



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية



دروس ومحاضرات في جباية المؤسسة

وفقا لقانون المالية سنة 2022

حسب البرنامج المسطر لمقياس "جباية المؤسسة" الموجه لطلبة السنة

الثالثة تخصص:

محاسبة وجباية-مالية المؤسسة شعبة العلوم المالية والمحاسبية

إدارة الاعمال-إدارة مالية شعبة التسيير

الموسم الجامعي: 2022-2023

إعداد الدكتور: صالح حميداتو

المحاضرة الأولى

تعريف الضريبة وخصائصها

تعتبر الضرائب من أهم إيرادات الدولة، حيث تعتمد عليه في تسيير ادارتها وتلبية حاجاتها، وفي ظل غياب تعريف تشريعي لها، فقد تناول موضوعها العديد من الكتاب وقدموا عدة تعريف لها سنورد أشهرها إضافة إلى الخصائص التي تميز الضريبة عن غيرها من الإيرادات العامة للدولة.

1-تعريف الضريبة:

عرفت الضريبة على أنها " مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم، عن طريق السلطة، بتحويل الاموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية."¹

وتعرف كذلك الضريبة على أنها " قيمة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة."²

كما تعرف الضريبة كذلك بأنها " اقتطاع مالي الزامي ونهائي تحدده الدولة، ودون مقابل، بغرض تحقيق أهداف عامة."³

وتعرف الضريبة أيضا بأنها " اقتطاع سيادي عن طريق السلطات العامة لتحقيق أهداف عامة، وتوزيع عبئها حسب الطاقة الضريبية للمواطن."⁴

¹ - Pierre BELTRAME, La Fiscalité en France, Hachette Livre, 6ème édition, 1998, p : 12.

² - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات حليبي الحقوقية، دمشق، 2003، ص:115،

³ - حميد بوزيده، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007، ص:8.

⁴ - أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2008، ص:124.

من خلال التعاريف السابق يمكننا تحديد خصائص الضريبة في أنها ذات شكل نقدي، تدفع بصفة اجبارية ونهائية، وهدفها تغطية الاعباء العامة للدولة.

الجباية: هي مجموعة الوسائل القانونية التي يمكن من خلالها الاستيلاء على الممتلكات من خلال سلطة الدولة، وذلك من اجل تسديد دين أو ضريبة غير مدفوعة، مما يجعل مصطلح الجباية مفهوم أوسع واشمل من مفهوم الضريبة، فالضريبة تعتبر أحد مكونات الجباية وأهمها،

فالجباية تشمل ما تم جبايته لفائدة الخزينة من ضرائب ورسوم واتاوات وعقوبات... الخ، وتنقسم إلى جباية عادية، جباية بترولية، جباية بيئية، جباية محلية... الخ.

2- خصائص الضريبة:

1-2 الضريبة ذات شكل نقدي:

في النظم الاقتصادية القديمة كانت الضريبة تفرض وتحصل في صورة عينية تماشيا مع الطابع الاقتصادي السائد، أين كانت المعاملات تتم بصورة عينية. فكانت الضريبة عبارة عن إقتطاع جزء من المحصول يلتزم الافراد بدفعه إلى الدولة مقابل خدماتها العامة والمتمثلة خصوصا في الحماية، أو إلزام المواطنين بالقيام بعمل معين (السخرة)⁵. هذه الضريبة تتلائم مع الاقتصاديات العينية. وبظهور النقود واستعمالها في المبادلات الاقتصادية اصبحت الضريبة تجبى في طابعها الحالي أي نقودا. واصبحت فريضة مالية بمعنى أنها اقتطاع مالي (نقدي) من ثروة أو دخل الاشخاص الطبيعيين أو المعنويين تماشيا مع الاقتصاديات الحديثة التي تستعمل النقود في كافة المعاملات الاقتصادية.

2-2 الطابع الإجباري للضريبة:

⁵ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، 2008، ص: 146.

إن الضريبة شكل من أشكال إبراز سيادة الدولة، فهي توضع وتحصل عن طريق السلطة أو الاجبار⁶ (أي إجبار المكلف بالضريبة من أدائها بطرق إدارية). فالضريبة تفرض وتحصل عن طريق الجبر ويظهر جليا في حالة تقاعس المكلف عن الدفع حينها تستعمل الدولة سلطتها عن طريق اجهزتها لإلزام واجبار المكلف عن الدفع مع تحميله عقوبات جراء حرمانه للخزينة من مداخيل نتيجة هذا التقاعس. وقد تصل هذه الاجراءات إلى ما يسمى بالتحصيل القسري للضريبة.

2-3 الضريبة تدفع بصفة نهائية:

بمعنى أن الافراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، أي أن الدولة لا تلتزم بردها لهم، ولا تقدم لهم خدمات خاصة مقابل دفعها.

2-4 الضريبة تدفع دون مقابل:

لا يحصل دافع الضريبة على نفع خاص مقابل أدائها، وإنما مساهمة منه كعضو في المجتمع، من خلال تحمله الأعباء والتكاليف العامة وفقا لمقدرته التكليفية، وإنما يستفيد من الخدمات العامة التي تقدمها الدولة بصفته مواطنا وليس دافعا للضريبة.

2-5 تجبى لتحقيق النفع العام (تجبى لتغطية النفقات العامة):

إن تغطية النفقات العامة للدولة هو الهدف الرئيسي للضريبة، وهذا حسب النظرية الكلاسيكية التي حصرت دور الضريبة في تمويل الخزينة العامة، بهدف توفير الموارد التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها واعبائها الموجهة لتحقيق النفع العام لكافة افراد المجتمع.

3- الأساس القانوني للضريبة

عملت الدول على البحث عن الأساس القانوني لفرض الضرائب وإلزام المكلفين بدفعها، حيث جاءت نظريتا العقد الاجتماعي والتضامن الاجتماعي لتقدما تبريرا مقنعا للإلزامية دفع الضريبة.

1-3 نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي:

صاغ جان جاك روسو (وهو فيلسوف فرنسي) نظريته في كتابه العقد الاجتماعي الذي نشر في عام 1762، حيث يعتقد المفكر الفرنسي جان جاك روسو أن الإنسان في الحالة الطبيعية ليس خيراً وليس سيئاً ولكن المجتمع يفسده بسرعة، حيث يعمل الجميع على تحقيق مصالحهم الشخصية، ويهدف العقد الاجتماعي إلى جعل الشعب صاحب السيادة، حيث يتخلى الشعب عن اهتمامه بالمصالح الشخصية والتفرغ للمصلحة العامة، وبموجب العقد يتخلى الأفراد عن كل حقوقهم للدولة ولكن دون أن يخسروها، في المقابل يجب أن تكون الدولة عادلة، وفي حال إخلال الدولة بعهدها يحق للأفراد تغيير الحاكم فيها بموجب الحقوق ذاتها التي تنازلوا عنها.

ويتمثل هذا العقد في قيام المواطنين بالتنازل عن جزء من حرياتهم لحماية باقي أفراد المجتمع. كما أنهم بمقتضى عقد مالي يلتزمون بدفع الضرائب مقابل المنافع التي تعود عليهم من نشاط الدولة.

آدم سميث يرى بأن هذا العقد هو عقد بيع خدمات، فالدولة تباع خدماتها للمواطنين وتحصل على مقابل هو ثمن هذه الخدمات، وقد شبه بصورة ضرائب.

2-3 نظرية التضامن الاجتماعي:

ترى هذه النظرية أن الدولة هي ضرورة تاريخية واجتماعية، وواجب الدولة في المجتمعات الحديثة هو القيام بأشباع الحاجات العامة للأفراد والمحافظة على الأمن، والدولة تتكبد نفقات باهظة من أجل القيام بالأعباء العامة الملقاة على عاتقها والنتيجة من جراء تدخلها في

مختلف الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية، وبما أن هذه الاعباء تحقق الصالح العام للأفراد وتعود عليهم بالنفع العام كان لا بد من تظافر الجهود في تحمل نفقات هذه الاعباء على أساس التضامن الاجتماعي بين الافراد. وعليه يمكننا القول بان هذه النظرية مثلت المبرر القانوني الذي تستند عليه الدول في فرض الضرائب. ومن ثم إلزام المواطنين وإجبارهم على أداء الضريبة، وهذا ما يفسر إلزام الأجانب المقيمين في البلاد إقامة عادية ومستمرة بالمساهمة في الأعباء والتكاليف العامة ودفع الضريبة المفروضة عليهم.

4-قواعد (مبادئ) الضريبة وأهدافها

4-1 قواعد الضريبة:

يقصد بالقواعد الضريبية مجموعة المبادئ والأسس التي يجب على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أي ضريبة جديدة، هذه القواعد ذات فائدة مزدوجة، فهي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة وكذا مصلحة الخزينة العمومية.

تم وضع هذه القواعد وصياغتها من طرف "آدم سميث" من خلال بحثه عن الشروط العامة لنظام ضريبي فعال في كتابه "بحث عن طبيعة وأسباب ثروة الأمم" الصادر سنة 1776.

وتتلخص هذه القواعد فيما يلي:

4-1-1 قاعدة العدالة:

ويقصد بها أنه، على مواطني كل دولة أن يساهموا في نفقات الحكومة حسب قدراتهم التكلفة⁷، بمعنى تناسبا مع الدخل الذي يتمتعون به تحت حماية الدولة. ويقصد بالعدالة توزيع العبء الضريبي على كل أفراد المجتمع توزيعا عادلا (يتناسب مع دخولهم).

4-1-2 قاعدة اليقين:

⁷ - محمد عباس محززي، مرجع سابق، ص:156.

إن مضمون قاعدة اليقين هو أن تكون الضريبة يقينية وليست عشوائية بمعنى أن يحدد بوضوح وعائها، سعرها، والحدث المنشئ لها، ميعاد دفعها وإجراءات تحصيلها. وأن الوضوح لا يقتصر فقط على المكلف وإنما يتعدى ذلك إلى الإدارة الجبائية⁸، ولكي يتوفر شرط اليقين يجب أن تكون الاجراءات الضريبية سهلة الفهم، وأن يكون النظام الضريبي مبسط وقار نسبيا.

3-1-4 قاعدة الملائمة في الدفع:

يقصد بهذه القاعدة أن تحصل كل ضريبة في الفترة وحسب وحسب النمط الذي يمكن أن يكون أكثر ملائمة للمكلف بالضريبة. أي ضرورة توافق موعد تحصيلها مع موعد تحقق الإيراد الفعلي.

4-1-4 قاعدة الاقتصاد في نفقات التحصيل:

يقصد بهذه القاعدة ضرورة تنظيم الضريبة وجبايتها بأقل تكلفة، أي اتباع أسهل الطرق في تحصيل الضريبة والتي لا تكلف إدارة الضرائب مبالغ مالية كبيرة، توفر هذه القاعدة وصول أكبر قدر ممكن من الحصيلة الضريبية إلى الخزينة العمومية.

وقد اضاف كُتاب المالية المحدثون، قاعدتين هما قاعدتي الثبات والمرونة⁹:

5-1-4 قاعدة الثبات:

ويقصد بها ألا تتغير حصيلة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية، وخصوصا في اوقات الكساد، باعتبار أن الحصيلة الضريبية تزداد في أوقات الرخاء بسبب ارتفاع الدخل وزيادة الإنتاج في حين ان حصيلة الضريبة تقل عادة في اوقات الكساد.

⁸ - شعباني لطفي، جباية المؤسسة، الاوراق الزرقاء، البويرة، الجزائر 2017، ص:20.

⁹ - حميد بوزيد، مرجع سابق، ص:11.

6-1-4 قاعدة المرونة:

ويقصد بها ان يكون تغير الدخل مصحوبا من الناحية الزمنية وقدر الامكان بتغير في الحصيلة الضريبية وفي نفس الاتجاه. فالضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة ازدياد معدلاتها.

Dr-Hamidatou Salah

المحاضرة الثانية

أهداف الضريبة:

تفرض الضرائب من طرف الدول على المكلفين بها من أجل تحقيق عدة غايات وأهداف معينة، اختلفت هذه الاهداف حسب الأيديولوجية ومستوى تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية. يأتي في مقدمة هذه الاهداف الهدف المالي باعتبارها (الضريبة) مصدرا هاما للإيرادات العامة. بالإضافة إلى الاهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وغيرها، حيث تطورت هذه الأهداف بتطور دور الدولة.

ففي ظل الدولة الحارسة كان هدف الضريبة هدف مالي بحت متمثلا في تغطية نفقات الدولة. أما في ظل الدولة المتدخلة تطورت أهداف الضريبة، حيث أصبحت أداة في يد الدول لتحقيق أهدافها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية وغيرها.

1. الهدف المالي للضريبة:

ويقصد به تغطية الاعباء العامة، حيث تسمح الضريبة بتوفير الموارد المالية للدولة، بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها وتقديم الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع¹⁰.

2. الهدف الاقتصادي:

من خلال فرض الضريبة تستطيع الدولة تحقيق جملة من الاهداف ندرجها فيما يلي:

- تعتبر الضريبة أداة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي، ففي فترة الكساد تعمل الدولة على معالجة هذه الظاهرة من خلال تخفيض الضرائب، وإلغاء بعضها وتنزيل معدلاتها وطرح إعفاءات جبائية، من وراء هذه الاجراءات يتم تكوين رؤوس الاموال وبالتالي زيادة الاستثمار

الذي بدوره يعيد الحالة الاقتصادية إلى الاستقرار تدريجياً من خلال كل هذه التدابير. أما في حالة التضخم أين تنخفض القدرة الشرائية المواطن من خلال وجود كتلة نقدية زائدة تتداول في السوق مما يتسبب في ارتفاع الأسعار عندها تعمل الدول لتصحيح هذه الظاهرة من خلال امتصاص الكتلة النقدية الزائدة وذلك عن طريق رفع المعدلات الضريبية، وتخفيض الإعفاءات وزيادة الإخضاع الضريبي بزيادة عدد المكلفين، هذه التدابير من شأنها امتصاص الكتلة النقدية الزائدة وارجاع الحالة الاقتصادية إلى الاستقرار.

