قيام مؤسسة مختصة في شراء وبيع الحواسيب بتحويل عدد من هذه التجهيزات لاستخدامها في العمل الإداري والمكتبي، هذه التجهيزات كانت بضاعة وأصبحت أصول بالنسبة للمؤسسة وعليه فهي مطالبة بتسديد الرسم على القيمة المضافة المسترجع إثر عملية الشراء¹.

← الأملاك غير المثبتة المستعملة لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو معفاة.

☉ تأدية الخدمات وتمثل في العمليات التالية²:

← نقل الأشخاص والسلع.

← العمليات المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية وشركات التأمين، حيث كانت هذه العمليات تخضع

لرسم عمليات البنوك والتأمين (TOBA*)

← مبيعات المطاعم والحلويات وقاعات الشاي التي تباع المواد الغذائية والمشروبات المستهلكة في عين المكان.

← الإجراءات وأداء الخدمات وأشغال الدراسات والبحث.

← الحفلات الفنية، الألعاب والتسلية.

← العمليات المرتبطة بالهاتف والإنترنت والتلكس.

← العمليات المنجزة في إطار مهنة حرة مثل الطب، الحمامة، التوثيق...

← العمليات المنجزة ما بين الوحدات والمحلات من نفس المؤسسة.

2-2 العمليات الخاضعة اختياريًا:

يمكن للأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة أن يختاروا بناء على تصريح منهم

الخضوع للرسم على القيمة المضافة بشرط أن يقوموا بتسليمات موجهة للتصدير، للشركات البترولية، للمكلفين

الآخرين بالرسم أو لمؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء³.

يمكن تقديم الطلب في أي وقت من السنة يبعث لمفتشية الضريبة التي يتبع لها المكلف ويصبح نافذا لمدة ثلاث

سنوات

3 الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

يُقصد بالحدث المنشئ للضريبة الواقعة أو التصرف الذي يقوم به المكلف، والذي يقتضي دفع الضريبة ويختلف

حسب طبيعة العمليات سواء تمت بالداخل أو عند الاستيراد والتصدير.

يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من⁴:

¹ لطفى شعباني، جباية المؤسسة، منشورات Pages Bleues، الجزائر، 2017، ص.187

المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2017، ص.27

* la Taxe sur les Opérations de Banques et Assurance.

³ Article 3 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, 2017, p.6

⁴ Article 14 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, 2017, p.13.

- ⊖ بالنسبة لعمليات البيع: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، وتحصيل الثمن كليا أو جزئيا فيما يخص المؤسسات التي توزع الماء الشروب.
- ⊖ بالنسبة للأسواق العمومية (الصفقات العمومية): من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا، وعند غياب التحصيل تستحق الضريبة بعد سنة من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.
- ⊖ بالنسبة للأشغال العمومية: من قبض الثمن كليا أو جزئيا. أما الأشغال المنجزة من مؤسسات الترقية العقارية فيتكون الحدث المنشئ للضريبة بالتسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد وانتهاء الأشغال.
- ⊖ التسليمات للذات من المنقولات والأشغال العقارية فيتكون من التسليم.
- ⊖ تأدية الخدمات: القبض الكلي أو الجزئي للمبلغ مقابل الخدمات.
- ⊖ عمليات التصدير: عند تقديمها للجمارك والمكلف هو المصريح لدى الجمارك.
- ⊖ عمليات الاستيراد: إدخال البضاعة للجمارك.

مثال تطبيقي 1: صرح بائع أجهزة كهر ومنزلية بالعناصر التالية عن نشاطه في شهر ماي 2017:

← فاتورة 2 ليوم 15-05-2017: 1.500.000 دينار (تُحصّل في الشهر الموالي)؛

← تحصيل فاتورة 1 ليوم 21-03-2017: 1.300.000 دينار.

بما أن الواقعة المنشئة للرسم على القيمة المضافة بالنسبة لعمليات البيع هي التسليم القانوني (الفاتورة) أو المادي للبضاعة، بالتالي فإنه يخضع للضريبة الفاتورة رقم 2 فقط بينما الفاتورة 1 فقد خضعت للضريبة في شهر مارس. إذن الرسم على القيمة المضافة لشهر ماي = $0.19 \times 1.500.000 = 285.000$.

مثال تطبيقي 2:

صرح صاحب مؤسسة لخدمات الترخيص والكهرباء بالعناصر التالية عن نشاطه في جوان 2017:

← فاتورة خدمات 1 لحساب مقاول: 495.000 دينار (تُحصّل في شهر سبتمبر 2017)؛

← تحصيل فاتورة خدمات 2 تمت تأديتها في 20-04-2017: 500.000 دينار

بما أن الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة لتأدية الخدمات هي قبض المبلغ فإنه يخضع للرسم على القيمة المضافة في شهر جوان فقط الفاتورة 2 وبالتالي الرسم على القيمة المضافة لشهر جوان = $0.19 \times 500.000 = 95.000$ بينما الفاتورة 1 فتخضع للضريبة عند قبض المبلغ في سبتمبر 2017.

4 الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة

أقر المشرع إعفاءات من الرسم على القيمة المضافة لاعتبارات اقتصادية واجتماعية وثقافية كما يلي:
الإعفاءات الاقتصادية: تتعلق بأنشطة التنقيب عن المحروقات والبحث عنها واستغلالها ونقلها عن طريق الأنابيب التي تفتنمها أو تنجزها شركة سوناطراك، اقتناء التجهيزات من طرف المؤسسات المنشأة في إطار هياكل دعم التشغيل.

الإعفاءات الاجتماعية: ترتبط بالمنتجات ذات استهلاك واسع مثل الخبز ، الحليب ، الشعير والدقيق، ... ، الأدوية، سيارات معطوبي حرب التحرير.

الإعفاءات الثقافية: التظاهرات الفنية والحفلات الوطنية والمؤلفات والأعمال الإبداعية.

كما تعفى من الرسم على القيمة المضافة العمليات التي يقوم بها الأشخاص الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة الذين يقل رقم أعمالهم السنوي عن 30.000.000 دينار.

5 معدلات الرسم على القيمة المضافة ومعاملات التحويل

يُفرض الرسم على القيمة المضافة حالياً بمعدلين:

⊖ المعدل المخفض: 9% يطبق على المنتجات والخدمات ذات فائدة اقتصادية، اجتماعية أو ثقافية والمحددة

بالتفصيل* مثل الخضر ، البقول، التمور، الكهرباء ، الغاز والماء.

⊖ المعدل العادي 19% يطبق على باقي المنتجات والخدمات.

أما معاملات التحويل فهي التي تمكّن من التحول من المبلغ متضمن الرسم إلى المبلغ خارج الرسم والعكس:

⊖ معامل التحويل بالنسبة لمعدل 9% = $109 / 100$

⊖ معامل التحويل بالنسبة لمعدل 19% = $119 / 100$

مثال: إذا كان لدينا مبلغ 119.000 متضمن كل الرسوم TTC ومعدل الرسم 19% فإن المبلغ خارج الرسم HT = $119.000 \times 119 / 100 = 100.000$.

6 وعاء الرسم على القيمة المضافة

يتكون رقم الأعمال الخاضع للضريبة من قيمة المبيعات أو السعر المقبوض خارج الرسم ، تضاف له العناصر التالية:

← مصاريف النقل على عاتق البائع؛

← مصاريف التغليف والتعليب غير المسترجعة؛

← الحقوق و الرسوم (الرسم الداخلي على الاستهلاك، الحقوق الجمركية)؛

← مضافات السعر: العمولات، السمسرات ، منح التأمين المدفوعة من طرف البائع والتي تفوتر إلى الزبون.

بينما تُطرح منه العناصر التالية:

← التخفيضات والإنتقاصات الممنوحة وحسوم القبض ؛

← حقوق الطابع؛

← الغلافات المسترجعة.

مثال تطبيقي: ليكن لدينا شخص قام باستيراد دراجة نارية حيث كان سعرها خارج الرسم 900.000 دينار، الحقوق الجمركية: 20.000 ، الرسم الداخلي على الاستهلاك: 10.000. كما تحمل مصاريف نقل 12.000.

إذن وعاء الرسم على القيمة المضافة = 900.000 + 20.000 + 10.000 + 12.000 = 942.000 دينار

7 آلية الخصم

☉ ماهية الخصم: المقصود بآلية الخصم أو الحسم طرح الرسم على القيمة المضافة المبين على فواتير

الشراء أو وثائق الاستيراد من الرسم المطبق على المبيعات.

← إذا كان الرسم على المبيعات أكبر من الرسم القابل للخصم فإنه يجب على المكلّف دفع الفرق في أجل أقصاه العشرين من الشهر الموالي.

← إذا كان الرسم على المبيعات أقل من الرسم القابل للخصم، فإن الفرق يخصم من الرسم المقرر خلال الأشهر الموالية.