- تستخدم الضريبة لتشجيع وتوجيه النشاط الاقتصادي، وذلك بطرح إعفاءات أو تخفيضات جبائية لهذه الأنشطة مما يحفز على الاستثمار في هذه المشاريع.

- تستخدم الضريبة كذلك لتحقيق التوازن الجهوي من خلال تشجيع الاستثمار في بعض الجهات كالجنوب الكبير والهضاب العليا من خلال إعطاء امتيازات جبائية للمستثمرين في هذه المناطق.

- تستخدم الضريبة كذلك في حماية المنتوجات الوطنية من خلال حمايتها من المنتجات المستوردة عن طريق فرض حقوق جمركية على المنتج الأجنبي وإعفاء تصدير المنتج الوطني، ولكن هذا الإجراء يصعب استعماله في حال انضمام الجزائر إلى المنظمة العالمية للتجارة.

3. الهدف الاجتماعي:

تستخدم الضريبة كأداة لمعالجة الكثير من المشاكل الاجتماعية منها:

- التحكم في النسل: تستطيع الدولة أن تحقق السياسة السكانية من خلال الضرائب، فقد نجد بعض الدول خاصة التي تملك مساحات شاسعة من الأراضي، تتوجه نحو زيادة السكان وتشجيع زيادة المواليد، فقد تحفز ذلك من خلال الضرائب وذلك بتخفيض معدل الضريبة تناسباً مع عدد أفراد الأسرة أو بتخفيض الضرائب على الدخل. أما الدول التي تتوجه نحو تخفيض عدد السكان وتقليل المواليد فقد تلجأ إلى زيادة معدل الضريبة كلما زاد عدد أفراد الأسرة أو زيادة الضرائب على الدخل.

- إعادة توزيع الدخل والثروة: هذا من خلال فرض ضرائب على الثروات أو تطبيق التصاعد بالضرائب أو زيادة معدل الضرائب على السلع الكمالية.
- الحد من الظواهر الاجتماعية السيئة: بعض السلع قد تكون منافية للعادات والتقاليد أو ذات تأثير سلبي من الناحية الاجتماعية، فتحاول الدولة أن تحد من انتشارها لابل محاربتها، فتلجأ إلى أكثر من وسيلة لتحقيق هذا الهدف ومنها الضرائب، إذ تقوم بزيادة الضرائب على هذا النوع السلع للحد من شرائها، كفرض الضرائب على الكحول أو الدخان .. الخ.
- حل مشكلة المساكن: نلاحظ أن عدد السكان في العالم في زيادة مضطردة، حيث تعتمد الدولة للاستثمار في هذه المشاريع من خلال إعفاء المستثمرين في هذا المجال، وتوفير المساكن للمواطنين. كما تعفي أصحاب المساكن من الضرائب لتشجيعهم على البناء.

4. الهدف السياسي:

يمكن تلخيص الاهداف السياسية من الضريبة فيما يلي¹¹:

- يؤدي فرض الضريبة إلى نشر الشعور بالانتماء الوطني، مما سيدفع بالمكلفين إلى الاستفسار عن كيفية إنفاق هذه الاموال وبذلك تنتشر روح المسؤولية بين المكلفين، وعليه فكل انحراف في استعمال النفقات العامة تؤدي حتما إلى عزوف المكلفين عن الدفع وتقليل المساهمة في الاعباء العامة؛
- تستعمل الضريبة أحيانا في المفاضلة في التعامل الاقتصادي بين الدول بالتالي تشجيع التعامل مع جهة دون الاخرى وذلك من خلال التخفيض أو الاعفاء من الضرائب الجمركية؛

¹¹-شعباني لطفي، مرجع سابق، ص:22.

- تستعمل الضريبة كذلك لتحقيق مكاسب سياسية خاصة في فترات الانتخابات، وذلك بالتوسع في منح الإعفاءات الضريبية الأمر الذي يدعم مركز السلطة الحاكمة ويجلب العديد من الأصوات لصالحها¹².

الهدف البيئي:

5. تشكل الضريبة أداة فعالة لمعالجة بعض المشاكل البيئية من خلال فرض الضرائب والرسوم المرتفعة على النشاطات الملوثة للبيئة وتخفيضها على النشاطات الأقل اضراراً بها. أو من خلال تقديم تخفيضات وإعفاءات ضريبية للمشروعات الاقتصادية من أجل تحفيزها على استخدام تكنولوجيا وتقنيات صديقة للبيئة¹³.

12 - عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء العالمية، باب الزوار - الجزائر العاصمة - الجزائر، 2022، ص41.

13 - نفسه، ص 42.

المحاضرة الثالثة

الرسم

يعتبر الرسم من مصادر الإيرادات العامة للدولة، فهو يتميز بأنه من الموارد المالية التي تدخل خزينة الدولة بصفة دورية ومنتظمة. مع الجدير بالذكر أن هذه الرسوم تدفع مقابل خدمات خاصة ومنافع شخصية لدافعيها.

1- تعريف الرسم

يعرف الرسم بأنه "اقتطاع نقدي يدفعه الفرد إلى الدولة، أو غيرها مقابل انتفاعه بخدمة معينة يؤديها له، يترتب عليها نفع خاص"¹⁴.

وكما يعرف أيضا بأنه "مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه الفرد في كل مرة تؤدي إليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص، وتنطوي في نفس الوقت على منفعة غالبا"¹⁵.

كما يعرف الرسم كذلك "بأنه مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى مؤسساتها العمومية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل"¹⁶.

من خلال التعارف السابقة تتضح لنا خصائص الرسم كما يلي:

2- خصائص الرسم:

- ✓ الرسم يجب أن يكون بشكل مبالغ نقدية، فالأصل في الرسم أن يكون بشكل نقدي إلا في بعض الاستثناءات التي يمكن أن تكون فيها الرسوم بشكل عيني كالسلع.
- ✓ الرسم تحصل عليه الدولة من خلال مؤسساتها ودوائرها المختلفة.

¹⁴ - حميد بوزيده، جباية المؤسسات، مرجع سابق، ص: 17.

¹⁵ - عبد الحميد عبد المطلب، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005، ص: 226.

¹⁶ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص: 132.

- ✓ تحدد قيمة الرسم بالقانون فأى رسم لا يجب أن يكون إلا ضمن القانون سواء بالطريقة أو حجم المبلغ وبغض النظر عن الوضع المالي للفرد.
 - ✓ يدفع الرسم مقابل خدمة خاصة يحصل عليها الفرد، فالدولة ملزمة أن تقدم الخدمة لطالها، مقابل ذلك يدفع الفرد مبلغ من المال.
 - ✓ لا يأخذ الرسم بالمقدرة التكليفية للأشخاص، فحصول الشخص على الخدمة التي يتطلب الحصول عليها دفع رسما، مربوط بدفع قيمة الرسم دون مراعاة حالته المالية.
 - ✓ يدفع الرسم بشكل إجباري، مجرد طلب الفرد الخدمة من الدولة وحصوله عليها وجب عليه دفع الرسم¹⁷.
- يمكن هنا التفرقة فيما يتعلق بعنصر الجبر بين الإكراه القانوني والإكراه المعنوي، ويقصد بالأول حالة ما إذا كان الفرد مجبرا قانونا على تلقي خدمة معينة، ودفع الرسم المقرر على أدائها كما في حالة رسوم التعليم الإلزامي، ولكن في الغالب يكون الإكراه معنويا، أي أن الفرد يطلب من تلقاء نفسه خدمة معينة تقدمها الدولة دون أن يلزمه القانون بهذا، وذلك رغبة في صيانة مصالحه أو في الحصول على ميزة معينة ضرورية في تقديره مثل رسوم الدراسة الجامعية، رخصة السياقة... الخ.
- فالجبر والإكراه المقصود هنا يعني إلزام الفرد بدفع الرسوم المقررة بخدمة معينة في حالة انتفاعه بها، ويستوي في هذا أن ينتفع بها إلزاما بنص قانوني معين أو رغبة في الحصول على هذه الخدمة لاعتقاده في ضرورتها له.

3-تقدير الرسم

ليس من اليسير تحديد قاعدة عامة تلتزم بها السلطة العامة، وهي بصدد تقدير الرسم الواجب دفعه، والواقع أن هناك أكثر من قاعدة تدخل في الاعتبار عند إجراء هذا التقدير ويعتبر الرسم المفروض نتيجة القواعد كلها.

أ- القاعدة الأولى:

وهي مراعاة التناسب بين منفعة الخدمة المؤداة، وبين مبلغ الرسم المقابل لها، ولا يلزم أن يتحقق هذا التناسب بالنسبة لكل شخص يستفيد من الخدمة على حد بل يكفي أن تتناسب تكاليف المرفق العام القائم بالخدمة مع حصيلة الرسوم المفروضة على الانتفاع بها. وتستند هذه القاعدة إلى أن الغرض الأساسي من إنشاء المرافق العامة ليس تحقيق الربح، ومن ثم لا يتحتم أن يترتب عن مباشرة هذه المرافق لنشاطها أن تزيد إيراداتها عن نفقاتها.

ب- القاعدة الثانية:

وهي جعل الرسم المقرر أقل من نفقة الخدمة المقابلة، وذلك بالنسبة إلى بعض الخدمات المعينة كالتعليم الجامعي والخدمات الصحية... الخ، وتستند هذه القاعدة إلى أن مثل هذه الخدمات يترتب عليها نفع عام بشكل كبير يعود على المجتمع ككل إلى جانب النفع الخاص الذي يعود على دافع الرسم، ومن ثم تقضي قواعد العدالة لتوزيع نفقات المرافق القائمة لأداء هذه الخدمات بين الأفراد المنتفعين بها.

ج- القاعدة الثالثة:

وهو جعل مبلغ الرسم أكبر من نفقة الخدمة المقابلة له، وتستند هذه القاعدة إلى الرغبة في التقليل من إقبال الأفراد على طلب خدمة موضوع الرسم. إلا أن هذه القواعد كلها لا تنفي أنه يمكن بصفة عامة أن الغرض الأساسي من اقتضاء الرسوم مقابل خدمات بعض المرافق العامة هو غرض مالي. فالدولة تستهدف من فرض الرسوم الحصول على إيراد للخزينة العامة تواجه بها جزء من النفقات العامة.

4- دفع الرسم

يدفع الرسم بعدة طرق نذكر أهمها:

✓ دفع الرسم بالطواع: يقوم أي شخص طالب الخدمة من الدولة بشراء طواع بقيمة محددة ويلصقها على معاملة طلب الخدمة التي يريدتها.

- ✓ دفع الرسم بشكل فوري: يقوم الشخص طالب الخدمة بدفع مبلغ من المال لمحاسبات دوائر الدولة بشكل مباشر ويحصل على وصل مقابل ذلك يبرزه حين حصوله على الخدمة.
 - ✓ دفع الرسم للدوائر الحكومية: يدفع مبلغ من الرسم إلى إدارات الدولة بموجب كشوف معدة مسبقا محددة فيها أسماء المستفيدين، والمبالغ الواجب عليهم دفعها، مثل رسوم العقارات.
- 5-المقارنة بين الرسم والمفاهيم المشابهة له

✓ الرسم والإتاوة:

الإتاوة هي مبلغ من المال يدفعه صاحب العقار للدولة مقابل قيام الأخيرة بعمل أدى إلى ارتفاع قيمة العقار دون أن يطلب مالكة تلك الخدمة، كأن تقوم الدولة بشق طريق، أو بناء مستشفى أو جامعة فتزيد قيمة الأرض المجاورة لها.

أما الفرق بينهما يكمن فيما يلي:

- الرسم يدفع مقابل خدمة يطلبها الشخص بمحض إرادته أما الإتاوة فتدفع بشكل إجباري من قبل الشخص مالك العقار؛
 - الرسم يدفع مقابل خدمة تقدم لطالبيها، أما الإتاوة فتدفع مقابل خدمة عامة قامت بها الدولة؛
 - الرسم يتكرر دفعه كلما طلب الشخص الخدمة، أما الإتاوة فتدفع لمرة واحدة.
- أما وجه الشبه فيتمثل في ارتكازهما على عنصر المنفعة.

✓ الرسم والغرامة:

الغرامة هي مبلغ من المال تقره الدولة على أي شخص يخالف القانون.

أما الفرق بينهما فهو كما يلي:

- الغرامة تدفع بسبب مخالفة للقانون، أما الرسم يدفع دون وقوع مخالفة للقانون.
- الغرامة تدفع دون أن يطلبها الشخص (تدفع جبرا)، أما الرسم يدفع مقابل خدمة يطلبها الشخص.
- الغرامة لا تعود بالنفع المباشر على الفرد، أما الرسم يعود بالنفع المباشر على الفرد.

✓ الرسم والضريبة:

إن كلا من الضريبة والرسم عبارة عن فريضة من المال تحصلها الدولة جبرا، وتقرهما سلطة مختصة هي البرلمان، ويستخدمان في تمويل النفقات العامة.

أما الاختلاف يتمثل فيما يلي:

- الضريبة تدفع بلا مقابل، أما الرسم يدفع مقابل خدمة يطلبها الشخص؛
- الضريبة تدفع بشكل نهائي لا يجوز إرجاعها، أما الرسم يمكن استرجاعه أو جزء منه؛
- الضريبة تفرض غالبا على أساس المقدرة التكليفية للفرد، في حين الرسم لا يأخذ بالاعتبار المقدرة التكليفية للفرد.