← لا يتم خصم الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للفواتير التي يتجاوز مبلغها 100.000 دينار، والمدفوعة نقداً، حيث يشترط أن يكون الدفع بطريقة أخرى غير الدفع النقدي مثل الدفع بشيك أو التحويل البنكي.¹

مثال تطبيقي: صرّح صانع أثاث بالعناصر التالية عن نشاطه خلال شهر فيفري 2017:

← مشتريات خشب: 632.000 دينار خارج الرسم، سُددت بشيك.

← شراء معدّات وتجهيزات: 150.000 دينار خارج الرسم، سُددت نقداً.

← تسديد فواتير كهرباء: 90.000 سُددت نقداً.

← مبيعات أثاث: 600.000 دينار.

☉ لحساب الرسم الواجب الدفع عن شهر فيفري:

← الرسم على المبيعات = 0.19 × 600.000 = 114.000

← الرسم قابل للخصم = الرسم على مشتريات الخشب + الرسم على فواتير الكهرباء

= (0.19 × 632.000) + (0.09 × 90.000) = 120.080 + 8.100 = 128.180

← الرسم الواجب الدفع = 128.180 - 114.000 = 14.180

← إذن لا تدفع المؤسسة في شهر فيفري أيّ مبلغ ويرحل مبلغ 14.180 للأشهر الموالية.

← بالنسبة لشراء معدّات وتجهيزات، فلا تخصم باعتبار أن الفاتورة دُفعت نقداً وتجاوزت حدّ 100.000 دينار.

☉ المنتجات والخدمات والعمليات المستثناة من الخصم:

حدد القانون الضريبي عدداً من المنتجات والعمليات التي لا تفتح المجال لتطبيق آلية الخصم أهمها²:

← السلع، الخدمات، العقارات والمحلات غير المستخدمة في نشاط المؤسسة الاستغلالي؛

¹ المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2017، ص.19.

² Direction Générale des impôts, Guide Pratique de la TVA, 2017, p.22,23.

- ← المنتجات والخدمات المقدمة كهدايا وتبرعات؛
- ← العروض المسرحية والحفلات الموسيقية وقاعات الموسيقى والألعاب والتسلية بمختلف أشكالها؛
- ← أنشطة تجارة التجزئة الخاضعة للنظام الجزافي باستثناء التابعين للنظام الحقيقي والذين اختاروا الخضوع لهذا النظام؛
- ← السيارات السياحية إلا إذا كانت تمثل الأداة الرئيسية للنشاط؛
- ← المستفيدون من الصفقات؛
- ← الوكلاء بعمولة والسماصرة؛
- ← مستغلو سيارات الأجرة؛
- ← التظاهرات الرياضية بأنواعها.

8 تسويات الرسم على القيمة المضافة

في حالات معينة ومحددة بدقة، يمكن إعادة النظر في الخصومات التي استفاد منها المكلف، وبالتالي فهو مطالب بإرجاع قيمة الخصومات للخبزينة العمومية وهو ما يطلق عليه بالتسوية «régularisation»، والتي حددها المشرع في ثلاثة حالات هي: قاعدة المصد، قاعدة الحصص النسبية وحالة التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين بالرسم على القيمة المضافة.

⊖ قاعدة المصد «la règle du butoir»

وهي تحديد للحق في الخصم، حيث أن الرسم على القيمة المضافة المطبق على المشتريات من مواد، منتجات وخدمات غير مستخدمة على حالتها أو بعد تحويلها في نشاط خاضع للرسم غير قابلة للخصم، وإذا تمت عملية الخصم مسبقا فإن المكلف ملزم بإعادة المبالغ للخبزينة العمومية، وتتم التسوية حصريا في الحالات التالية¹:

← الحالة الأولى: اختفاء السلع (سرقة، تلف، ضياع) باستثناء حالة القوة القاهرة المثبتة قانونا؛

مثال تطبيقي: صرّح صاحب مؤسسة أشغال عمومية بسرقة آلية (جرّافة) في 2017/11/10، حيث كان قد اقتناها في 2015/01/10 بمبلغ 2.000.000 دينار خارج الرسم، وقد استفاد من خصم للرسم على القيمة المضافة في تصريح جانفي 2015، علما أنها تهتلك لمدة 5 سنوات.

بما أن الاحتفاظ بالآلية كان لمدة 3 سنوات، حيث بقي سنتان وبالتالي فصاحب المؤسسة مُطالب بإعادة 5/2 من الرسم أي $152.000 = 5/2 \times 19\% \times 2.000.000$

أما إذا ضاعت الجرّافة بسبب قوة القاهرة (فيضان مثلا)، فالمؤسسة غير مطالبة بإعادة الرسم المتبقي.

- ← الحالة الثانية: السلع والخدمات المستخدمة في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة (احتياجات شخصية أو عمليات معفاة)؛

¹المادة 37 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2017، ص.20

مثال تطبيقي: قامت مؤسسة بناء وتعمير بشراء مادتي الحديد والإسمنت في 12 / 03 / 2017 بمبلغ 2.500.000، واستفادت من خصم للرسم على القيمة المضافة في نفس الشهر كما استخدم صاحب المؤسسة 30% من المواد في بناء مسكنه الخاص.

إذن صاحب المؤسسة مُطالب بإعادة مبلغ للخزينة العمومية يقدر ب: $142.500 = 30\% \times 19\% \times 2.500.000$

← الحالة الثالثة العمليات المعتبرة غير مسددة نهائياً.

عندما تعتبر عمية بيع أو إنجاز أشغال أو تأدية خدمات غير مسددة بصفة نهائية يتوجب على المدين دفع الفارق بين الرسم المرتبط بعملية البيع والرسم على المشتريات.

⊙ قاعدة الحصص النسبية «la règle du prorata»

هذه القاعدة مرتبطة بالسلع المهتلكة التي اقتنتها المؤسسة لأغراض استغلالية والتي تستفيد من حق الخصم بشرط الاحتفاظ بها لمدة خمس سنوات، وبالتالي فالمؤسسة مطالبة بالتسوية (إعادة الرسم على القيمة المضافة المخصوص عند الشراء) في حالة تنازلها عن الملك قبل خمس سنوات أو توقفها عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين. ولا تتم التسوية إذا كان الملك غير ممكن الاستخدام لأسباب القوة القاهرة (فيضان، زلازل، ...).

مثال تطبيقي: اقتنت مؤسسة في مارس 2014 عتاد ترتب عنه خصم للرسم على القيمة المضافة بمبلغ 50.000 دينار، تنازلت المؤسسة عن هذا العتاد في جوان 2017. إذن المؤسسة احتفظت بالعتاد لمدة 4 سنوات (2014، 2015، 2016، 2017) وبالتالي فهي مطالبة بإعادة مبلغ يساوي $10.000 = 5/1 \times 50.000$

← حساب الحصص النسبية prorata: يقوم المكلفون خلال نشاطاتهم اليومية بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة وعمليات غير خاضعة، وبالتالي فإن الاستفادة من الخصم لا تكون على جميع العمليات وإنما على الحصص النسبية للعمليات الخاضعة للرسم فقط من خلال تطبيق العلاقة التالية¹:

رقم الأعمال خارج الرسم الخاضع للرسم + رقم الأعمال للصادرات ورقم الأعمال المحقق بإعفاء من الرسم

رقم الأعمال للبيس + رقم الأعمال المعفى + رقم الأعمال المتواجد خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة

مثال تطبيقي: صرحت شركة Bonlait الناشطة في مجال إنتاج الحليب ومشتقاته بالعناصر التالية لسنة 2016:

← رقم أعمال إنتاج الحليب: 5.500.000 خارج الرسم (إنتاج الحليب معفى من الرسم على القيمة المضافة)

← رقم أعمال إنتاج الجبن والياغورت 2.500.000 خارج الرسم.

← اقتنت الشركة آلة إنتاجية (pasterisateur) تستخدم في عملية تعقيم الحليب والمنتجات الأخرى بمبلغ 1.500.000 خارج الرسم.

الحصة النسبية للخصم = $5.500.000 + 2.500.000 / 2.500.000 = 0.3125 = 31.25\%$

← الرسم على المشتريات = $1.500.000 \times 19\% = 285.000$ دينار

← الرسم القابل للخصم = $285.000 \times 31.25\% = 89.062.5$

← الرسم على المبيعات = $2.500.000 \times 19\% = 475.000$

← الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع = $89.062.5 - 475.000 = 385.937.5$

Ⓒ حالة التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين:

عند التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين، يجب على المكلّف إعادة دفع الرسم الخاص بالبضائع المخزنة التي تم إدراجها بعد طرح الرسم على المشتريات.