Dr-Hamidatou

المحاضرة الرابعة

التنظيم الفني للضريبة

1. التنظيم الفني للضريبة

تعريف التنظيم الفني للضريبة:

المقصود بالتنظيم الفني للضريبة أن يضبط بالتحديد، المبلغ الذي سيدفعه المكلف من المادة الخاضعة للضريبة، هذه الأخيرة التي قد تكون في صورة ثروة أو دخل، غير أن ذلك غير كاف لتنفيذها فلا بد من التعرف على الأساليب المختلفة لتقدير قيمة الوعاء الضريبي، ومن ثم معرفة طريقة حساب الضريبة وتلها مرحلة تحصيل دين الضريبة. فهو إذا مجموعة من القواعد والأنظمة والتعليمات والإجراءات المتعلقة بتحديد الوعاء الضريبي وأنواع الضرائب.

أولاً-تقدير الوعاء الضريبي:

يتطلب تنفيذ الضريبة تحديد وعائها، وذلك من خلال معرفة الأساليب المختلفة لتقدير قيمة هذا الوعاء، وطرق تحديد مقدار الضريبة، وبعدها تأتي مرحلة تحصيل دين الضريبة.

1- مفهوم الوعاء الضريبي:

يقصد بالوعاء الضريبي تحديد مطرح الضريبة، فالمطرح الواجب تحديده هو الشيء أو المجال الخاضع للضريبة، سواء كان نشاطاً أو سلعة أو عملاً أو حيازة تكون مصدر للضريبة، ومنه فإن الضريبة تُستمد من مصادرها بشكل مباشر أو غير مباشر.

كما يقصد بالوعاء الضريبي المنبع الذي تغترف الدولة منه مؤونتها بواسطة الضرائب، أو بعبارة أخرى ما يخضع للضريبة¹⁸.

2- طرق تقدير الوعاء الضريبي:

يتوقف حجم الحصيلة الضريبية على طريقة تحديد الوعاء الضريبي، أو تقدير قيمة الدخل الخاضع للضريبة، وهناك طريقتين لتقدير الوعاء الضريبي هما طريقة التقدير المباشر، وطريقة التقدير غير المباشر.

1-2 طريقة التقدير المباشر للوعاء الضريبي:

تعتمد هذه الطريقة على أسلوبين هما:

1-1-2 التقدير بواسطة التصريح المقدم من قبل المكلف

تعتمد هذه الطريقة على التصريح المقدم من قبل المكلف بالضريبة، يتضمن هذا الأخير تحديد الوعاء الضريبي كما هو مثبت في الدفاتر والمستندات¹⁹. ومن عيوب هذه الطريقة إمكانية لجوء المكلف للتقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة المصرح به. وعليه أعطى المشرع الجبائي للإدارة الحق في مراقبة التصريحات المكتتبة للتأكد من صحتها.

2-1-2 التقدير بواسطة التصريح المقدم من قبل الغير

بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر، غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب مع ضرورة وجود علاقة قانونية تربط بين المكلف الحقيقي بالضريبة والشخص مقدم التصريح. ومثال ذلك صاحب العمل الذي يقدم تصريحاً إلى الإدارة الضريبية بالمبالغ المستحقة لديه للعاملين عنده والخاضعة للضريبة على الأجور والمرتبات.

2-2 طريقة التقدير غير المباشر للوعاء الضريبي

¹⁸ - قاسم إبراهيم الحسيني، المحاسبة الضريبية، مؤسسة الرواق، عمان، الأردن، 2000، ص 25.

¹⁹ - محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2007، ص: 108.

وفقا لهذه الطريقة تقوم الإدارة الضريبية بتقدير المادة الخاضعة للضريبة معتمدة في ذلك على بعض المظاهر الخارجية الدالة على الوعاء الضريبي للمكلف، وتعتمد هذه الطريقة على اسلوبين هما:

2-2-1 تقدير الوعاء الضريبي من خلال المظاهر الخارجية

وفقا لهذا الاسلوب تقدر المادة الخاضعة للضريبة بطريقة تقديرية استنادا إلى بعض المظاهر الخارجية، كالأستدلال بالقيمة الإيجارية التي يدفعها الشخص كإيجار للسكن، عدد العمال، عدد السيارات التي يمتلكها.

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة في تحديد المال الخاضع للضريبة، وتساعد على الحد من التهرب الضريبي، لصعوبة إخفاء المظاهر الخارجية. ومن عيوبها ابتعادها عن العدالة لأنه قد تتغير الدخول دون أن يؤدي ذلك إلى تغيير المظاهر الخارجية.

نظرا لهذه العيوب ابتعدت معظم التشريعات الضريبية على الأخذ بهذا الأسلوب وان اتخذته كوسيلة لمراقبة التهرب من الضريبة من قبل أصحاب الدخول المرتفعة²⁰.

2-2-2 تقدير الوعاء الضريبي تقديرا جزافيا

تعتمد هذه الطريقة على التقدير الجزافي التقريبي على أساس بعض القرائن أو الأدلة القانونية التي تعتبر دالة عليه، إذ يفترض أن تكون هناك صلة أو ارتباط بين الوعاء الضريبي والأدلة، فمثلا تلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير دخل الطبيب من خلال ساعات عمله. يمتاز هذا الأسلوب بالسهولة والبساطة وعدم التعقيد وخاصة في الحالات التي يصعب فيها على المكلفين تقدير نتيجة أعمالهم.

²⁰ - محمد حمو، اوسرير منور، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، ط1، 2009، ص:38.

أما عيوبها فهي الخلافات المستمرة التي قد تحدث بين المكلف والإدارة الضريبية، إذ تفرض الضريبة على دخل افتراضي لا يعبر بشكل دقيق على دخل المكلف الصحيح، لهذا تحاول التشريعات الضريبية الحديثة الابتعاد عن هذه الطريقة.

ثانيا - حساب الضريبة

ونعني بذلك النسبة المئوية أو المبلغ المحدد التي تفرضه التشريعات الضريبية على المادة الخاضعة للضريبة.

ويوجد عدة أنواع (طرق) في حساب الضريبة هي:

1. الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية:

أ- الضريبة التوزيعية:

هي تلك الضريبة التي يحدد فيها المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله مقدما، ثم يوزع على المكلفين حسب المناطق الجغرافية، هذا النوع من الضرائب طبق في الماضي وفي فترات متفرقة من التاريخ، وكانت تطبقه السلطات الاستبدادية التي تبحث عن المال بأي شكل كان، أما في الوقت الحالي فقد تخلت عن هذا الأسلوب جميع الدول المتقدمة وحتى الدول النامية.

ب- الضريبة القياسية:

تسمى كذلك بالضريبة التحديدية، وهي تلك الضريبة التي يحدد المشرع معدلها دون أن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة قاطعة، تاركا أمر تحديدها للظروف الاقتصادية، ويتم تحديد الضريبة القياسية بفرض معدل معين يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة، أما في صورة نسبة مئوية على إجمالي وعاء الضريبة وإما في صورة مبلغ معين يتم تحصيله على كل عنصر من عناصر المادة الخاضعة للضريبة، وبذلك فإن المكلف بها يعلم مقدما مقدار الضريبة الواجب دفعها.

2. الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية:

أ- الضريبة النسبية:

يقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت مهما كان حجم المادة الخاضعة للضريبة، من أمثلتها الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، الضريبة على أرباح الشركات... وغيرها.

ب- الضريبة التصاعدية:

وهي تلك الضريبة التي تفرض بنسب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي، ففي ظل هذا الأسلوب تزداد نسبة الضريبة المستحقة كلما ازدادت قيمة المادة الخاضعة للضريبة، ومن أمثلة ذلك الضريبة على الدخل الإجمالي.

ثالثا-تحصيل الضريبة

عندما تصل الضريبة إلى مرحلة التحصيل، فإنها تصل بذلك إلى آخر مرحلة وأهمها، وان كافة المراحل السابقة كانت تمهد وتهدف إلى هذه المرحلة النهائية.

1- مفهوم التحصيل

تحصيل الضريبة هو مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية المطبقة في هذا الإطار.

2-ضمانات التحصيل

منح القانون الضريبي للإدارة الضريبية سلطات واسعة حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها ومن أهم هذه الضمانات²¹:

- قاعدة الدفع ثم الاسترداد: المنازعة في مقدار الضريبة أو في صحتها لا يوقف دفعها، فالدفع ملزم أولا ثم المعارضة بعد ذلك متى حان وقت استحقاقها.
- الهدف من هذا الاجراء هو استقرار المعاملات الضريبية ومراعاة مصلحة الخزينة العمومية، فالحق في تقديم شكوى في فرض الضريبة أو في مقدارها أو حتى في استردادها لا يوقف دفعها.

²¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص: 261 (بتصرف).

• امتياز دين الخزينة عن الديون الأخرى: يمنح القانون الضريبي دين الضريبة امتياز على كافة الديون الأخرى، حيث أن امتياز دين الضريبة يكفل له حق تتبع المال وفي أي يد كان، يمكن لمصلحة الضرائب أن تستوفي دينها على الفرد من التركة التي ورثها أولاده سواء كانت لم توزع بعد أو تم توزيعها بالفعل.

• حق الاطلاع: يمنح للموظفين على مستوى المصالح الضريبية حق الاطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف بالضريبة أو الغير من اجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة، بل يجوز للنيابة العامة أن تطلعهم على ملفات أية دعوة مدنية أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الضريبة.

• اللجوء إلى التحصيل القسري: يمكن لمصلحة الضرائب أن تقوم بالحجز الإداري عن أموال المكلف الذي يفشل أو يتأخر عن الوفاء بالضريبة في الأوقات المحددة.

• دين الضريبة محمول لا مطلوب²²: هذه القاعدة تعني ان القانون يجبر الأشخاص على حمل حقوق الخزينة إليها لتأديتها وليست الخزينة هي التي تنتقل إليه للمطالبة بتأدية حقوقها إليها.

كما يتعين وفقا لهذه القاعدة أن يقوم ورثة المتوفي المدين للخزينة العمومية بدفع الديون الجبائية التي كانت على عاتق الهالك من الأملاك التي يركها لورثته.

3- طرق التحصيل:

يتم تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها:

3-1 طريقة التسديد المباشر

القاعدة العامة، هي أن يلتزم المكلف بالضريبة بدفعها إلى الإدارة (قباضة الضرائب) من تلقاء نفسه دون مطالبة الإدارة له بأدائها، في الاوقات المحددة، وهذه الطريقة الأكثر

انتشارا حيث تتم بناء على التصريح المقدم من قبل المكلف، أو بعد إتمام الحساب أو الربط النهائي للضريبة الذي تقوم به الإدارة الجبائية.

2-3 طريقة الاقساط المقدمة

جاءت هذه الطريقة في الدفع احتراماً ومطابقة لمبدأ الملائمة في دفع الضريبة، حيث يدفع المكلف بمقتضاها الضريبة المستحقة في شكل أقساط مقدمة خلال سنة تحقيق الدخل، تحسب هذه الأقساط على أساس الضريبة المستحقة للسنة (ن-1) أو (ن-2)، على أن تتم التسوية النهائية بعد حساب الضريبة النهائية المستحقة للسنة (ن). وعندها يتم حساب رصيد التصفية، والذي يساوي الفرق بين مبلغ الضريبة الحقيقي ومجموع الأقساط المودعة. هذه الطريقة من شأنها ضمان استمرار تزويد الخزينة العمومية بالإيرادات الضريبية، كما تخفف من عبء الضريبة على المكلف من خلال تقسيمها إلى أقساط مسبقة.

3-3 طريقة الاقتطاع من المصدر

قد يتم دفع الضريبة عن طريق شخص آخر غير المكلف بها، ويعد هذا إستثناء عن القاعدة العامة. ومضمون هذه الطريقة أن يكلف المشرع شخصا آخر (المكلف القانوني أو الوسيط الضريبي) غير المكلف الفعلي بدفع مبلغ الضريبة إلى الخزينة العمومية، يلجأ المشرع إلى هذه الطريقة بالنسبة للضرائب على الدخل، وتسمى بالاقتطاع من المنبع²³.

تعتبر هذه الطريقة رغم بعض سلبياتها أهم طرق التحصيل، حيث تنعدم فيها فرص التهرب لأن المكلف يحصل على دخله الصافي بعد ان تطرح وتدفع الضريبة بواسطة شخص آخر، تطبق هذه الطريقة في حال وجود علاقة دائنة ومديونية بين المكلف والممول، مثلا العامل ورب العمل حيث يلزم القانون رب العمل بحجز الضريبة قبل أن يستلم العامل أجره أو راتبه ويتم توريد الضريبة من قبل المكلف إلى مصلحة الضرائب في الأجل المحددة ودون مقابل أو أجر.

رغم أن الاقتطاع من المصدر يوفر، سهولة وسرعة التحصيل، واستحالة الهرب الضريبي، مع انخفاض النفقات الجبائية وضمان التدفق المستمر للإيرادات الضريبية للخبينة العمومية. إلا أنه لا يخلو من سلبيات على غرار اقتصار الاقتطاع من المصدر على الدخل المتمثلة في الرواتب والاجور والمكافآت دون مداخيل أصحاب المهن الحرة والتجار والشركات²⁴.

4-3 طريقة الدمغة أو الطابع

هذه الطريقة تعتبر إحدى أوجه التسديد المباشر، حيث يتم دفع الضريبة من خلال شراء أوراق مدموغة أو طوابع دمغة يلصق عن طريق المحررات والوثائق الإدارية التي يطلبها المكلف كالتشهادات الإدارية، أو طلبات استخراج جوازات السفر، أو وثائق الملكية²⁵.

5-3 طريقة إصدار سندات التحصيل²⁶

هذه الطريقة تقوم على اعداد إدارة الضرائب لجدول فردية تبين فيها نوعية الضريبة ومبلغها والعقوبات المرتبطة بها وسنة إخضاعها، ثم يتم ارسالها إلى المكلفين بالضريبة تطالبهم فيها بالدفع في آجال معينة، حيث تلجأ الإدارة لهذه الطريقة على سبيل المثال بالنسبة للرسم العقاري ورسم التطهير، وكذلك ضد المكلفين بالضريبة الذين لا يقومون بالدفع المباشر لديونهم الجبائية في حال التغريم التلقائي، وفي حالة الرقابة الجبائية حيث يمكن تسوية نتائج الرقابة الجبائية عن طريق إعداد ورد (جدول) فردي.

²⁴ - محفوظ المشاعلة، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، مركز احمد ياسين، عمان، ط2، 2003، ص:20.

²⁵ - محمد حمو، اوسير منور، مرجع سابق، ص:43.

²⁶ - عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة، مرجع سابق، ص30.

المحاضرة الخامسة

الضريبة على الدخل الإجمالي

1- مفاهيم متعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي

1-1 تعريف الدخل الإجمالي:

هو ذلك الدخل أو مجموع الإيرادات التي يتحصل عليه الأشخاص الطبيعيون نتيجة مزاولتهم لنشاط أو مهنة معينة تدر عليهم مداخيل أو إيرادات دون طرح الأعباء منها أو المصاريف، وتمثل هذه النشاطات في التجارة، الصناعة، الأنشطة الحرفية والمهن الحرة أو التنازل عن عقارات مبنية أو غير مبنية.

2-1 تعريف الدخل الصافي:

ويقصد به الفرق بين الدخل الإجمالي ومجموع الأعباء والنفقات التي تدخل في النشاط.

ومنه:

$$\text{الدخل الصافي} = \text{الدخل الإجمالي} - \text{إجمالي الأعباء والنفقات}$$

3-1 تعريف الدخل الخاضع للضريبة:

الدخل الخاضع للضريبة هو عبارة عن الدخل الصافي مطروحا منه الإعفاءات القانونية.

4-1 تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي:

هي ضريبة تفرض على مداخيل الأشخاص الطبيعيين سواء كانت في شكل أرباح، أجور أو ممتلكات، وتعطى بصورة نهائية ودون مقابل حسب القواعد القانونية التي تحدد نسب الاقتطاع، تأسست الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة الأولى (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه:

"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين وتسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة²⁷.

Dr-Hamidatou Salah

5-1 خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:

للضريبة على الدخل الاجمالي مجموعة من الخصائص نذكرها فيما يلي:²⁸

- ✓ تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين؛
- ✓ ضريبة سنوية: أي تستحق الدفع كل سنة على أساس الأرباح والدخول التي حققها المكلف بالضريبة، والتي تحصل عليها خلال السنة؛
- ✓ ضريبة إجمالية: تقع على الدخل الإجمالي الصافي الذي يتحصل عليه بعد طرح كل التكاليف المنصوص عليها من الدخل الخام؛
- ✓ ضريبة وحيدة: أي تضم أو تشمل كل فئات الدخل؛
- ✓ ضريبة تصاعدية: حيث يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي حسب ما نصت عليه المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، هذا السلم مقسم على شرائح من الدخل، الذي يسمح بتطبيق معدل تصاعدي بشكل يكون فيه العبء الملقى على عاتق المكلف بالضريبة أكثر أهمية كلما زاد دخله؛
- ✓ ضريبة تصريحية: حيث توضع وتحصل هذه الضريبة عن طريق جداول وقوائم إسمية على أساس التصريح بالدخول المكتسبة من طرف المصريحين بها ويتم التصريح بها آخر أجل يوم 30 أفريل من السنة التي تلي سنة تحقيق الدخل، وذلك بالمركز الجواني للضرائب التابع له مقر الإقامة الرئيسية المكلف (حسب المادة 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)، وبواسطة تصريح نموذج G 01.

6-1 مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي: المكلفون بهذه الضريبة هم:²⁹

- ✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر؛
- ✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر ولهم عائدات من مصدر جزائري؛

²⁸ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص: 207.

²⁹ - المادتين 3 - 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

✓ الموظفون وأعوان الدولة الموجودون في الخارج غير الخاضعين للضريبة الشخصية على دخلهم هناك؛

✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر ويحققون عائدات من مصدر جزائري؛

✓ الأشخاص الجزائريين والأجانب الذين يستفيدون من المداخل التي تخضع للضريبة على الدخل في الجزائر بمقتضى اتفاقية جباية تم عقدها مع بلدان أخرى.

2-التنظيم الفني للضريبة على الدخل الإجمالي:

1-2 المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:³⁰

تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي المداخل الصافية للفئات التالية:

- ✓ الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية؛
- ✓ أرباح المهن غير التجارية؛
- ✓ عائدات المستثمرات الفلاحية (المداخل الفلاحية)؛
- ✓ المداخل الإيجارية الناتجة عن تأجير العقارات؛
- ✓ ربوع رؤوس الأموال المنقولة (عائدات الأسهم، عائدات الديون والودائع والكفالات)؛
- ✓ الرواتب والأجور.

كما تنص المادة 85 من نفس القانون على خصم التكاليف التالية:

- فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية، وتلك المقترضة لشراء مساكن أو بنائها، والتي هي على عاتق المكلف بالضريبة؛
- اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية؛
- نفقات الإطعام؛

³⁰- المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، تحديث سنة 2022.

- نفقات عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر؛
- مبلغ هامش الربح المتفق عليه مسبقا في إطار عقد بصيغة " المرابحة"، المبرم من أجل اقتناء مسكن على عاتق المكلف بالضريبة، تستفيد المداخيل العقارية الناتجة عن ايجار السكنات من تخفيض بنسبة 25%، عند حساب أساس الضريبة على الدخل الإجمالي.

2-2 الإعفاءات من الضريبة على الدخل الاجمالي:

✓ الإعفاءات الدائمة:

جاءت المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بذكر الأشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الاجمالي وهم³¹:

- الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم الصافي الإجمالي السنوي 240.000 دج
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون، والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية، عندما تمنح البلدان التي يمثلونها مزايا مماثلة للأعوان القنصليين والدبلوماسيين الجزائريين.

وحسب المادة 13 تعفى كذلك من الضريبة على الدخل الإجمالي³²:

- المداخيل المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة، وكذلك الهياكل التابعة لها؛
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛
- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الموجه للاستهلاك على حالته؛
- العمليات الناتجة عن عمليات تصدير السلع والخدمات، يحدد الدخل المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة؛

³¹- المادة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

³²- المادة 13 فقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، تحديث سنة 2022.

• المداخيل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها في المساهمة في رأسمال شركات انتاج السلع والاشغال والخدمات، يرتبط منح هذا الاعفاء بالتحجير الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة، يجب الاحتفاظ بالسندات المكتسبة لفترة لا تقل عن خمس (05) سنوات، تحسب ابتداء من السنة المالية التي تلي سنة الاكتساب. يترتب عن عدم الامتثال لهذا الشرط المطالبة بإعادة الامتياز الجبائي الممنوح، مع تطبيق زيادة بنسبة 25%.

وحسب المادة 36 ق م ر م، تستفيد من الاعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الاجمال:

✓ المداخيل الناجمة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور؛
✓ المداخيل الناتجة عن الأنشطة المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته؛

✓ مداخيل المستثمرات التي تقل أو تساوي مساحتها:

- ستة (06) هكتارات، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الجنوب والهضاب العليا؛

- هكتاران (02)، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في المناطق الأخرى.

✓ الإعفاءات المؤقتة³³؛

• تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب المستثمر المؤهل للاستفادة من إعانة "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية"، أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة"، من إعفاء كامل من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 03 سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، وترقى هذه المدة إلى 06 سنوات من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، تحدد قائمتها عن طريق التنظيم. كما تمدد هذه الفترة بسنتين (02 سنة)، عندما يتعهد المستثمر بتوظيف 03 عمال على الأقل لمدة غير محددة.

³³- المادة 13 فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، تحديث سنة 2022.

ويترتب على عدم احترام التعهدات المتعلقة بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة " الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، في منطقة تستفيد من إعانة " الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، تمدد مدة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

- تستفيد من إعفاء كامل من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات، الحرفيون التقليديون وكذلك الممارسون للأنشطة الحرفية الفنية³⁴؛

3-2 التخفيضات في مجال الضريبة على الدخل الاجمالي:

بالإضافة إلى الإعفاءات السابقة، توجد بعض التخفيضات ذات الغرض التحفيزي، تتمثل فيما يلي:

✓ تخفيض بنسبة (10%)³⁵:

يمنح تخفيض بنسبة 10% من الدخل الصافي الإجمالي الخاضع للضريبة إذا تم فرض ضريبة مشتركة (تصريح مشترك)، حسب دخل المكلف الخاضع ومداد خيل أولاده والأشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالتة.

✓ تخفيض بنسبة (30%)³⁶:

يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيضا بنسبة 30% فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي. وللإستفادة من هذا التخفيض الالتزام بما يلي:

➤ إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات القابلة للإهلاك، باستثناء السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط؛ وتتم عملية إعادة الاستثمار خلال سنة تحقيق

34 - المادة 13 مكرر فقرة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، تحديث سنة 2022.

35 - المادة 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية تحديث سنة 2022.

36 - المادة 21 فقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، تحديث سنة 2022.

الربح، أو السنة التي تليها، وفي الحالة الاخيرة يجب على المستفيدين من الامتياز التعهد بإعادة الاستثمار في تصريحاتهم السنوية.

➤ مسك محاسبة منتظمة، مع ضرورة توضيح المبلغ الذي يستفيد من التخفيض مبرا ذلك بقائمة الاستثمارات الملحقة مع الاشارة طبيعتها وتاريخ دخولها في الاصول مسعر تكلفتها؛

➤ في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي حدث في أجل أقل من خمس 05 سنوات، ولم يتبع باستثمار فوري، يتعين على المكلف دفع لقابض الضرائب مبلغ يساوي الفرق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض، مع تطبيق زيادة قدرها 5% من الحقوق الاضافية. وفي حالة عدم احترام الالتزام بإعادة الاستثمار فانه تؤسس ضريبة سنوية تكميلية تقدر بنسبة 25%، (مع تسديد الفارق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض).

✓ تخفيض بنسبة (35%)³⁷:

يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبز.

✓ تخفيض فترة الاخضاع الضريبي:

يستفيد المكلفون المستثمرون في إطار الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية (ANED) والتي تغير اسمها إلى الوكالة الوطنية لدعم المقاولاتية، الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة (CNAC) والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر (ANGEM)، من تخفيضات خلال الثلاث سنوات الأولى للإخضاع الضريبي (مباشرة بعد انتهاء فترة الإعفاء) من تخفيضات كما يلي:

- تخفيض بنسبة 70% للسنة الأولى للإخضاع.

- تخفيض بنسب 50% للسنة الثانية للإخضاع.

- تخفيض بنسب 25% للسنة الثالثة للإخضاع.

للاستفادة من هذه الامتيازات تسعى المؤسسة لتغطية شروط هذا الامتياز والتي أهمها:

- القيام بالاستثمار المصرح به؛
- اقتناء العتاد المحدد بقرار منح الامتيازات؛
- عدم التنازل عن التجهيزات والعتاد المقتناة في إطار هذه العملية طيلة الفترة القانونية المحددة للإهتلاك؛
- تخصيص التجهيزات والعتاد لتحقيق النشاط المصرح به؛
- إيداع جميع التصريحات الجبائية في آجالها ووفق الإجراءات المعمول بها؛
- السماح لموظفي الإدارة الجبائية بإجراء المعاينات الميدانية للتأكد من الوجود الحقيقي للعتاد واستغلاله في القرض المخصص له.
- الالتزام بشرط التوظيف في حالة السعي للاستفادة من فترة التمديد المشار إليها في المادتين 13، 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

المحاضرة السادسة

4-2 المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي المداخل الصافية للفئات التالية:³⁸

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية؛
- أرباح المهن غير التجارية؛
- المداخل الفلاحية؛
- المداخل الإيجارية الناتجة عن تأجير العقارات المبنية وغير المبنية؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة (عائدات الأسهم، عائدات الديون والودائع والكفالات)؛
- الرواتب والأجور والمعاشات والريوع العمرية،
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة.
- كما تنص المادة 85 من نفس القانون على خصم التكاليف التالية:
- فوائد القروض والديون المقرضة لأغراض مهنية، وتلك المقرضة لشراء مساكن أو بنائها، والتي هي على عاتق المكلف بالضريبة؛
- اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية؛
- نفقات الإطعام؛
- عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر؛

³⁸- المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، تحديث سنة 2022.

- مبلغ هامش الربح المتفق عليه مسبقا في إطار عقد بصيغة " المرابحة " المبرم من أجل اقتناء مسكّم على عاتق المكلف بالضريبة.

تستفيد المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار السكنات من تخفيض قدره 25%، عند حساب الضريبة على الدخل الإجمالي.

3 حساب الضريبة على الدخل الاجمالي:

1-3 تحديد المعدلات:

يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للجدول الموضح في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

جدول حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

المبلغ التراكمي	مبلغ الضريبة	النسبة	شرائح الدخل
صفر	صفر	0%	لا يتجاوز: 240 000
55.200	55.200	23%	من 240 001 إلى 480 001
184.800	129.600	27%	من 480 001 إلى 960 000
472.800	288.000	30%	من 960.001 إلى 1.920.000
1.106.400	633.600	33%	من 1.920.001 إلى 3.840.000
/	/	35%	أكثر من 3.840.000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية

الجزائرية، تحديث سنة 2022

2-3 خطوات حساب الضريبة على الدخل الاجمالي: لحساب الضريبة نطبق الجدول أعلاه كما يلي:

أ) نبحث عن الدخل في الشريحة المناسبة له؛

ب) نطرح منه المبلغ الأول في الشريحة؛

ت) نضرب الحاصل في النسبة المقابلة له؛

ث) نضيف للمبلغ المتحصل عنه مجموع المبالغ الصافية للشرائح التي قبلها.