Ⓓ نظام الشراء بالإعفاء

Ⓒ المقصود بالشراء بالإعفاء Achat en franchise : في بعض الحالات يمكن أن يصبح الرسم على القيمة المضافة المدفوع مسبقاً غير قابل للخصم، بفعل أن المنتج محل الرسم موجه للتصدير أو معفى من الرسم، في هذه الحالة يسمح القانون الضريبي للمكلف بشراء حاجياته من سلع وخدمات بامتياز أو رخصة الشراء بالإعفاء من الرسم (سلسلة ف رقم 20 Série Fn¹)، ويتم الحصول على هذه الرخصة السنوية من مديرية الضرائب الولائية أو مركز الضرائب المخصص.

Ⓒ السلع والخدمات المستفيدة من الشراء بالإعفاء: تستفيد العناصر تالية الذكر من الشراء بالإعفاء²:

← المواد والخدمات والأشغال المحددة بموجب التنظيم المتعلق بأنشطة البحث والاستغلال ونقل المحروقات وتمييع الغاز وعزل غازات البترول المميع المقتناة من طرف موردي الشركات البترولية والموجهة لتحويلها للأنشطة سابقة الذكر وكذا المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء منشآت تكرير النفط.

← السلع والبضائع المستوردة والمخصصة للتصدير على حالتها أو بعد التحويل وكذا الخدمات المرتبطة مباشرة بالتصدير.

← مشتريات المواد الأولية المستخدمة في إنتاج سلع معفاة من الرسم على القيمة المضافة.

← التجهيزات والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز استثمار الإنشاء أو التوسيع من طرف المستثمرين المستفيدين من إعانات هيئات دعم الاستثمار (ANGEM, CNAC, ANSEJ) باستثناء السيارات السياحية إلاّ إذ كانت تمثل الأداة الرئيسية للنشاط.

← المواد والخدمات المقتناة في إطار صفقة مبرمة بين مؤسسة أجنبية لا تملك مقر أعمال بالجزائر ومتعاقد شريك مستفيد من الإعفاء من الرسم.

Ⓓ استرجاع الرسم على القيمة المضافة

Ⓒ المقصود بالاسترجاع Remboursement: يمكن أن يقع المكلّف في وضعية استحالة خصم الرسم على القيمة

المضافة الذي أثقل المشتريات، في هذه الحالة يمكن أن يسترجع الرسم المحسوم عن طريق التسديد المباشر.

نموذج رخصة الشراء بالإعفاء موجود في الملحق¹

المادة 42 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2017 'ص. 22.²

- ◉ حالات الاسترجاع: يمكن أن يسترجع المكلف الرسم على الذي أثقل عناصر المشتريات في الحالات التالية¹:
- ← التوقف عن النشاط يعطي الحق في استرجاع الرسم على المشتريات.
 - ← العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة والعمليات التصديرية
 - ← عمليات توريد البضائع والأشغال والخدمات لقطاع معفى (شركات بترولية، وزارة الدفاع) أو مستفيد من الشراء بالإعفاء.
 - ← إذا كان رصيد المكلف بين الرسم المثقل للمشتريات والرسم على المبيعات موجب أو دائن لمدة فصل مدني.
 - ← شروط الاسترجاع: للاستفادة من خاصية الاسترجاع لا بد من استيفاء الشروط التالية²:
 - ← مسك محاسبة وفق ما ينص عليه القانون التجاري؛
 - ← استظهار مستخلص من الجداول *extrait de rôle*؛
 - ← تقديم طلب الاسترجاع للجهة المخولة في أجل أقصاه 20 من الشهر الذي يلي الفصل المعني بالاسترداد؛
 - ← ضرورة أن يساوي أو يفوق مبلغ قرض الرسم في نهاية الفصل والذي حرّز بشأنه طلب الاسترداد مبلغ 1.000.000 دينار.
 - ← آجال تقديم طلبات الاسترجاع:

الجدول رقم 5: المحدد لآجال تقديم طلب استرجاع الرسم على القيمة المضافة

| الفصل المدني الذي تكوّن خلاله القرض الضريبي | جانفي - فيفري - مارس 2017 | أفريل - ماي - جوان 2017 | جويلية - أوت - سبتمبر 2017 | أكتوبر - نوفمبر - ديسمبر 2017 |
|---------------------------------------------|---------------------------|-------------------------|----------------------------|-------------------------------|
| آخر أجل لتقديم طلب الاسترجاع | 20 أفريل 2017 | 20 جويلية 2017 | 20 أكتوبر 2017 | 20 جانفي 2018 |

المصدر: Direction Générale des impôts, *Guide Pratique de la TVA*, 2017, p.40

مثال تطبيقي: قدّمت مؤسسة في تصريحها الضريبي (سلسلة ج 50 série) للفصل الأول من سنة 2017 العناصر التالية: جانفي: 1.000.000 قرض ضريبي / فيفري: قرض ضريبي 800.000 / مارس: 1.500.000 قرض ضريبي. قدّمت المؤسسة طلبا في 10 أفريل لاسترجاع الرسم على القيمة المضافة، المتعلق بالقرض الضريبي الخاص بالفصل (1.500.000). هذا الطلب مقبول لأن الفترة الزمنية (فصل مدني) تمثل وضعية دائنة والمبلغ المطلوب استرجاعه يفوق الحد الأدنى 1.000.000 دينار. أمّا إذا قدّمت طلب الاسترجاع في 30 أفريل مثلا، فإن طلبها سيقابل بالرفض لأنه تجاوز الأجل المحدد (20 أفريل) وبالتالي فمبلغ القرض الضريبي يؤجل للتصريحات المقبلة:

- إما أن تقدّم المؤسسة طلبا للاسترجاع إذا حققت وضعية دائنة في نهاية الفصل الموالي.
- أو يُخصم من الرسم واجب الدفع في شهر ماي والأشهر التي تليه.

المديرية العامة للضرائب، *الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة*, 2017، ص. 29¹

نفس المرجع والصفحة²

10. توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة:

تُوزع نواتج الرسم على القيمة المضافة كما يلي¹:

- ← بالنسبة للعمليات بالداخل:
- ← 75 % لفائدة الدولة؛
- ← 10 % لفائدة البلديات؛
- ← 15 % لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.
- ← بالنسبة لأنشطة الاستيراد:
- ← 85 % لفائدة الدولة؛
- ← 15 % لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

11. الواجبات المحاسبية والجبائية للخاضعين للرسم على القيمة المضافة

⊖ الواجبات المحاسبية:

- ← إصدار الفواتير: تسليم فواتير للمتعامل معهم، مع إظهار مبلغ الرسم على القيمة المضافة.
- ← مسك محاسبة منتظمة: تتكون من دفتر عام وسجل الجرد مرقمان ومؤشر عليهما.
- ← الاحتفاظ بالوثائق المحاسبية وفواتير الشراء والبيع لمدة 10 سنوات.

⊖ الواجبات الجبائية:

- ← اكتتاب تصريح بالوجود (سلسلة ج 8 G)² في أجل أقصاه 30 يوما من بداية النشاط.
- ← التصريح الشهري: يتوجب على الخاضعين للرسم على القيمة المضافة اكتتاب تصريح (سلسلة ج 50 G³ série 50) بالعمليات المحققة لقابض الضرائب وإرساله في أجل أقصاه 20 من الشهر الموالي، كما يُرفق هذا التصريح بكشف مفصل عن عمليات الشراء والسلع المهتلكة التي تتيح الحق في الخصم.
- ← تصريح التوقف عن ممارسة النشاط في أجل 10 أيام من التوقف، مرفق بكشف مفصل عن المخزونات.
- ⊖ العقوبات: في حال عدم الالتزام بالواجبات تطبق على المخالفين جملة من العقوبات تبعا لطبيعة المخالفة⁴:
- ← في حال التأخر عن تقديم التصريح الشهري تطبق غرامة بنسبة 10 %.
- ← في حل كان التصريح برقم الأعمال غير كافي أو غير صحيح وإذا طُبّق الخصم في غير محله، يضاف لمبلغ الرسوم المتهرب منها المعدلات التالية:

- 10% إذا كان مبلغ الرسوم المتهرب منها لا تتجاوز 50.000 دينار؛

- 15% إذا كان مبلغ الرسوم المتهرب منها يتراوح بين 50.000 و 200.000 دينار؛

- 25% إذا كان مبلغ الرسوم المتهرب منها تتجاوز 200.000 دينار؛

¹ Article 161 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, 2017,p.45

² نموذج التصريح بالوجود G8 موجود بالملحق

³ نموذج التصريح الشهري بالعمليات G50 موجود بالملحق

⁴ الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مرجع سبق ذكره، ص. 46، 47 بتصرف.

- 100% في حال انتهاء الطرق التديلية والاحتياطية.

12. الرسم الداخلي على الاستهلاك TIC

على عكس الرسم على القيمة المضافة الذي يعتبر ضريبة عامة على السلع والخدمات، فإن الرسم الداخلي على الاستهلاك **Taxe Intérieure sur Consommation** هو ضريبة نوعية تفرض على بعض السلع، كما يدمج في الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة. ومن أهم السلع والمنتجات الخاضعة للرسم نذكر ما يلي:
الجدول رقم 6: أهم المنتجات الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك ومعدلاته

| المنتج | % الرسم | المنتج | الحصة الثابتة (دج/كغ) | % الرسم |
|--------------------------------------------------------------------|---------|-------------------|-----------------------|---------|
| سلمون / موز / أناناس / كيوي | 30% | التبغ الأسود | 1.240 | 10% |
| كفيار / دراجات رباعية الدفع ومائية | 30% | التبغ الأشقر | 1.760 | 10% |
| مثلجات الاستهلاك / ألبسة وأدوات | 30% | السيجار | 2.470 | 10% |
| مستعملة أسطوانة تفوق 2.000 سم ³ / اليخوت وعربات التخميم | 30% | تبغ النشق والمضغ | 710 | 10% |
| | 30% | الكبريت والقذاحات | 20% | |

المصدر: المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2017 بتصرف

13. تطبيقات حول الرسم على القيمة المضافة

تمرين 1: لتكن مؤسسة تملك حق استرجاع الرسم على القيمة المضافة، احتوى تصريحها الضريبي G 50 المرتبط بعمليات شهر مارس 2017 المقدم في 10 أبريل العناصر التالية:

← رقم الأعمال خارج الرسم: 10.500.000

← مشتريات سلع وخدمات: 7.000.000

← رسم على القيمة المضافة على التجهيزات: 1.860.000

← قرض ضريبي: ؟

كما أودعت المؤسسة في نفس اليوم طلبا لاسترجاع القرض الضريبي.

أظهر التصريح G50 الخاص بشهر أبريل: رقم أعمال 15.000.000، رسم على مشتريات سلع وخدمات: 800.000

ورسم على التجهيزات 1.250.000

المطلوب: تحديد مبلغ الرسم المدفوع عن عمليات مارس وأفريل؟

الحل:

1. شهر مارس:

← الرسم على المبيعات = $10.500.000 \times 19\% = 1.995.000$

$$\begin{aligned} &\leftarrow \text{الرسوم القابلة للخصم: } 3.190.000 \\ &\leftarrow \text{رسم على مشتريات السلع والخدمات} = 7.000.000 \times 19\% = 1.330.000 \\ &\leftarrow \text{رسم على التجهيزات} = 1.860.000 \\ &\ominus \text{الرسم على القيمة المضافة للدفع} = 1.995.000 - 3.190.000 = (-) 1.195.000 \\ &\ominus \text{القرض الضريبي} = 1.195.000 \end{aligned}$$

بما أن المؤسسة قدمت طلبا لاسترجاع الرسم في الأجل القانونية ومبلغ القرض الضريبي في نهاية الفصل أكبر من 1.000.000، إذن يُقبل طلبها وتسترجع مبلغ 1.195.000.

2. شهر أفريل:

$$\begin{aligned} &\ominus \text{الرسم على المبيعات} = 15.000.000 \times 19\% = 2.850.000 \\ &\ominus \text{الرسوم القابلة للخصم} = 2.050.000 \\ &\leftarrow \text{الرسم على مشتريات السلع والخدمات} = 800.000 \\ &\leftarrow \text{الرسم على التجهيزات} = 1.250.000 \\ &\leftarrow \text{قرض سابق} = 0 \text{ لأن المؤسسة استرجعت المبلغ مع تصريح شهر مارس.} \\ &\leftarrow \text{القرض المرحل} = 0 \\ &\ominus \text{الرسم على القيمة المضافة للدفع} = 2.850.000 - 2.050.000 = \underline{800.000} \end{aligned}$$

تمرين 2: توقفت شركة SAM عن النشاط في 20-08-2017، حيث أثبت تصريحها G50 وجود العناصر التالية:

$$\begin{aligned} &\leftarrow \text{قرض ضريبي للرسم على القيمة المضافة} = 1.800.000 \\ &\leftarrow \text{مخزون بضاعة في 20-08-2017، الرسم على القيمة المضافة المخصص} = 100.000 \text{ دينار} \\ &\leftarrow \text{آلة إنتاجية تم شراؤها في أوت 2016، أي سنتين من الاستغلال، الرسم المخصص} = 400.000 \\ &\leftarrow \text{وسائل نقل بضاعة تم اقتناؤها في جويلية 2012، أي 6 سنوات استخدام، الرسم المخصص} = 250.000 \text{ دينار} \\ &\leftarrow \text{شاحنة صغيرة اشترت في جانفي 2017، الرسم المخصص} = 200.000 \text{ دينار} \end{aligned}$$

المطلوب: تسوية الوضعية الضريبية لمؤسسة SAM؟

الحل:

$$\begin{aligned} &\text{تسوية الرسم على القيمة المضافة:} \\ &\leftarrow \text{القرض الضريبي} = 1.800.000 \\ &\leftarrow \text{مخزون بضاعة} = 100.000 \\ &\leftarrow \text{الآلة} = \frac{5}{3} \times 400.000 = 240.000 \\ &\leftarrow \text{وسائل النقل تجاوزت مدة حياتها 5 سنوات.} \end{aligned}$$

← الشاحنة = 200.000

الرسم على القيمة المضافة للتسوية = 100.000 + 240.000 + 200.000 = 540.000

الرسم على القيمة المضافة المسترجع من طرف المؤسسة = 1.800.000 - 540.000 = 1.260.000

تمرين 3: توقفت شركة ASM عن النشاط في 20-02-2017، حيث أثبت تصريحها G50 وجود العناصر التالية:

← قرض ضريبي للرسم على القيمة المضافة = 1.100.000

← مخزون بضاعة في 20-02-2017، الرسم على القيمة المضافة المخصص = 600.000 دينار

← آلة إنتاجية تم شراؤها في فيفري 2014، أي 3 سنوات من الاستغلال، الرسم المخصص = 700.000

← الرسم على حافلة نقل العمال تم اقتناؤها في فيفري 2015 بمبلغ 500.000

المطلوب: تسوية الوضعية الضريبية لمؤسسة SAM؟

الحل:

حساب المبلغ المسترجع:

← قرض ضريبي = 1.100.000

← مخزون = 600.000

← الآلة = $5/2 \times 700.000 = 280.000$

← الحافلة = $5/3 \times 500.000 = 300.000$

← الرسم على القيمة المضافة للتسوية = 600.000 + 280.000 + 300.000 = 1.180.000 دينار

← القرض القابل للاسترجاع: لاشئ = 1.180.000 - 1.100.000 = 80.000

← إذن يتوجب على المؤسسة إعادة مبلغ 80.000 للخزينة العمومية.

تمرين 4: أظهر التصريح G 50 لمؤسسة ABM (الناشطة في الشراء -إعادة البيع)، الخاص بشهري جانفي وفيفري 2017

العناصر التالية:

جانفي:

← بيع منتجات 140.000

← بيع سلع مصنعة 120.000

← شراء مواد أولية (الرسم 9 %): 100.000

← شراء تجهيزات: 200.000

← مصاريف نقل: 40.000

← فاتورة الكهرباء والغاز (الرسم 9 %): 20.000

فيفري:

← بيع منتوجات: 240.000

← شراء تجهيزات: 120.000

المطلوب: حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق خلال جانفي وفيفري؟

الحل:

جانفي:

← الرسم المحصل TVA collecté على المبيعات: 49.400

بيع منتجات: $26.600 = 19\% \times 140.000$ بيع سلع مصنعة: $22.800 = 19\% \times 120.000$

← الرسم المخصوم TVA déductible على المشتريات: 56.400

شراء مواد أولية: $9.000 = 9\% \times 100.000$ شراء تجهيزات: $38.000 = 19\% \times 200.000$ مصارييف نقل: $7.600 = 19\% \times 40.000$ فاتورة الكهرباء: $1.800 = 19\% \times 20.000$

← الرسم واجب الدفع TVA à payer = 56.400 - 49.400 = 7.000 دينار

فيفري:

← الرسم المحصل TVA collecté على المبيعات = $45.600 = 19\% \times 240.000$ ← الرسم المخصوم TVA déductible على المشتريات = $22.800 = 19\% \times 120.000$ ← الرسم واجب الدفع قبل تسوية الرصيد = $22.800 = 45.600 - 22.800$ ← الرسم المدفوع شهر فيفري = $15.800 = 7.000 - 22.800$ دينار

تمرين 5:

قامت مؤسسة متخصصة A2 بإنتاج الحقائق، من خلال استخدام مواد أولية (جلود) مشتراة من عند مورّد A1

بمبلغ 400.000 دينار خارج الرسم. حيث تخضع عملية بيع المواد الأولية للرسم بمعدل 9%.