3-3 حساب الربح الجبائي من خلال الربح المحاسبي:

يتم حساب مبلغ الضريبة على الدخل الاجمالي من الربح الجبائي المحقق من طرف المكلف بحيث يحدد الربح الجبائي من خلال العلاقة التالية:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الاستردادات - التخفيضات

✓ الربح المحاسبي: هو مجموع الإيرادات المحصلة - مجموع الأعباء المقبولة والمسجلة محاسبيا

تتشكل النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية الصافية مضافا إليها بعض الأعباء المدمجة (الاستردادات)، مطروحا منها بعض التخفيضات بما فيها العجز المالي (خسارة السنوات السابقة).

✓ الاستردادات (الأعباء المدمجة): هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي، أي هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائيا (رفض كلي أو جزئي)، لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي.

✓ التخفيضات أو الإعفاءات:

التخفيضات هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة، ويجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة، فهي تلك الأعباء أو العناصر المقلصة والمطروحة من الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة من خلال النظام الضريبي المعمول به.

✓ خسائر السنوات السابقة:

عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الأولى نتيجة حجم استثماراتهما، ولهذا خول لها المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة بحيث تخصص هذه الخسائر من الربح المحقق. وفي حالة عدم تغطية هذا العجز يجوز نقل أو ترحيل فائض العجز للسنوات المالية اللاحقة (إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز).³⁹

وحسب المواد 141، 169، و171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن الإدارة الجبائية ترفض إدراج بعض المصاريف في حساب النتيجة وتحدد سقفا لبعض الآخر، وذلك للحد من التهرب وتقليص النتيجة بتضخيم المصاريف وهي كالاتي:
لا تقبل للخصم من الأرباح الخاضعة للضرائب:

- الغرامات والعقوبات بمختلف أنواعها (المادة 141 من ق. ض. م. ر. م. فقرة 6)؛
- الإيجارات ونفقات الصيانة وتصلح السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط (المادة 141 من ق. ض. م. ر. م. فقرة 7)؛
- الضريبة على أرباح الشركات (المادة 141 من ق. ض. م. ر. م. فقرة 4)؛
- الهبات والهدايا ذات الطابع الإشهادي إذا تجاوزت قيمة كل واحدة 1000 دج في حدود مبلغ إجمالي قدره 500.000 دج (المادة 169 من ق. ض. م. ر. م. فقرة 1).
- الهبات والتبرعات المقدمة إلى المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني إذا تجاوزت 4 000 000 دج سنويا سواء كانت عينا أو نقدا.

³⁹- المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، تحديث سنة 2022.

- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة ثلاث مئة دينار (300.000) مع احتساب كل الرسوم.
- مصاريف التكفل المدفوعة من قبل مؤسسة بدل طرف ثالث دون أن يكون هذا التكفل له علاقة بالنشاط الممارس؛
- المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب إذا تجاوزت حدود 10% من رقم الأعمال دون ان تفوق مبلغ 30 000 000 دج (المادة 169 من ق. ض. م. ر. م فقرة 2).
- مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الاطعام والفندقة والعروض الملتمزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة (المادة 169 من ق. ض. م. ر. م فقرة 2).
- جميع التكاليف والاعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال (المادة 169 من ق. ض. م. ر. م فقرة 2).
- المؤونات غير القابلة للتخفيض أو المتروكة دون مبرر خلال الدورة.
- إهلاك السيارة السياحية إذا كانت لا تشكل أداة رئيسية لنشاط المؤسسة، فقاعدة حساب الإهلاك المالي القابلة للخصم تحدد بقيمة 3 000 000 دج (المادة 141 من ق. ض. م. ر. م فقرة 3).
- النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة تحسب في حدود 10% من مبلغ الدخل او الربح على ان لا تتجاوز 100 000 000 دج، شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث (المادة 171 من ق. ض. م. ر. م).

4-التصريح وتسديد الضريبة على الدخل الإجمالي

4-1 التزامات التصريح للمكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي:

يلتزم المكلفون بالضريبة على الدخل الإجمالي زيادة عن التصريح بالوجود، بإيداع التصريحات بالمداخيل الفئوية (الأنشطة الممارسة)، نموذج G11، يتم التصريح من خلاله بدخل هذه المداخيل التي تعتبر مداخيل فئوية التي تكون الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة.

- يتم إيداع هذه التصريحات كآخر أجل يوم 30 أفريل من السنة التي تلي سنة تحقيق هذه المداخيل، في مركز الضرائب الذي يتبع له المقر الرئيسي لهذا النشاط، أو في مديرية كبريات المؤسسات الذي كان الملف الجبائي يسير فيها.

- أما التصريح بالدخل الإجمالي، نموذج G01، يتم إيداعه أيضا كآخر أجل يوم 30 أفريل من السنة ن+1، وفي المركز الجبائي للضرائب، الذي يتبع له مقر السكن الرئيسي للمكلف.

2-4 دفع الضريبة على الدخل الإجمالي:

تدفع الضريبة على الدخل الإجمالي وفق نظام التسبيقات، وذلك احتراماً لمبدأ الملائمة في الدفع، فيعطي النظام الجبائي الفرصة للمكلفين بتسوية ضريبة الدخل من خلال تقديم تسبيقين ثم رصيد التسوية كما يلي:

نظام التسبيقات على الحساب:

فيما يخص المكلفين بالضريبة غير الأجراء الذين قيدوا في جدول السنة السابقة بمبلغ يفوق 1500 دج، يتم دفع الضريبة على الدخل الإجمالي في شكل تسبيقين:

- التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس؛

- التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان.

يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المفروضة على المكلف والمتعلقة بالسنة الأخيرة التي وجبت عليه الضريبة برسمها (التي فرضت عليه فيها الضريبة).

قيمة الرصيد (رصيد التسوية) تساوي الفرق بين قيمة الضريبة لسنة الاستغلال ومجموع التسبيقين⁴⁰.

⁴⁰ - المادة 355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، تحديث سنة 2022.

يتم تصفية الرصيد المتبقي من طرف المكلفين بالضريبة حيث يقومون بأنفسهم بدفع المبلغ المتعلق به أيضا دون إخطار مسبق بعد خصم الأقساط التي سبق دفعها بواسطة جدول اشعار بالدفع في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي يلي يوم تسليم التصريح الخاص بالربح الصافي السنوي والمحدد على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة.

المحاضرة السابعة

الضريبة على أرباح الشركات

أولاً- مفهوم وخصائص الضريبة على أرباح الشركات

1- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتسمى الضريبة على أرباح الشركات."

من خلال التعريف السابق يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات (IBS) هي ضريبة مباشرة تفرض على مداخيل الأشخاص المعنويين.

2- خصائص الضريبة على أرباح الشركات

تتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص نذكرها فيما يلي:

. ضريبة سنوية: لأنه حسب مبدأ استقلالية الدورات فإن وعائها يتضمن ربح سنة واحدة.

. ضريبة وحيدة: لأن الشركات ملزمة بدفع ضريبة واحدة على أرباحهم، دون التمييز بين مصادر هذه الأرباح.

. ضريبة نسبية: لكونها تعتمد في حسابها على معدلات ثابتة محددة حسب الأنشطة.

. ضريبة عامة: لأنها شاملة لجميع الأرباح دون تمييز طبيعتها.

. ضريبة تصريحية: نظرا لأن المكلفين ملزمين بالتصريح بها كآخر يوم 30 أفريل من السنة التي تلي سنة تحقيق الربح.

ثانيا- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات⁴¹

تفرض الضريبة على أرباح الشركات على جميع الأرباح التي تحققها الشركات سواء الوطنية منها أو الأجنبية الموجودة في الجزائر، وذلك وفقا لمبدأ إقليمية الضريبة.

حيث تستحق الضريبة على أرباح الشركات عن الأرباح المحققة في الجزائر، وتعتبر أرباحا محققة بالجزائر:

✓ الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود منشأة دائمة حسب ما تنص عليه أحكام الاتفاقيات الدولية الجبائية؛

✓ أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات؛

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

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

إذا كانت مؤسسة تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ماعدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.

✓ الأرباح والنواتج والمداخيل المحققة في الجزائر من طرف الشركات الأجنبية والمترتبة عن عمليات تتعلق بالممتلكات التي تحوزها الجزائر؛

✓ الأرباح التي يعود حق الاضباع الضريبي بشأنها إلى الجزائر بموجب معاهدة جباية.

ووفقا للمادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فقد حدد مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات فيما يلي⁴²:

1. الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، في هذه الحالة فإن الاختيار لا رجعة فيه مدى حياة الشركة؛
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، بإستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح السنوي ولا رجعة فيه مدى حياة الشركة؛
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الاشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل؛

2. المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

3. كما تخضع لهذه الضريبة:

- ✓ الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

✓ الشركات التعاونية والإتحادية التابعة لها بإستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ملاحظة: حسب نص المادة 136 مكرر، لا تندرج ضمن مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات، التجمعات التي ينص القانون التجاري على إنشائها وتنظيمها وعملها. وتندرج الأرباح والخسائر المحققة في إطار تنفيذ عقد التجمع، ضمن النتيجة الجبائية لكل شركة من الشركات الأعضاء بعنوان سنة تحقيقها في حدود حقوقها المحددة في عقد التجمع، أو إذا تعذر ذلك بحصص متساوية.

وهناك مجموعة من الشركات تخضع وجوبا للضريبة على أرباح الشركات، وهناك التي بإمكانها اختيار الخضوع لها وفق شروط محددة.

1- الشركات الخاضعة وجوبا للضريبة على أرباح الشركات

أ- شركات الأموال وهي:

✓ شركات الأسهم SPA

✓ شركات المسؤولية المحدودة SARL

✓ مؤسسات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة EURL

✓ شركات التوصية بالأسهم.

ب- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

ج- الشركات المدنية المكونة على شكل شركة أسهم.

2- الشركات الخاضعة اختياريًا للضريبة على أرباح الشركات

بعض أنواع الشركات تخضع في الأصل للضريبة على الدخل الإجمالي إلا أن المشرع

سمح لها أن تختار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وذلك بتقديم طلب إلى مصلحة

الضرائب مع التصريح السنوي. إن هذا الإختيار نهائي لا رجعة فيه طوال حياة الشركة. تتمثل هذه الشركات في:

- ✓ شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري الجزائري؛
- ✓ شركات التوصية البسيطة؛
- ✓ الشركات المدنية التي لا تكون على شكل شركات أسهم.

المحاضرة التاسعة (تابع)

التنظيم الفني للضريبة على أرباح الشركات

1-الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات⁴³:

1-1-الإعفاءات المؤقتة:

✓ تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر المؤهل للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاثة (03) سنوات ابتداء من دخولها حيز الاستغلال، وترفع مدة إعفاء النشاطات المعلن عنها التي تمارس في منطقة يجب ترقيةها إلى ستة (06) سنوات انطلاقا من بدء نشاطها، وتمدد فترة الإعفاء هذه بسنتين (02) عندما يتعهد المستثمرين بتوظيف ثلاث (03) عمال لمدة غير محددة.

ويترتب على عدم احترام التعهد المتعلق بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

وإذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة" أو

⁴³- المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، في منطقة بالجنوب وتستفيد من إعانة " صندوق تسيير عمليات الاستثمار العمومية المسجلة في ميزانية التجهيز للدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا"، تمتد مدة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

✓ كما تستفيد من الإعفاء مدة عشر (10) سنوات المؤسسات السياحية المنشأة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجنبى باستثناء وكالات السياحة والاسفار.

✓ كما تستفيد المؤسسات السياحية والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية من الإعفاء لمدة ثلاثة (03) سنوات حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة. ترتبط الاستفادة من احكام هذه الفقرة، بتقديم الشركة إلى المصالح الجبائية المختصة وثيقة دفع هذه الإيرادات لدى بنك موطن بالجزائر وفقا للشروط والآجال المحددة في التنظيم الساري المفعول.

2-1 الإعفاءات الدائمة:

وتستفيد من الإعفاء الدائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات:

✓ المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهيكل التابعة لها؛

✓ التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية؛

✓ مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي؛

✓ صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والمحققة مع شركائها فقط؛

✓ التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء، وكذا الاتحادات المستفيدة من اعتماد تسلمه مصالح وزارة الفلاحة؛

✓ الشركات التعاونية لإنتاج وحفظ وتحويل وبيع المنتوجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها، بإستثناء:

- المبيعات المحققة في محالات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية،
- عمليات التحويل التي تخص المنتوجات أو المنتوجات الفرعية باستثناء تلك
الموجهة لتغذية الانسان والحيوان أو التي يمكن إستعمالها كمواد أولية في الفلاحة
والصناعة؛

-عمليات محققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو ألزمت
لقبولها.

ويطبق هذا الاعفاء على العمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب وإتحاداتها مع
الديوان الجزائري المهني للحبوب والمتعلقة بشراء أو بيع أو تحويل أو نقل الحبوب.
ويطبق نفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع
تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج يعدها الديوان أو بترخيص منه.

✓ المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على
حالته؛

✓ العمليات المدرة للعملة الصعبة (يحدد الربح المعفى على أساس رقم الاعمال المحقق
بالعملة الصعبة) ولا سيما:

✓ عمليات البيع الموجهة للتصدير؛

✓ تأدية الخدمات الموجهة للتصدير باستثناء النقل البري والبحري والجوي وعمليات
إعادة التأمين والبنوك، وكذا بالنسبة لمتعاملي الهاتف النقال وحاملي تراخيص إقامة
واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الانترنت والمؤسسات الناشطة في
المجال القبلي أو البعدي للإنتاج في القطاع المنجمي مقارنة مع عمليات تصدير
المنتجات المنجمية على حالها الخام أو تحويلها.

أنظمة فرض الضريبة

يخضع الأشخاص المعنويون المشار إليهم أعلاه، وفي المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الاعمال المحقق.⁴⁴

يحدد الربح الحقيقي على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها.