باعت المؤسسة A2 منتجاتها (الحقائق) لتاجر الجملة A3 بقيمة 700.000 خارج الرسم، هذا الأخير باعها لتاجر التجزئة

A4 بمبلغ 800.000 خارج الرسم. تاجر التجزئة يبيع المنتجات بقيمة 1.000.000 وهو معفى من الرسم على القيمة

المضافة.

الحل:

| العمليات | بيع من A1 إلى A2 (9%) | بيع من A2 إلى A3 (19%) | بيع من A3 إلى A4 (19%) | المستهلك |
|-------------------------|--------------------------|---------------------------|---------------------------|-----------|
| مبلغ العملية خارج الرسم | 400.000 | 700.000 | 800.000 | 1.000.000 |

| | | | | |
|-----------------------------------|---------|---------|--------|------------------------------------|
| 0 | 152.000 | 133.000 | 36.000 | الرسم على القيمة المضافة المحصل |
| 0 | 133.000 | 36.000 | -- | الرسم على القيمة المضافة المخصوم |
| 0 | 19.000 | 97.000 | 36.000 | الرسم على القيمة المضافة المدفوع |
| 52.000 = 19.000 + 97.000 + 36.000 | | | | إجمالي الرسم المدفوع في كل المراحل |

تمرين 6: ليكن لدينا المعلومات التالية عن أربع متعاملين: M1 مؤسسة تباع منتجاتها لـ M2 الوكيل الحصري، الذي بدوره يبيع المنتجات لتاجر الجملة M3، والذي يبيعها لتاجر التجزئة M4.

| M4 | M3 | M2 | M1 | البيان |
|-----------|-----------|---------|---------|-------------------------------------|
| 1.380.000 | ..... | ..... | 600.000 | سعر البيع خارج الرسم |
| ..... | ..... | 161.500 | ..... | الرسم على القيمة المضافة المحصل |
| ..... | 1.547.000 | ..... | ..... | سعر البيع متضمن الرسوم |
| ..... | ..... | ..... | 60.000 | الرسم على القيمة المضافة المخصوم |
| ..... | ..... | ..... | ..... | الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع |
| - | % 19 | % 19 | % 19 | معدل الرسم على القيمة المضافة |

المطلوب: إتمام الجدول علماً أن تاجر التجزئة M4 معفى من الرسم على القيمة المضافة؟

الحل:

| M4 | M3 | M2 | M1 | البيان |
|-----------|-----------|-----------|---------|-------------------------------------|
| 1.380.000 | 1.300.000 | 850.000 | 600.000 | سعر البيع خارج الرسم |
| | 247.000 | 161.500 | 114.000 | الرسم على القيمة المضافة المحصل |
| 1.380.000 | 1.547.000 | 1.011.500 | 714.000 | سعر البيع متضمن الرسوم |
| | 161.500 | 114.000 | 60.000 | الرسم على القيمة المضافة المخصوم |
| | 85.500 | 47.500 | 54.000 | الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع |
| - | % 19 | % 19 | % 19 | معدل الرسم على القيمة المضافة |

$$M1: \text{الرسم المحصل} = 600.000 \times 19\% = 114.000 / \text{سعر البيع متضمن الرسم} = (0.19+1) \times 600.000 = 714.000$$

$$M2: \text{سعر البيع خارج الرسم} = \text{الرسم المحصل} / 19\% = 161.500 / 19\% = 850.000$$

$$M3: \text{سعر البيع خارج الرسم} = \text{سعر البيع متضمن الرسم} / 1.19 = 1.547.000 / 1.19 = 1.300.000$$

تمرين 7:

تقوم مؤسسة AB بتجميع الألمنيوم المستعمل بمختلف أشكاله وبيعه بمبلغ 700.000 خارج الرسم لمؤسسة AC، التي تتولى إعادة تدويره وبيعه للمؤسسة AD، التي بدورها تستخدمه لإنتاج أبواب ونوافذ ألومنيوم، تبيعها لتاجر تجزئة AF الذي يتولى بيعها للمستهلك.

إذا علمت أن معدل الرسم على القيمة المضافة في جميع المراحل 19 %، والتاجر AF يخضع للضريبة الجزائية الوحيدة، كما أن المشتريات على مستوى AB تساوي 60 % من المبيعات، وتكلفة الإنتاج بالنسبة لـ AC 1.000.000 وهامش ربحها 10 %، بينما بلغت تكلفة الإنتاج على مستوى AD 1.320.000. وهامش ربحها 15 %، في حين هامش ربح تاجر التجزئة 20 %.

المطلوب: تحديد الرسم على القيمة المضافة المحصل، الرسم على القيمة المضافة المخصوم والرسم على القيمة المضافة واجب الدفع خلال كل مرحلة؟

الحل:

| البيان | AB | AC | AD | AF |
|-----------------------------------|---------|-----------|-----------|-----------|
| تكلفة الإنتاج | 420.000 | 1.000.000 | 1.320.000 | / |
| سعر الشراء | 420.000 | 700.000 | 1.100.000 | 1.806.000 |
| الرسم ق م المخصوم على المشتريات | 79.800 | 133.000 | 209.000 | / |
| سعر البيع خارج الرسم على ق م | 700.000 | 1.100.000 | 1.518.000 | 2.167.200 |
| الرسم على ق م المحصل على المبيعات | 133.000 | 209.000 | 288.420 | / |
| سعر البيع متضمن الرسم ق م | 833.000 | 1.309.000 | 1.806.420 | 2.167.200 |
| الرسم على القيمة المضافة للدفع | 53.200 | 76.000 | 79.420 | / |

AB: المشتريات = $700.000 \times 60\% = 420.000$ / الرسم المخصوم على المشتريات = $420.000 \times 19\% = 79.800$ / الرسم واجب الدفع = $133.000 - 79.800 = 53.200$.

AC: المشتريات = 700.000 / الرسم المخصوم على المشتريات = $700.000 \times 19\% = 133.000$ / المبيعات = تكلفة الإنتاج $\times (1 + \text{هامش } 10\%) = 1.000.000 \times 1.10 = 1.100.000$ / الرسم على المبيعات = $1.100.000 \times 19\% = 209.000$ / الرسم واجب الدفع = $133.000 - 209.000 = 76.000$.

AD: المشتريات = $1.100.000$ / الرسم المخصوم على المشتريات = $1.100.000 \times 19\% = 209.000$ / المبيعات = تكلفة الإنتاج $\times (1 + \text{هامش } 15\%) = 1.320.000 \times 1.15 = 1.518.000$ / الرسم على المبيعات = $1.518.000 \times 19\% = 288.420$ / الرسم واجب الدفع = $288.420 - 209.000 = 79.420$.

AF: تاجر التجزئة معفى من الرسم على القيمة المضافة، باعتبار أنه خاضع للضريبة الجزافية الوحيدة IFU. وبالتالي
 فسعر البيع خارج الرسم = سعر البيع متضمن الرسم = سعر الشراء $\times (1 + \text{الهامش } 20\%)$
 $2.167.200 = 1.20 \times 1.806.000$

تمرين 8:

أظهرت تصريحات G50 لشهري أبريل وماي الخاصة بشركة ذات مسؤولية محدودة، CNV Corp المتخصصة في إنتاج
 المصبرات بأنواعها ما يلي:

شهر أبريل:

- ← 05-04-2017 فاتورة بيع رقم 1: بمبلغ 1.600.000 خارج الرسم
- ← 18-04-2017 فاتورة بيع رقم 2: بمبلغ 1.785.000 متضمنة كل الرسوم، مع منح تخفيض يقدر بـ 5%.
- ← تحصيل فاتورة بيع 3 بمبلغ 1.000.000 خارج الرسم حرّرت في 20-01-2017.
- ← شراء آلة إنتاجية في 10-04-2017 بمبلغ 2.000.000 خارج الرسم.
- ← شراء مواد أولية في 15-04-2017 بمبلغ 1.090.000 متضمنة كل الرسوم.
- ← تسوية فاتورة الكهرباء بمبلغ 200.000 خارج الرسم.
- ← في 20-04-2017 أرسلت المؤسسة لمصلحة الضرائب نسخة من محضر الشرطة يثبت سرقة مواد أولية بمبلغ 1.500.000 خارج الرسم (9% TVA)، اقتنتها المؤسسة في الشهر السابق.

شهر ماي:

- ← 08-05-2017 مبيعات بقيمة 1.090.000 خارج الرسم.
- ← 13-05-2017 تصليح شاحنة نقل البضائع بمبلغ 100.000 خارج الرسم.
- ← 18-05-2017 شراء شاحنة صغيرة للتوزيع بمبلغ 2.380.000 متضمن الرسم
- ← 20-05-2017 تمّ التنازل عن آلة إنتاجية بمبلغ 850.000 خارج الرسم، كانت قد اقتنتها في 10-07-2014 بمبلغ 1.428.000 متضمن الرسم.
- ← 23-05-2017 شراء سيارة سياحية لنقل المسير بمبلغ 1.800.000 خارج الرسم.
- ← 25-05-2017 شراء معدّات وتجهيزات: 350.000 دينار خارج الرسم، سُددت نقداً.
- ← 29-05-2017 بيع منتجات بقيمة 2.000.000 خارج الرسم.

المطلوب: تحديد مبلغ الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه عن عمليات كل من أبريل وماي 2017؟

الحل:

1. عمليات شهر أبريل:

$$\text{الرسم المحصل على المبيعات: } 304.000 + 270.750 = 574.750$$

$$\leftarrow \text{فاتورة رقم 1: الرسم ق م} = \text{المبلغ خارج الرسم} \times 19\% = 1.600.000 \times 19\% = 304.000$$

← فاتورة رقم 2: الرسم ق م = (المبلغ خارج الرسم - التخفيض) $\times 19\% = (75.000 - 1.500.000) \times 19\% = 270.750$

← الفاتورة رقم 3: لا تسجل في شهر أفريل باعتبار أن الحدث المنشئ للرسم ق م للبيع هو الفوترة وليس قبض المبلغ (هذه العملية سُجلت في شهر جانفي تاريخ إصدار الفاتورة).

⊖ الرسم المخصص على المشتريات: $488.000 = 18.000 + 90.000 + 380.000$

← آلة إنتاجية: الرسم ق م = $380.000 = 19\% \times 2.000.000$

← مواد أولية: المبلغ خارج الرسم = $1.090.000 = 1.09 / 1.090.000$ ، الرسم ق م = $90.000 = 9\% \times 1.000.000$

← فاتورة الكهرباء: الرسم ق م = $18.000 = 9\% \times 200.000$

⊖ تسوية وضعية سرقة مواد أولية: باعتبار أن المؤسسة استفادت من خصم للرسم ق م على المواد الأولية عند اقتنائها في شهر مارس بمبلغ $1.500.000 \times 9\% = 135.000$ ، إذن فهي مطالبة بإعادة هذا المبلغ لخزينة الدولة.

⊖ الرسم واجب الدفع = (الرسم المحصل على المبيعات - الرسم المخصص على المشتريات) + الرسم الواجب

إعادته بفعل السرقة = $221.750 = 135.000 + (488.000 - 574.750)$ دينار

2. عمليات شهر ماي:

⊖ الرسم المحصل على المبيعات: $587.100 = 380.000 + 207.100$

← مبيعات 17-05-08: الرسم ق م = المبلغ خارج الرسم $\times 19\% = 1.090.000 \times 19\% = 207.100$

← مبيعات 17-05-29: الرسم ق م = المبلغ خارج الرسم $\times 19\% = 2.000.000 \times 19\% = 380.000$

⊖ الرسم المخصص على المشتريات: $399.000 = 380.000 + 19.000$

← تصليح شاحنة: الرسم ق م = $19.000 = 19\% \times 100.000$

← شراء شاحنة التوزيع: المبلغ خارج الرسم = $2.380.000 = 1.19 / 2.380.000$ ، الرسم ق م = $19 \times 2.000.000 = 380.000 = \%$

← بالنسبة لشراء سيارة سياحية فهي مستثناة من الحق في الخصم استنادا لنص المادة 41 - 2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

← شراء معدّات وتجهيزات: باعتبار أن التسديد تمّ نقدا، فالرسم ق م على المشتريات غير قابل للخصم لأن المبلغ تجاوز حدّ 100.000 دينار استنادا إلى نص المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

⊖ تسوية عملية التنازل: باعتبار أن المؤسسة لم تحتفظ بالآلة لمدة خمس سنوات على الأقل، حيث كانت مدة الحيازة (من 2014-06-10 إلى 2017-05-20 = 3 سنوات) إذن فهي مطالبة برد الرسم المخصص لسنتين

متبقيتين، وبالتالي الرسم ق م الواجب إعادته = $91.200 = 5/2 \times 19\% \times 1.19 / 1.428.000$

⊖ الرسم واجب الدفع = (الرسم المحصل على المبيعات - الرسم المخصص على المشتريات) + الرسم الواجب

إعادته بفعل التنازل = $279.300 = 91.200 + (399.000 - 587.100)$ دينار.

Taxe sur l'Activité Professionnelle الفصل السادس: الرسم على النشاط المهني

محتويات الفصل

تقديم

1. الخاضعون والمستثنون من الرسم
2. الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني
3. معدلات الرسم
4. التخفيضات المقررة
5. التصريحات
6. أمثلة تطبيقية

تقديم

يعتبر الرسم على النشاط المهني من الضرائب المباشرة المفروضة في النظام الجبائي الجزائري، يفرض على الإيرادات المحققة في إطار أنشطة تجارية، صناعية أو حرفية وكذا المهن الحرة غير التجارية سواء كان المكلف شخصا طبيعيا أو معنويا. بينما تُحصّل عوائد الرسم على النشاط المهني لفائدة الجماعات المحلية.

1 الخاضعون والمستثنون من الرسم

يخضع للرسم على النشاط المهني المبيعات أو رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون أنشطة تجارية أو صناعية، كما يخضع للرسم على النشاط المهني الممارسون لأنشطة مهنية حرة غير تجارية كالأطباء والمهندسين والموثّقين عن مداخيلهم السنوية. يُعفى من الرسم على النشاط المهني العمليات والعناصر التالية¹:

- ← عمليات تصدير السلع والخدمات؛
- ← عمليات بيع المواد ذات الاستهلاك الواسع المدعومة من طرف الدولة والمستفيدة من تعويض؛
- ← السلع الاستراتيجية التي لا يتجاوز هامش الربح 10% مثل الأدوية الموجهة للأمراض المزمنة؛
- ← رقم الأعمال المحقق بالعملة بالصعبة من طرف ممارسي الأنشطة السياحية والفندقية وخدمات الإطعام والأسفار؛
- ← العمليات المنجزة بين الشركة الأم وفروعها لتفادي الازدواج الضريبي.

2 الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني: يتمثل الحدث المنشئ للرسم في²:

¹ Article 220 du Code des Impôts Directes et des Taxes Assimilées, 2017, p.77

² Article 221 bis du CIDTA, p.78.

- ← بالنسبة لعمليات البيع، التسليم القانوني (الفوترة) أو المادي للبضاعة.
- ← بالنسبة للأشغال العقارية وتأدية الخدمات: قبض المبلغ كلياً أو جزئياً.

③ معدلات الرسم

- ← يُفرض الرسم على النشاط المهني بمعدّل 2 % على رقم الأعمال، يوزع 1.3 % لفائدة البلديات، 0.59 % لفائدة الولايات و 0.11 % لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.
- ← يطبّق معدل 3 % على رقم الأعمال المحقق من نشاطات نقل المحروقات بالأنايب يوزع 1.96 % لفائدة البلديات، 0.88 % لفائدة الولايات و 0.16 % لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.¹
- ← يخفض معدل الرسم على النشاط المهني إلى 1 % بالنسبة للأنشطة الإنتاجية، يوزع 0.66 % لفائدة البلديات، 0.29 % لفائدة الولايات و 0.05 % لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية²، أما أنشطة البناء والأشغال العمومية والري فيطبق معدل 2 % مع تخفيض بنسبة 25 %.

④ التخفيضات المقررة

- ← يستفيد من تخفيض بـ 30 % عمليات البيع بالجملة وعمليات البيع بالتجزئة (بالنسبة للسلع التي يتكون سعر بيعها بالتجزئة من 50 % فأكثر من الحقوق غير المباشرة مثل منتجات التبغ والكحول).³
- ← يستفيد من تخفيض بـ 50 % عمليات البيع بالجملة التي يتكون سعر بيعها بالتجزئة من 50 % من الحقوق غير المباشرة.
- ← كما يستفيد من تخفيض 50 % عمليات بيع الأدوية بالتجزئة بشرط أن تكون مصنفة كأدوية استراتيجية وهامش البيع بالتجزئة يتراوح بين 10 % و 30 %
- ← يستفيد من تخفيض بـ 75 % عمليات البيع بالتجزئة لمادتي البنزين (الممتاز والعادي) والمازوت .
- ← تستفيد من تخفيض بـ 30 % العمليات المنجزة من طرف تجار التجزئة المكتسبين لصفة عضو في جيش أو جهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء.
- ملاحظة هامة: لا تستفيد فواتير البيع المحصّلة نقداً من الحق في التخفيض.

⑤ التصريحات:

- ← يجب على الخاضعين للرسم على النشاط المهني تقديم تصريح سنوي برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية المحققة في أجل أقصاه 30 أفريل من السنة التي تلي النشاط.
- ← تقديم كل الوثائق المحاسبية والإثباتات اللازمة لتأكيد ودعم التصريح.