3-التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات

على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات القيام بما يلي⁴⁵:

✓ تقديم تصريح قبل الفاتح ماي من كل سنة بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة، وفي حالة تحقيق عجزا يقدم التصريح بمبلغ العجز المحقق وضمن نفس الشروط؛

✓ تقديم ترجمة يصادق عليها مترجم معتمد إذا كان مسك المحاسبة تم بلغة أجنبية؛

✓ تقديم ملخصات للحسابات الخاصة منها:

✓ ملخص عن حسابات الناتج ونسخة من حصيلتهم، وكشف المصاريف العامة حسب طبيعتها؛

✓ كشف المدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني (TAP) المذكور مع تقديم كشف مفصل للتسبيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات.

4-معدلات الضريبة على أرباح الشركات

تحدد معدلات الضريبة على أرباح الشركات كما يلي⁴⁶:

✓ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

⁴⁴- المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

⁴⁵- المادتين 151 - 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

⁴⁶- المادة 150 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

✓ 23 % بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات بإستثناء وكالات الأسفار؛

✓ 26 % بالنسبة للأنشطة الأخرى.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة الواجب تطبيقه. وفي حالة عدم إحترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26 %.

تخضع الأرباح المعاد استثمارها، وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 142 مكرر من هذا القانون، للضريبة على أرباح الشركات بمعدل مخفض 10 %، يطبق هذا المعدل على نواتج سنة 2022 وما يليها.

الاقطاع من المصدر:

تحدد نسبة الاقطاع من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يلي⁴⁷:

10 %، بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات، ويمثل الاقطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي؛

40 %، بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها، ويكتسي هذا الاقطاع طابعا محررا.

20 %، بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقطاع من المصدر، كما يكتسي طابعا محررا من الضريبة.

30 %، بالنسبة لما يلي:

⁴⁷- المادة 150 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

- المبالغ التي تقبضها المؤسسات الاجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات؛

- للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر؛

- الحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أو صيغته أو منح امتياز لذلك.

10%، بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الاصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري. غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.

15%، محررة من الضريبة بالنسبة لعائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية وكذا المداخل المماثلة في المواد من 45 إلى 48 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المحققة من طرف الأشخاص المعنويين الذين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر.

5%، محررة من الضريبة بالنسبة للمداخل المتأتية من توزيع الأرباح التي تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها صراحة.

20%، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المحققة من طرف الأشخاص المذكورين في المادة 149 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- كما تطبق ضريبة إضافية على الأرباح تطبق على شركات صناعة التبغ، حيث الوعاء الضريبي لهذه الضريبة هو ذلك الخاضع للضريبة على أرباح الشركات. يتم تحصيل هذه الضريبة الإضافية على أرباح شركات التبغ بنفس شروط تحصيل الضريبة على أرباح الشركات.

المحاضرة العاشرة (تابع)

5- الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات

يمثل الربح الصافي الناتج عن الفرق بين مجموع الإيرادات المحققة من طرف الشركة ومجموع الأعباء المتعلقة بممارسة النشاط، الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات. ويتم حساب الربح الجبائي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات من خلال الربح المحاسبي وفق العلاقة التالية:

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

حيث:

الربح المحاسبي: هو الفرق بين مجموع الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية.

الاستردادات: هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي، ولكن إدارة الضرائب ترفضها كلياً أو تضع لها سقفاً محدداً.

التخفيضات: هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة، ويجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة، فهي تلك الأعباء أو العناصر المقلصة والمطروحة من الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة من خلال النظام الضريبي المعمول به.

الأعباء: تخصم الأعباء بمختلف أنواعها إذا توفرت الشروط التالية⁴⁸:

❖ يجب أن يصرف العبء في المصلحة مباشرة للاستغلال ويكون مرتبط بالتسيير العادي للمؤسسة؛

❖ يجب أن يكون العبء فعليا ومبررا بالمستندات الثبوتية المحررة قانونا؛

❖ يجب أن يؤدي العبء إلى انخفاض صافي الأصول؛

❖ يجب أن يقيد العبء محاسبيا ويدرج في نتيجة السنة المالية المطابقة للالتزاماته.

تحدد النتيجة الجبائية بعد خصم كل التكاليف، وتتضمن هذه التكاليف على وجه الخصوص ما يلي:⁴⁹

1. المصاريف العامة من أية طبيعة كانت، وأجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة، ونفقات المستخدمين واليد العاملة (مع مراعات أحكام المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

التكاليف الواجب خصمها عند حساب الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي (أحكام مشتركة):

1- لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة، الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة، لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة، إلا في حدود الأجر الممنوح لعميل له نفس التأهيل المهني أو يشغل نفس منصب العمل، مع مراعاة دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقتطاعات الاجتماعية الأخرى المعمول بها. ولا يمكن أن يقل التخفيض عن الأجر الوطني الأدنى المضمون.⁵⁰

2- تعتبر غير قابلة للخصم من أجل تحديد النتيجة الجبائية⁵¹ (أحكام مشتركة):

48 - المادة 140 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، 2022.

49 - المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، 2022

50 - المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

51 - لمادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، للجمهورية الجزائرية، سنة 2022

- ❖ مختلف التكاليف والاعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال؛
 - ❖ الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع اشهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها 1000 دج في حدود مبلغ إجمالي قدره خمس مئة ألف دينار (500.000 دج)؛
 - ❖ الإعانات والتبرعات ما عدا تلك الممنوحة لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، ما لم تتجاوز مبلغا سنويا قدره اربعة ملايين دينار (4.000.000 دج)؛
 - ❖ مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الاطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتمزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة؛
 - ❖ الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة ثلاثمئة ألف دينار (300.000 دج) مع احتساب كل الرسوم؛
 - ❖ مصاريف التكفل المدفوعة من قبل مؤسسة بدل طرف ثالث دون أن يكون هذا التكفل له علاقة بالنشاط الممارس؛
 - ❖ غير أنه، يمكن خصم المبالغ المخصصة للاشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالانشطة الرياضية وترقية ومبادرات الشباب، من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباتها في حدود 10% من رقم الاعمال بالنسبة للأشخاص المعنويين و/ او الطبيعيين وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار (30.000.000 دج)،
- وتستفيد كذلك من هذا الخصم النشاطات ذات الطابع الثقافي التي تهدف إلى:
- ترميم المعالم الأثرية والمناظر التاريخية المصنفة، وتجديدها أو رد الاعتبار لها وتصليحها وتدعيمها وترقيتها؛
 - ترميم التحف الاثرية والمجموعات المتحفية وحفظها؛

➤ المهرجانات الثقافية المؤسسة أو في إطار النشاطات المساهمة في ترقية

الموروث الثقافي ونشر وترقية اللغتين الوطنيتين.

3-لا تكون قابلة للخصم، سوى في حدود 1% من رقم الاعمال السنوي، النفقات

المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه صيدلانية؛

4-لا تكون قابلة للخصم كذلك:

- المعاملات والغرامات والمصادرات والجزاءات، مهما كانت طبيعتها التي يتحملها مخالفو الاحكام القانونية وكذا الغرامات التعاقدية، عندما يتم دفعها لأشخاص غير خاضعين للضريبة بالجزائر؛

- حصة إيجار المركبات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا وكذا تكاليف صيانة وإصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط، التي تزيد عن 200.000 دج عن كل مركبة؛

- الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين.

❖ يخصم مبلغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف، وذلك من اجل تحديد الضريبة.

❖ تخصم من الدخل الخاضع للضريبة في حدود 10% من مبلغ الدخل على ان لا تتجاوز مبلغ مئة مليون دينار (100.000.000 دج)، النفقات المصروفة في إطار البحث والتطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث⁵².

نظام فوائض القيم الخاصة بالتنازل:

تخضع للضريبة فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأملاك التي هي جزء من الأصول المثبتة، مهما كانت قصيرة أو طويلة الأمد⁵³.

52 - المادة 171، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

53 - المادة 172، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

فوائض القيم طويلة الأمد تنتج من التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ أكثر من ثلاث (03) سنوات.

أما فوائض القيم قصيرة الأمد تنتج من التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ ثلاث (03) سنوات على الأكثر.

تستفيد فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر مثبتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي أو في إطار نشاط مهني يرتبط بالربح الخاضع للضريبة، من تخفيض يحدد كما يلي⁵⁴:

- إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأمد يحسب التخفيض بنسبة 30% من الربح الخاضع للضريبة. (يحسب مبلغها في حدود 70% من الربح الخاضع للضريبة)؛

- إذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأمد يحسب التخفيض بنسبة 65% من الربح الخاضع للضريبة. (يحسب مبلغها في حدود 35% من الربح الخاضع للضريبة).

ملاحظة: في حالة التزام المكلف بأن يعيد استثمار مبلغ يساوي فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن عناصر أصول مثبتة في شكل تثبيبات، في أجل أقصاه ثلاث (03) سنوات، فإن مبلغ الفوائض لا يدخل ضمن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحققت فيها. يجب أن يرفق هذا الالتزام بإعادة الاستثمار بالتصريح بنتائج السنة المالية التي تحققت فيها فوائض القيم.

إذا تمت إعادة الاستثمار في أجل المذكور أعلاه، (03 سنوات)، تعتبر فوائض القيم المخصصة من الربح الخاضع للضريبة مخصصة للإهلاك المالي للتثبيبات الجديدة وتخصم من سعر التكلفة، من أجل حساب الاهتلاكات المالية وفوائض القيم المحققة لاحقاً. وفي حالة العكس تنقل فوائض القيم إلى الربح الخاضع للضريبة للسنة المالية التي انقضى فيها الأجل المذكور أعلاه.

لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأصول
في الحالات التالية:

- فوائض القيم المحققة بين شركات من نفس التجمع؛
- فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الاجاري من نوع ليزباك (Lease back)؛
- فوائض القيم الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير؛
- فوائض القيم المحققة من طرف البنوك والمؤسسات المالية عند التنازل عن عنصر من الأصول في إطار عقود التمويل في صيغتي المرابحة والإجارة المنتهية بالتملك.

التصريح ودفع الضريبة على أرباح الشركات:

1-التصريح بالضريبة على أرباح الشركات:

تلتزم الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات باكتتاب وإيداع التصريح السنوي نموذج G04 لمركز الضرائب الذي يتبع له المقر الرئيسي للشركة أو مديرية كبريات المؤسسات في حال تسييرها للملف الجبائي للشركة، حيث يتضمن هذا التصريح مبلغ الربح الخاضع للضريبة، وذلك كآخر أجل يوم 30 أفريل من السنة التي تلي سنة تحقيق هذا الربح. وحسب المادة 365 فقرة 9 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحق من طرف الأشخاص المعنويين بعنوان الضريبة على أرباح الشركات عن 10.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية، مهما كانت النتيجة المحققة، مع الزامية دفع هذا المبلغ (الحد الأدنى)، لقاibus الضرائب خلال العشرين (20)، يوما الأولى من الشهر الموالي لشهر تاريخ الاجل القانوني لإيداع التصريح السنوي.

2-دفع الضريبة على أرباح الشركات

تدفع الضريبة على أرباح الشركات وفق ثلاث أقساط مسبقة ورصيد التسوية كما يلي:

. القسط الأول: من 02/20 الى 03/20 من السنة ن؛

. القسط الثاني: من 05/20 الى 06/20 من السنة ن؛

. القسط الثالث: من 10/20 الى 11/20 من السنة ن.

يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية المختتمة عند تاريخ استحقاقها. (بالنسبة للقسط الأول يتم حسابه على أساس الضريبة المستحقة للسنة ن-2)

ملاحظة: فيما يخص الشركات حديثة الإنشاء يساوي كل تسبيق 30% من الضريبة

المحسوبة على الحاصل المقدر ب 05% من رأس المال الاجتماعي المسخر.

رصيد التسوية = ضريبة السنة ن - مجموع التسبيقات المسددة.

يسدد رصيد التسوية وفق تصريح شهر أفريل من السنة ن+1.

المحاضرة الحادية عشر

الرسم على القيمة المضافة (TVA)

أولاً- نشأة وماهية الرسم على القيمة المضافة

1- نشأة الرسم على القيمة المضافة

أنشأ الرسم على القيمة المضافة بموجب القانون 36-90 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991، والذي أدخل الرسم على القيمة المضافة خلفاً للرسم الوحيد الاجمالي على الانتاج (TUGP) والرسم الوحيد الاجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS).

2- ماهية الرسم على القيمة المضافة (TVA)

❖ القيمة المضافة: هي الفرق بين الإنتاج العام والإستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، بمعنى آخر فهي تقيس القيمة المحصل عليها من طرف المؤسسة للسلع والخدمات الآتية من المتعاملين⁵⁵.

❖ تعريف الرسم على القيمة المضافة: يعتبر "رسم عام للاستهلاك ينطبق على العمليات التي تكتسي طابعاً صناعياً، تجارياً أو طابعاً حرفياً أو حراً"⁵⁶.

بالإضافة إلى ذلك فإنه يعتبر:

_ ضريبة غير المباشرة؛

⁵⁵- بن أعمار منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2007، ص: 10.

⁵⁶ - Direction Générale des Impôt, Guide pratique de la TVA, édition sahel, Algérie, 2011, PP :9-10

_ ضريبة حقيقية؛

_ ضريبة تحصل حسب آلية المدفوعات المقسمة؛

_ ضريبة نسبية للقيمة؛

_ ضريبة تتوقف حسب آلية الخصم؛

_ ضريبة حيادية.