⑥ أمثلة تطبيقية

¹ المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص 57

نفس المرجع والصفحة.²

المادة 219 من نفس القانون، ص 76.³

مثال 1: صرح صاحب صيدلية برقم أعمال لشهر ماي 2017 يساوي 3.000.000 دينار،
الرسم على النشاط المهي واجب الدفع = $3.000.000 \times 50\% \times 2\% = 30.000$ دينار

مثال 2: صرحت شركة الأناقة لإنتاج الألبسة الجاهزة بمبيعات لشهر جوان 2017 بلغت 2.500.000 دينار، تباع الشركة منتجاتها لتاجر جملة بلغ رقم أعماله خلال شهر جوان 1.500.000 دينار، هذا الأخير يبيع المنتجات لتاجر تجزئة صرح بمبيعات 1.000.000 دينار. المطلوب: حساب الرسم على النشاط المهي المدفوع من طرف كل متعامل؟

← شركة الأناقة نشاطها إنتاجي إذن تخضع لمعدل TAP = 1% وبالتالي $25.000 = 0.01 \times 2.500.000 = \text{TAP}$

← تاجر الجملة يستفيد من تخفيض 30%، إذن $21.000 = 0.02 \times 0.7 \times 1.500.000 = \text{TAP}$

← تاجر التجزئة لا يستفيد من أي تخفيض، إذن $20.00 = 0.02 \times 1.000.000 = \text{TAP}$

الفصل السابع: الرسم العقاري la Taxe Foncière

محتويات الفصل

تقديم

1. الملكيات الخاضعة للرسم العقاري
2. الملكيات المعفاة من الرسم العقاري
3. المدينون بالرسم العقاري
4. حساب الأساس الخاضع للرسم العقاري
5. المساحة الخاضعة للرسم
6. معدلات فرض الرسم العقاري
7. الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية
8. الواجبات الجبائية للمكلفين
9. الرسم التطهيري
10. دراسة حالة

يعتبر الرسم العقاري la Taxe Foncière على الملكيات المبنية ضريبة سنوية تطبَّق على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني، مهما كانت وضعيتها القانونية.

① الملكيات المبنية الخاضعة للرسم العقاري

يطبق الرسم العقاري على:

- ← المحلات ذات الاستعمال السكني؛
- ← القطع الأرضية التي تشكل ملحقا للملكيات المبنية، كالحدائق والساحات المحيطة.

② الملكيات المعفاة من الرسم العقاري

أقر المشرع الجبائي صنفين من الإعفاءات لأصحاب العقارات المبنية كما يلي¹:

Ⓒ الإعفاءات الدائمة

¹Article 252 du Code des impôts directes et des taxes assimilés, 2017, p.83.

- ← الأملاك العمومية التابعة للوقف والمتكونة من ملكيات مبنية مثل المقرات الحكومية والمدارس والجامعات والإدارات.
- ← العقارات المصرح بأنها غير صحية أو التي هي على وشك الانهيار والتي توقف تخصيصها، وذلك خلال المدة التي تبقى فيها العقارات على هذه الحالة.

② الإعفاءات المؤقتة

- ← البنائيات الجديدة، وإعادة البناء وإضافات البنائيات . وينتهي هذا الإعفاء ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة إنجازها. غير أنه في حالة الشغل الجزئي للأملاك قيد الإنجاز، يستحق الرسم على المساحة المنجزة، ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة شغل الأملاك.
- ← البنائيات المنجزة لأغراض مهنية من طرف أصحاب المشاريع المستفيدين من إعانات هيئات دعم التشغيل تعفى لمدة ثلاث سنوات وتمدد فترة الإعفاء إلى 6 سنوات في المناطق المراد ترقيتها و10 سنوات عندما يستفيد صاحب المشروع من إعانة الصندوق الخاص بتطوير مناطق الجنوب.
- ← الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها شرط ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1.400 دج وألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة للمعنيين مرتين الأجر الوطني الأدنى المضمون.
- ← السكن العمومي الإيجاري التابع للقطاع العام، شرط ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1.400 دج وألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة للمعنيين مرتين الأجر الوطني الأدنى المضمون. مع وجوب دفع رسم عقاري قدره 500 دج سنويا.
- ← تتوقف العقارات المعفاة عن الاستفادة من هذا الامتياز عندما يتم التنازل عنها لأشخاص آخرين للسكن فيها وتخصيصها للإيجار أو لاستعمال آخر غير السكن وذلك ابتداء من بداية السنة التي تلي مباشرة سنة الانتهاء من الحدث الذي ترتب عليه فقدان الإعفاء¹.

③ المدينون بالرسم العقاري

- ← يستحق الرسم العقاري لسنة كاملة، على صاحب حق الملكية أو حق مماثل .
- ← في حالة وجود رخصة أو حق امتياز لشغل الأملاك العامة للدولة ، يسدد المستفيد من الترخيص أو صاحب حق الامتياز الرسم المستحق .
- ← بالنسبة للسكنات بصيغة البيع بالإيجار ، يسدد المستفيد من السكن الرسم المستحق .
- ← بالنسبة للسكنات العمومية الإيجارية التابعة للقطاع العام ، يسدد المستأجر المبلغ الثابت للرسم العقاري لمنصوص عليه . وجب المادة 252 من هذا القانون .
- ← بالنسبة لعقود القرض الإيجاري المالي، يسدد المقرض المستأجر الرسم المستحق.

④ حساب الأساس الخاضع للرسم العقاري

يُحسب أساس فرض الرسم العقاري بتطبيق العلاقة التالية:

¹ Article 253 du CIDTA, p.83

القيمة الإيجارية الجبائية للمتر المربع × المساحة الخاضعة للضريبة بعد تطبيق معدل تخفيض مراعاة لقدم الملكية المبنية.

Ⓒ بالنسبة للقيمة الإيجارية الجبائية

تختلف القيمة الإيجارية الجبائية، المعبر عنها بالمتر المربع، بالنسبة للعقارات أو أجزاء العقارات المخصصة للاستعمال السكني أو الأراضي التي تشكل ملحقات الملكيات المبنية، سواء كانت موجودة في قطاعات عمرانية أو قطاعات قابلة للتعمير من جهة وتبعاً للمناطق والمناطق الفرعية المحددة في القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 24 ماي 1994 المتضمن تصنيف البلديات حسب المناطق والمناطق الفرعية.

← القيمة الإيجارية الجبائية للعقارات أو أجزاء العقارات ذات الإستعمال السكني

الجدول رقم 7: ق إ ج للعقارات

| المنطقة 1 | المنطقة 2 | المنطقة 3 | المنطقة 4 |
|--------------|--------------|--------------|--------------|
| أ. 890 دينار | أ. 816 دينار | أ. 742 دينار | أ. 668 دينار |
| ب. 816 دينار | ب. 742 دينار | ب. 668 دينار | ب. 594 دينار |
| ج. 742 دينار | ج. 668 دينار | ج. 594 دينار | ج. 520 دينار |

المصدر: المادة 257 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017، ص. 62

← القيمة الإيجارية الجبائية لملحقات الملكيات المبنية الموجودة في قطاعات عمرانية

الجدول رقم 8: ق إ ج للملحقات

| المنطقة 1 | المنطقة 2 | المنطقة 3 | المنطقة 4 |
|-----------|-----------|-----------|-----------|
| 44 دينار | 36 دينار | 26 دينار | 14 دينار |

المصدر: المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017، ص. 62

← القيمة الإيجارية الجبائية للمتر المربع للمحلات التجارية والصناعية

الجدول رقم 9: ق إ ج للمحلات

| المنطقة 1 | المنطقة 2 | المنطقة 3 | المنطقة 4 |
|----------------|----------------|----------------|----------------|
| أ. 1.782 دينار | أ. 1.632 دينار | أ. 1.484 دينار | أ. 1.338 دينار |
| ب. 1.632 دينار | ب. 1.484 دينار | ب. 1.338 دينار | ب. 1.188 دينار |
| ج. 1.484 دينار | ج. 1.338 دينار | ج. 1.188 دينار | ج. 1.038 دينار |

المصدر: المادة 259 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017، ص. 62

Ⓒ التخفيض

يُطبق تخفيض على أساس فرض الضريبة بمعدل 2% سنويا لكل سنة أقدمية، على ألا يتجاوز هذا التخفيض حدا أقصى قدره 25%.

Ⓔ المساحة الخاضعة للضريبة

تحدد المساحة الخاضعة للضريبة بالمتر المربع. لا تؤخذ بعين الاعتبار أجزاء المتر المربع في وعاء الضريبة.

⊖ العقارات الفردية

تحدد مساحة الملكيات المبنية الفردية بالحواجز الخارجية لهذه الملكيات. تتشكل هذه المساحة من المجموع الفعلي لمختلف مستويات البناء (أقبية، طوابق أرضية وطوابق...إلخ).

⊖ العقارات الجماعية

المساحة الخاضعة للضريبة العقارية هي مساحة الأرضية المطوّرة التي يتم قياسها، حيث تدرج مساحة الحجرات والأروقة الداخلية والشرفات والأروقة الخارجية، وكذا المساحات المخصصة لحركة السير (بئر السلم والمصاعد والعتبات ومستويات الطوابق...إلخ)، ويضاف إلى ذلك، عند الاقتضاء، الحصة المتعلقة بالأجزاء المشتركة على عاتق الملكية المشتركة¹.

⊖ ملحقات الملكيات المبنية

تحدد مساحة الأراضي الخاضعة للضريبة بالفارق بين المساحة العقارية للملكية والمساحة التي تمتد على رقعتها المباني أو البنايات التي شيدت عليها.

⑥ معدلات فرض الرسم العقاري

⊖ الملكيات المبنية

- ← 3 % فيما يخص الملكيات المبنية بآتم معنى الكلمة؛
- ← 10 % فيما يخص الملكيات المبنية المخصصة للاستعمال السكني، المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة سواء بصفة شخصية وعائلية أو عن طريق الكراء.

⊖ ملحقات الملكيات المبنية

- ← 5 %، عندما تكون مساحة الأراضي أقل من 500 م² أو تساويها.
- ← 7 %، عندما تفوق مساحة الأراضي 500 م² وتقل أو تساوي 1.000 م²؛
- ← 10 %، عندما تفوق مساحة الأراضي 1.000 م².

⑦ الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية: يُستحق على:

- ← الأراضي الكائنة في قطاعات عمرانية أو قابلة للتعمير 5%؛
- ← المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم
- ← مناجم الملح والسبخات.
- ← الأراضي الفلاحية، يطبق عليها الرسم العقاري بمعدل 3 %.

⑧ الواجبات الجبائية للمكلفين

- يتعين القيام بالتصريحات على مستوى المصالح الجبائية المتواجدة في مكان الملكيات الخاضعة للضريبة كما يلي²:
- ← يتم التصريح بالبنايات الجديدة، وكذا التغييرات في هيكل أو تخصيص الملكيات المبنية وغير المبنية، من الملاك إلى مصالحي الضرائب المباشرة المختصة إقليمياً، خلال شهرين بعد إنجازها النهائي؛
- ← يجب على المكلفين بالضريبة، اكتتاب تصريح خلال السنة الأولى من تطبيق الرسم العقاري، وتقديم لهم الإدارة نموذجاً منه "تصريح G سلسلة رقم 31"، ليرسلوه إلى مصالحي الضريبة المختصة إقليمياً؛

المادة 258 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017، ص. 162

² Article 261 du Code des impôts directes et des taxes assimilés, 2017, p.89

← تطبق عقوبة مالية مقدرة بـ 50.000 دج على المكلفين بالضريبة المعنيين عند عدم تقديمهم للتصريحات المنصوص عليها أعلاه.

9 . الرسم التطهيري la Taxe d'Assainissement

هو رسم يُحصّل لفائدة البلديات التي تستفيد فيها العقارات من خدمة رفع القمامة المنزلية ويؤسس باسم المالك أو المنتفع ويحدد مبلغ الرسم التطهيري كما يلي:¹

← بين 1.000 و 1.500 دينار للسكنات.

← 3000 و 12.000 للمحلات المهنية والتجارية والحرفية.

← 8.000 – 23.000 أرض مهينة للتخميم.

← 20.000 و 130.000 للمحلات الصناعية والتجارية التي تصدر نفايات أكبر من الأصناف السابقة.

يحدد مبلغ الرسم التطهيري بدقة بقرار من المجلس الشعبي البلدي.

10 دراسة حالة

يملك شخص عقارين، الأول يتكون من سكن مساحته تقدر بـ 250 متر مربع وحديقة خارجية مساحتها 150 متر مربع، يقع العقار في المنطقة 2، وأنشئ سنة 2010 وهو مشغول من طرف المالك.

أمّا العقار الثاني فمساحته 200 متر مربع يقع في المنطقة 4، ج، أنشئ سنة 2000 وهو غير مشغول.

لحساب الرسم العقاري الواجب دفعه سنة 2017 نتبع الخطوات التالية:

- العقار الأول: بالنسبة للمساحة المبنية:

القاعدة الخاضعة للضريبة = القيمة الإيجارية الجبائية × المساحة المبنية - التخفيض

التخفيض = 2% × 7 سنوات = 14% / القيمة الإيجارية للمنطقة 2، أ من الجدول = 816 دينار.

$$\text{قيمة التخفيض} = 816 \times 250 \times 14\% = 28.560$$

$$\text{القاعدة الخاضعة للضريبة} = (250 \times 816) - 28.560 = 175.440$$

$$\text{الرسم العقاري على الملكية المبنية} = 175.440 \times 3\% = 5.263 \text{ (معدل الرسم العقاري هو } 3\%)$$

- بالنسبة للحديقة الخارجية:

$$\text{القاعدة الخاضعة للضريبة} = 36 \text{ دينار} \times 150 \text{ متر} = 5.400$$

$$\text{الرسم العقاري على الملكية غير المبنية} = 5400 \times 5\% = 270 \text{ دينار}$$

- العقار الثاني:

القاعدة الخاضعة للضريبة = القيمة الإيجارية الجبائية × المساحة المبنية - التخفيض

التخفيض = 2% × 17 سنوات = 34% أكبر من الحد الأقصى 25% إذن نعتد على تخفيض 25%

القيمة الإيجارية للمنطقة 4، ج من الجدول = 520 دينار.

$$\text{قيمة التخفيض} = 520 \times 200 \times 25\% = 26.000$$

$$\text{القاعدة الخاضعة للضريبة} = (250 \times 520) - 26.000 = 104.000$$

$$\text{الرسم العقاري على الملكية المبنية} = 104.000 \times 10\% = 10.400 \text{ (معدل الرسم العقاري هو } 10\% \text{ لأنه غير مشغول)}$$

خاتمة

المادة 263 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017، ص 67-68.¹

قدّمنا في هذه المطبوعة مجموعة من الضرائب والرسوم المكونة للجباية العادية في الجزائر، حيث حاولنا الإحاطة بها من الناحية النظرية وكذا من الناحية التطبيقية من خلال سلاسل من التطبيقات ودراسات الحالة، كما اعتمدنا على القوانين الضريبية الحديثة لسنة 2017، نأمل أن تساهم هذه المطبوعة في تمكين الطلبة الأعداء في ميدان العلوم الاقتصادية والمالية وعلوم التسيير من فهم المقياس والتحكم في الإجراءات والتقنيات الجبائية.

في الأخير نشير إلى نقطة مهمة، وهي التغييرات والتعديلات المستمرة التي تمس جباية المؤسسة نتيجة ارتباطها الوثيق بقوانين المالية وقوانين الضرائب التي تُعدّل سنويا، لذلك فالإجراءات الجبائية والمعدلات المطبقة وطرق تحديد الأوعية الضريبية والتسديد التي تطرقنا لها في هذه المطبوعة يمكن أن تتغير بشكل جذري في السنوات القادمة، لذا يجب أخذ ذلك بعين الاعتبار.

- المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2017.
- المديرية العامة للضرائب، دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب، 2016.
- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، الجزائر، 2017.
- المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية ، 2017
- حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2010.
- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007.
- طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق.
- عبد السلام فنغور، تحليل السياسة الجبائية في الجزائر منذ إصلاحات 1992، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2017.
- فاتح الكفيف، أساليب ربط الضريبة و ضمانات تحصيلها، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، العدد السادس، رقم 12.
- لطفي شعباني، جباية المؤسسة، منشورات Pages Bleues، الجزائر، 2017.
- محمد إقبال، محاضرات في اقتصاديات المالية العامة، جامعة دمشق، سوريا، 2011.
- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
- محمد حلمي مراد، مالية الدولة ، جامعة عين شمس، مصر، بدون سنة نشر.
- محمد خالد المهايبي، محاضرات في المالية العامة، المعهد الوطني للإدارة العامة، دمشق، سوريا، 2013.
- محمود جمام، محاضرات في مقياس المالية العامة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2012-2013.
- مصطفى عوادي، نصر رحال، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، بن موسى السعيد للنشر، الجزائر، 2010،
- نصيرة لوني وربيع زكريا، محاضرات في المالية العامة، كلية الحقوق، جامعة البويرة ، 2014.

2. المراجع باللغة الفرنسية

- Direction Générale des impôts, Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, 2017
- Centre National de Ressources Textuelles et Lexicales <http://www.cnrtl.fr/definition/fisc>
- Direction Générale des impôts, Fiscalité des professions libérales , 2017..
- Direction Générale des impôts, Guide Pratique de la TVA, 2017
- Direction générale des impôts, guide du contribuable, 2017.
- Ibrahim Hammadou, Ahmed Tessa, Fiscalité de l'Entreprise, Cours et Applications, éd. Pages Bleues, Alger, 2011.
- <https://www.mfdgi.gov.dz/>