ثانياً- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

أ- العمليات الخاضعة وجوبا:

تتمثل العمليات الخاضعة وجوبا للرسم على القيمة المضافة فيما يلي:⁵⁷

1. المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون؛
2. الأشغال العقارية؛
3. المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي، من المنتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين*؛
4. المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة كما جاء تعريفهم في المادة الخامسة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
5. التسليمات لأنفسهم (أ- لعمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، ب- الأملاك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، لأنفسهم، لتلبية حاجاتهم الخاصة أو حاجات مستثمريهم، على ألا تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة)؛

⁵⁷- المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

* يقصد بالبيع بالجملة حسب نص المادة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: " عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها، عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة سواء أنجزت بالتجزئة أو بالجملة، ثم عمليات تسليم منتوجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المستلمة."

6. عمليات الإيجار وأداء الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات

والأشغال العقارية؛

7. بيع العقارات والمحلات التجارية؛

8. المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات المكونة كلياً أو جزئياً من البلاتين

أو الذهب أو الفضة أو الأحجار الكريمة، وكذا التحف الفنية الأصلية والأدوات

العتيقة؛

9. العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة؛

10. الحفلات الفنية والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها؛

11. خدمات الهاتف والتلكس بمختلف أنواعها التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات؛

12. عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا

تجارة التجزئة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون

للضريبة الجزافية الوحيدة؛

13. العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين؛

14. عمليات البيع المنجزة إلكترونياً.

ب- العمليات الخاضعة اختياريًا⁵⁸

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن

يختاروا، بناء على تصريح منهم لاكتساب صفة المكلفون بالرسم على القيمة المضافة على أن

يسلموا السلع أو الخدمات لـ:

_ التصدير؛

_ الشركات البترولية؛

_ المكلفين بالرسم الآخرين؛

_ مؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء.

يمكن طلب الاختيار، في أي وقت من السنة، ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتب فيه الاختيار، كما يخضع المعنيون وجوبا لنظام الريح الحقيقي. يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي في يوم 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدأ فيها سريان الاختيار، يجدد الاختيار ضمنيا ما لم يحصل نقض صريح يقدم في ظرف ثلاث أشهر قبل انقضاء كل فترة.

ج- الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة:

حددت المادتين 8 و9 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، العمليات المستثناة من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة وكذلك العمليات المعفاة، ويعود ذلك لأسباب اقتصادية واجتماعية وثقافية، وصحية... وغيرها.

ثالثاً- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

الحدث المنشئ للضريبة هو الواقعة التي يتولد عنها الدين من المكلف نحو الخزينة، ويختلف حسب طبيعة العمليات، إذا كانت محققة في الداخل، أو عند الاستيراد أو التصدير.⁵⁹

1- في الداخل

✓ بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة: يتكون الحدث المنشئ

من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

✓ بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية:

من التحصيل الكلي أو الجزئي، في غياب التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحقا للأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

✓ بالنسبة للأشغال العقارية:

يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، ويقصد بالقبض كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند (تسبيق، دفعات، تسديدات.)، بالنسبة

للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسة الترقية العقارية وهذا فقط ضمن الإطار الخاص بنشاطها يتكون الحدث المنشئ للرسم من التسليم القانوني أو المادي للمالك أو المستفيد. فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها في الجزائر، يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن. غير أنه، عند انتهاء الأشغال، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة وهذا بالنسبة لمقدار الرسم الذي يبقى مستحق بعد هذا التاريخ.

✓ بالنسبة للتسليمات للذات:

• فيما يتعلق بالمنقولات المصنوعة والأشغال العقارية الخاضعة للضريبة، يتكون الحدث المنشئ من التسليم، باعتباره الاستخدام الأول للملك أو بداية الاستعمال الأولي.

✓ بالنسبة لتقديم الخدمات: يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب، التسليات بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض من تسليم التذكرة.

2- عند الاستيراد والتصدير

عند الاستيراد يتكون الحدث المنشئ من جمركة السلع (تقديمها للجمارك)، المدين بهذا الرسم هو المصريح لدى الجمارك.

عند التصدير يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للضريبة المخصصة للتصدير، بمجرد تقديم هذه المنتجات للجمارك. المدين بهذا الرسم هو المصريح لدى الجمارك، كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير.

رابعا- تأسيس الرسم⁶⁰:

يشمل رقم الاعمال الخاضع للرسم ثمن البضائع أو الأشغال بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم، بإستثناء الرسم على القيمة المضافة، ويتكون:

❖ بالنسبة لعمليات البيع من المبلغ الإجمالي للمبيعات؛

❖ بالنسبة لعمليات تبادل البضائع أو المواد الخاضعة للرسم، من قيمة المواد أو البضائع المسلمة مقابل تلك المستلمة، بزيادة معدل الفرق عند الاقتضاء، وتدخل في مبلغ البيع أو التبادل حقوق الاستهلاك المفروضة على البضاعة، وذلك حتى لو لم تسدد بعد هذه الحقوق، عند حدوث العملية التي ينشأ منها وجوب أداء الرسم على القيمة المضافة.

❖ بالنسبة للتسليمات للذات:

- الأموال المنقولة، من ثمن البيع بالجملة للمنتوجات المماثلة، أو ثمن التكلفة، يضاف إليه ربح عادي للمنتوج المصنع؛
- الأموال العقارية: من ثمن تكلفة الإنجاز.

❖ بالنسبة للأنشطة التالية:

- وكلاء النقل ووسطاء العبور، ولو كانوا يتعاملون بالجزائي، يتكون رقم أعمالهم من أجورهم الاجمالية أي من جميع المبالغ المقبوضة من قبلهم، بعد خصم المدفوعات المتعلقة بمصاريف النقل ذاته دون سواها، ومصاريف الشحن والتفريغ والتحمي، عندما تكون هذه الأعمال ضرورية للنقل ذاته وللتخليص الجمركي على أن يثبت الدفع؛
- أصحاب الامتيازات والملتزمين بالحقوق البلدية، يتكون المبلغ الخاضع للرسم من مبلغ الإيرادات المخصص منها مبلغ الالتزام المدفوع للبلدية، أن كان هؤلاء يقومون بالتحصيل لحسابهم الخاص. وإن كانت الحقوق تحصل لصالح البلدية يتكون رقم الاعمال من الاجر الثابت أو النسبي؛

- الفزازين وتجار الأملاك العقارية والمتاجر، يتكون رقم أعمالهم الخاضع للرسم من الفارق بين ثمن البيع و ثمن الشراء، بما فيه كل المصاريف والحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة؛

- أصحاب المهن الحرة، من المبلغ الإجمالي للتعاب والإيرادات المحققة؛
- العمليات البنكية المتضمنة تسويق منتجات الصيرفة الإسلامية بصيغة المرابحة، يتكون وعاء الرسم على القيمة المضافة من هامش الربح المتفق عليه مسبقا في العقد.

- ❖ عندما يجمع الشخص الواحد بين العمليات المتعلقة بعدد من الأصناف المنصوص عليها أعلاه، فإنه يتم تحديد رقم أعماله بتطبيق القواعد الواردة في تلك المواد على كل واحدة من العمليات التي يقوم بها.
- ❖ عند الاستيراد، يتكون الأساس الخاضع للضريبة من القيمة المحددة لدى الجمارك، بما فيها كل الرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة؛
- ❖ عند التصدير، يتكون الأساس الخاضع للضريبة من قيمة البضائع عند التصدير، بما فيها الحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة.

خامسا - معدلات الرسم على القيمة المضافة:

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة من خلال تطبيق معدلات ثابتة خضعت للتغيير عدة مرات إلى أن استقرت على معدلين عادي ومخفض. تحدد حاليا معدلات (TVA) بـ:

- ✓ المعدل المنخفض: (09%) يطبق على المنتوجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي والاجتماعي والثقافي⁶¹.
- ✓ المعدل العادي: (19%) يطبق على العمليات، الخدمات والمنتوجات الغير خاضعة
- ✓ للمعدل المنخفض⁶².

⁶¹- المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

⁶²- المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

المحاضرة الثانية عشر (تابع)

سادسا- توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة

توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة كما يلي:⁶³

1- العمليات المحققة في الداخل:

توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل

النسبة	الهيئة المستفيدة
%75	ميزانية الدولة
%10	البلديات

⁶³- المادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية	15%
المجموع	100%

بالنسبة للعمليات المنجزة من قبل المؤسسات التابعة لإختصاص مديرية المؤسسات الكبرى، تدفع حصة البلديات إلى صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية.

2- العمليات المحققة عند الاستيراد:

الجدول رقم 06 توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للعمليات المحققة عند الإستيراد

الهيئة المستفيدة	النسبة
ميزانية الدولة	85%
صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية	15%
المجموع	100%

بالنسبة للعمليات التي تنجزها المكاتب الجمركية الحدودية البرية، تخصص الحصة العائدة لصندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية مباشرة للبلديات الحدودية التابعة لنفس الولاية وتوزع بالتساوي.

سابعاً- حسم الرسم على القيمة المضافة:⁶⁴

1- ولا يمكن أن يتم الحسم إلا على أساس التصريح الذي يودعه الخاضعون للرسم على القيمة المضافة بخصوص رقم الأعمال الشهري الذي يتم إيداعه قبل اليوم العشرين من الشهر الموالي للشهر الذي حررت فيه الفاتورة أو بيانات الاستيراد.

ومما سبق يمكن التمييز بين نوعين من الحسم:

الحسم المادي هو إسترجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة (TVA) المبين على فواتير شراء المخزونات والخدمات المستعملة في العمليات الخاضعة للرسم.

شروط الاستفادة من الحق في الحسم وهي:

✓ أن تكون العملية خاضعة للرسم على القيمة المضافة؛

✓ وجوب ظهور الرسم على فواتير الشراء؛

✓ يتم الخصم بعنوان الشهر الذي تم خلاله دفع الرسم ولا يمكن أن يتم عندها يدفع مبلغ الفاتورة الذي يتجاوز مئة ألف دينار (100 000 دج) على كل عملية خاضعة للضريبة نقداً.⁶⁵

الحسم المالي هو استرجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة (TVA) المبين في فواتير حيازة الاستثمارات، ويتم في التصريح الخاص برقم أعمال الشهر الذي تم فيه الشراء (الحيازة) وهناك شروط للاستفادة من هذا الحسم، إضافة إلى شروط الحسم المادي أعلاه هي⁶⁶:

✓ يجب أن تشتري السلع جديدة أو مجددة وبضمان أن تخصص لإنجاز عمليات خاضعة لـ (TVA) أو تخصص للتصدير، أو إلى قطاع معفى أو قطاع يستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم أو موجهة لمنتج أو خدمة معفية لها الحق في الخصم؛

✓ يجب أن تسجل هذه السلع في الدفاتر المحاسبية بسعر شراؤها، أو سعر تكلفتها بعد طرح الخصم الذي كانت محله؛

✓ يجب أن تحفظ في ذمة المؤسسة لمدة خمس سنوات بعد تاريخ شراؤها أو إنشاءها.

✓ وفي حالة التنازل عن التثبيتات التي منحت الحق في الخصم، أو التخلي عن صفة المدين بالرسم على القيمة المضافة خلال الأجل السابق ذكره، تلزم المؤسسة بإعادة دفع الرسم على قدر عدد السنوات المتبقية. يجب أن يعاد دفع الرسم في أجل أقصاه اليوم العشرين (20) من الشهر الموالي للشهر الذي تم فيه التنازل، أو التخلي عن صفة المدين بالرسم. غير أنه لا تجر أية تسوية، إذا توقف أعمال الملك بصفة نهائية بسبب القوة القاهرة المثبتة قانوناً. وكذا عمليات التنازل عن الأملاك من طرف شركات القرض الايجاري في حالة رفع حق الاختيار بالموافقة على الشراء من طرف المستأجر الدائن.

⁶⁵ - المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

⁶⁶ - المادة 38 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

وتقدم قائمة فواتير المبالغ المحسومة في التصريح الشهري عند طلب الادارة ويتضمن بالنسبة لكل مورد المعلومات الآتية:

- _ رقم التعريف الإحصائي؛
- _ الإسم واللقب وعنوان الشركة؛
- _ العنوان؛
- _ رقم القيد في السجل التجاري؛
- _ تاريخ وبيان الفاتورة؛
- _ مبلغ المشتريات المدفوعة أو الخدمات المستفاد منها؛
- _ مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسدد.

لا يكون الحسم مقبولا، إلا إذا استعملت المواد أو المنتجات أو الأشياء أو الخدمات في عملية خاضعة للرسم فعلا، غير انه يمنح الحق في الحسم⁶⁷:

- ✓ عمليات التصدير؛
- ✓ عمليات تسليم السلع والخدمات إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم؛
- ✓ عمليات بيع المنتجات والخدمات المعفاة التي تكون أسعارها أو هوامشها محددة بموجب التنظيم.

وفي حالة ما إذا كان الرسم المستحق بعنوان الشهر أقل من الرسم القابل للخصم، يؤجل المبلغ المتبقي من الرسم إلى الأشهر الموالية.⁶⁸

يسمى في هذه الحالة رصيد مرحل، ويسجل في تصريح الأشهر الموالية تحت تسمية رصيد مرحل أشهر سابقة،

67 - المادة 32 من قانون الرسوم على رقم الاعمال للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

68 - المادة 33 من قانون الرسوم على رقم الاعمال للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

ولا يمكن أن تؤدي هذه الوضعية – الحسم الأنف الذكر- إلى استرداد الرسم أو جزءا منه، باستثناء الحالات المنصوص عنها في المادة 50 من قانون الرسوم على رقم الاعمال التي تتحدث عن حالات استرداد الرسم على القيمة المضافة⁶⁹.

2- حالات إعادة دفع الرسوم المخصوصة:⁷⁰

تعاد الرسوم المخصوصة في الحالات التالية:

- في حالة اجتفاء السلع، إلا في حالة القوة القاهرة التي تحددها أحكام القانون المدني؛
 - إذا كانت العملية غير خاضعة للضريبة فعلا؛
 - إذا اعتبرت العملية غير مدفوعة بصفة نهائية؛
- غير انه لا يعاد دفع الرسم، في حالة بيع بخسارة، أو تصدير السلع والخدمات، أو تسليمها للشركات البترولية، أو إذا كانت قابلة للاستفادة من نظام الشراء بالإعفاء.

3- خصم الرسم على القيمة المضافة على أنشطة متعددة (قطاعات مختلفة الأنشطة):⁷¹

1-3 حساب نسبة الخصم المؤقتة:

يحسب مبلغ الرسم القابل للخصم، بالنسبة للمدينين بالضريبة الذين يدفعون الرسم على القيمة المضافة على كافة أعمالهم حسب النسبة الناتجة من العلاقة الكسرية التالية:

البسط: رقم الاعمال (خارج الرسم) + رقم الاعمال المتعلق بالصادرات من المنتجات الخاضعة لهذا الرسم + رقم الاعمال المتعلق بالتسليمات المعفاة من دفع الرسم + رقم الاعمال المتعلق بالمنتجات المعفاة التي لها الحق في الخصم.

69 - المادة 34 من قانون الرسوم على رقم الاعمال للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

70 - المادة 37 من قانون الرسوم على رقم الاعمال للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

71 - المواد 39 - 40 من قانون الرسوم على رقم الاعمال للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

المقام: المبالغ المشار إليها في البسط (أعلاه) + رقم الاعمال الناتج عن الاعمال المعفاة التي ليس لها الحق في الخصم + رقم الاعمال الواقع خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

أرقام الاعمال المعتمدة لتقرير نسبة الخصم بالنسبة لكل مؤسسة، هي تلك المحققة على جميع أنشطتها.

2-3 تسوية الخصم على أساس النسبة الحقيقية:

عند نهاية كل سنة، يحدد المدينون بالرسم على القيمة المضافة نسبة الخصم (الحقيقية)، كما هي ناتجة عن العمليات المنجزة خلال السنة ذاتها. وعليهم تقديم نسبة أو نسب الخصم التي يطبقونها خلال السنة الجارية والعناصر الاجمالية التي اعتمدت في تقدير نسبة الخصم وذلك قبل اليوم ال 25 من شهر مارس إلى مصلحة الضرائب التي يتبعون لها. - إذا كانت النسبة المقدره بهذه الكيفية تقل أو تزيد عن النسبة الاصلية بحمس درجات، توجب على المؤسسة القيام قبل اليوم 25 من شهر مارس بالتسوية على أساس النسبة الحقيقية، ويترتب هن هذه التسوية إما إعادة دفع المبلغ الزائد عن الرسم المحسوم سابقا، وإما تطبيق خصم إضافي للخصم الذي سبق اجراءه.

وعندها يجب ان يتم اعتماد النسبة الحقيقية لحساب الخصم خلال السنة التالية، وتصبح نهائية إذا كانت نسبة التغيير عند نهاية السنة لا تتعدى خمس نقاط.

- أما المؤسسات الحديثة، فأنها تحدد على أساس تقديرات الاستغلال الخاصة بها، نسبة خصم مؤقتة تطبق إلى غاية نهاية السنة الموالية لسنة إنشاء المؤسسة. وعلى المؤسسات أن تصرح بالنسبة المؤقتة المذكورة أعلاه، إثباتا للكشف عن رقم أعمالها الذي تودعه، بحساب شهر إنشائها أو اتخاذها وضعية المدين بالضريبة. وتعتمد هذه النسبة اعتمادا نهائيا، إذا كانت النسبة المسجلة على مدى الفترة المعتبرة، لا تختلف بأكثر من خمسة أجزاء من المئة

عن النسبة المؤقتة وذلك عند تاريخ انقضاء الأجل، وفي حالة العكس، تسوى الوضعية على أساس النسبة الحقيقية، وفي أجل أقصاه اليوم الخامس والعشرين من شهر مارس من السنة التالية.

3-3 الاستثناء من الحق في الخصم:

تنص المادة 41 من قانون الرسوم على رقم الاعمال، على حالات الاستثناء من الحق في الخصم من الرسم على القيمة المضافة وهي كالتالي:

1. السلع والخدمات والمواد والعقارات والمحلات غير المستعملة لحاجيات استغلال النشاط لهذا الرسم؛
2. السيارات السياحية وعربات نقل الأشخاص التي لا تشكل الأداة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة؛
3. المنتجات والخدمات المقدمة كهدايا وتبرعات؛
4. الخدمات وقطع الغيار واللوازم المستعملة لتصليح الأملاك، المستثناءة من الحق في الخصم؛
5. العمليات التي تنتجها الملاهي وقاعات الموسيقى والمراقص، وبصفة عامة كل العمليات التي تنجزها مؤسسات الرقص التي تقدم فيها مواد للاستهلاك بأسعار مرتفعة؛
6. بائعو الأملاك وما شابههم؛
7. المستفيدون من الصفقات؛
8. الوكلاء بالعمولة والسماصرة؛
9. مستغلو سيارات الأجرة؛
10. العروض المسرحية والبالاي والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب والعروض المسلية بمختلف أنواعها؛
11. التظاهرات الرياضية بكل أنواعها؛

12. الاقتناءات من السلع المنقولة أو العقارية المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية، والموجهة للبيع في إطار عقد المرابحة.

4-3 استرجاع الرسم على القيمة المضافة:⁷²

يمكن استرجاع الرسم على القيمة المضافة، حسب من جاء في المادة 50 من قانون الرسوم على رقم الاعمال، وذلك إذا تعذر الحسم الكلي للرسم على القيمة المضافة، من الرسم على القيمة المضافة المستحق دفعه، في الحالات التالية:

1. العمليات المعفاة والموضحة كما يلي:

- ❖ عمليات التصدير؛
- ❖ عمليات تسويق البضائع والسلع والخدمات المعفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة، التي لها الحق في الخصم،
- ❖ عمليات تسليم بضائع وأشغال وسلع وخدمات إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الترخيص بالشراء مع الاعفاء من الرسم.

2. التوقف عن النشاط؛

3. حالة اختلاف معدل الرسم على القيمة المضافة،

5-3 شروط استرداد الرسم على القيمة المضافة:⁷³

يرتبط منح استرداد الرسم على القيمة المضافة بالشروط التالية:

- ✓ مسك محاسبة قانونية؛
- ✓ استظهار مستخلص من الجداول؛
- ✓ بيان الدفع في التصريحات الشهرية نموذج G50، من طرف المستفيد؛

⁷² - المادة 50 من قانون الرسوم على رقم الاعمال للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

⁷³ - المادة 50 مكرر من قانون الرسوم على رقم الاعمال للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

- ✓ تقدم طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة حسب الحالة، أمام مدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب، كآخر أجل العشرين (20) من الشهر الموالي للفصل المعني بالاسترداد المطلوب؛
- ✓ بالنسبة للمدينين جزئياً يجب أن تقدم الطلبات في 30 افريل كآخر أجل، من السنة التي تلي تلك التي تشكل فيها القرض؛
- ✓ يجب أن يتشكل قرض الرسم على القيمة المضافة من الرسم على القيمة المضافة للمشتريات المخصومة قانوناً؛
- ✓ لا يمكن أن يخصص قرض الرسم الذي طلب استرداده، ويجب أن يلغى من طرف المدين بالرسم فور تقديم طلبه المتعلق بالاسترداد؛ يجب أن يكون مبلغ الرسم المعين في نهاية الفصل المدني، الذي حرر بشأنه طلب الاسترداد، يساوي أو يفوق مليون دينار (1.000.000 دج)؛
- ✓ بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين توقفوا عن النشاط والمدينين جزئياً الذين يقدمون سنوياً طلباتهم فيما يخص الاسترداد، لم يتم وضع الشرط المتعلق بالمبلغ.

المحاضرة الثالثة عشر

الرسم على النشاط المهني (TAP)

أولاً- ماهية الرسم على النشاط المهني

أنشأ الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996، وذلك بإدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC) والرسم على النشاط الغير تجاري (TANC)، وهو عبارة عن ضريبة مستحقة على رقم الأعمال المحقق من طرف الشخص الطبيعي أو المعنوي باسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الاقتضاء، وباسم كل مؤسسة على أساس

رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها.⁷⁴

ثانياً-التنظيم الفني للرسم على النشاط المهني

1-معدلات الرسم على النشاط المهني:

✓ يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 1.5 %، غير أنه يرفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى 3 % بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب. وتوزع حصيلة الرسم على النشاط المهني كما هو موضح في الجدول الآتي:⁷⁵

جدول توزيع الرسم على النشاط المهني

عائدات الرسم والمعدلات المقابلة لها				البيان
المجموع	الصندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية	الحصة العائدة للبلدية	الحصة العائدة للولاية	الحصص
100%	05%	66%	29%	المعدل

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

2-تخفيضات الرسم على النشاط المهني

⁷⁴- المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

⁷⁵- المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

إن رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني (TAP) تطبق عليه تخفيضات مختلفة نذكرها كما يلي:⁷⁶

يستفيد من تخفيض 25%:

✓ مبالغ الإيرادات الناتجة من أنشطة البناء والاشغال العمومية والري.

يستفيد من تخفيض قدره 30%:

✓ مبلغ عمليات البيع بالجملة؛

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

✓ رقم الاعمال الخاضع للضريبة المحقق من طرف تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، غير أنه لا يستفيد من التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط، المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

✓

يستفيد من تخفيض قدره 50%:

✓ مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.

✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية بشرط أن:

■ تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية حسب نص المرسوم التنفيذي 31/90

المؤرخ في 15 جانفي 1996؛

■ أن يكون هامش البيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و 30%.

⁷⁶ - المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

يستفيد من تخفيض قدره 75%:

✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والخالي من الرصاص والغاز وال ووقود غاز البترول المميع والغاز الطبيعي المضغوط.

✓ رقم الاعمال المحقق بعنوان تركيب مجمع وقود غاز البترول المميع. ملاحظة: إن امتياز التخفيضات المنصوص عليه اعلاه غير تراكمي.

لا تمنح التخفيضات المشار إليها أعلاه إلا بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقدا⁷⁷.

3-العناصر المستثناة من رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط الممي:

يستثني من الخضوع للرسم على النشاط الممي العمليات التالية:

- مبلغ عمليات البيع المنجزة من طرف المنتجين؛
- مبلغ عمليات البيع، الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض؛
- مبلغ عمليات أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير؛
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتضمنة للمواد الاستراتيجية، وفقا للتشريع والتنظيم الساري المفعول، عندما لا يتجاوز هامش البيع بالتجزئة 10%؛
- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الايجاري المالي؛
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة؛
- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والاطعام المصنف والاسفار؛

➤ مبلغ غرامات التأخير والمنتجات الأخرى التي لا تتوافق مع الشريعة الإسلامية، المحصلة من طرف البنوك والمؤسسات المالية عندما توجه هذه المبالغ للأعمال الخيرية؛ حيث تتم هذه العملية تحت رقابة الهيئة الشرعية الوطنية للإفتاء للصناعة المالية الإسلامية.

4-الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

يتمثل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني فيما يلي:⁷⁸

- ✓ بالنسبة للبيوع، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.
- ✓ بالنسبة للأشغال العقارية وتأدية الخدمات، من القبض الكلي أو الجزئي للثمن،
- ✓ بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية في الإطار الحصري لنشاطها، يتكون الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني من التسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد؛
- ✓ غير أنه فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية وبالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقا عند انتهاء الأشغال، بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة؛
- ✓ فيما يتعلق بالحفلات والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض، من تسليم التذكرة.

⁷⁸- المادة 221 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

المحاضرة الرابعة عشر

الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)

تمهيد:

جاءت الضريبة الجزافية الوحيدة لتحل محل الضريبة على الدخل الاجمالي أو الضريبة على ارباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

أولا- مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة⁷⁹:

⁷⁹ - المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2022

➤ يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة الاشخاص الطبيعيون الذين تمارسون نشاطا صناعيا أو حرفيا أو وكذا التعاونيات الحرفية الفنية والتقليدية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثمانية مليون دينار (8.000.000) دج، ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي. يستثنى من هذا النظام الضريبي:

- ✓ أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي؛
- ✓ أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها؛
- ✓ أنشطة شراء - إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبق للأحكام المنصوص عليها في المادة 224 من هذا القانون؛
- ✓ الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء؛
- ✓ الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية؛
- ✓ أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة؛
- ✓ القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفسية، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين؛
- ✓ الأشغال العمومية والري والبناء؛
- ✓ المهن غير التجارية.

يبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقا من أجل تحديد الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام ويتم تحديد هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات. ويظل هذا النظام قابلا للتطبيق كذلك بالنسبة للسنة للموالية.

➤ عندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد، وفي نفس المنطقة، أو في مناطق مختلفة، عدة دكاكين، متاجر، ورشات، أو أماكن لممارسة النشاط، تعتبر كل واحدة منها مؤسسة مستقلة، وتكون في كل الحالات كل منها خاضعة للضريبة بصفة مستقلة

ومنفصلة مادام رقم الاعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الانشطة الممارسة لا يتجاوز رقم أعمالها سقف ثلاثون مليون دينار. وفي الحالة المخالفة، يمكن للمكلف المعني اختيار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي لمجمل مداخيله⁸⁰.

ثانيا-الاعفاءات والتخفيضات من الضريبة الجزافية الوحيدة:

اعطى المشرع الجبائي عدة اعفاءات وتخفيضات من الضريبة الجزافية الوحيدة لاعتبارات اجتماعية واقتصادية نذكرها فيما يلي:

1-1-الاعفاءات من الضريبة الجزافية الوحيدة

1-1-1-الإعفاءات الدائمة:

تتعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة:

- ✓ المؤسسات التابعة لجمعيات المعوقين المعتمدة، وكذا المصالح التابعة لها.
- ✓ مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- ✓ الحرفيون التقليديون، وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم.

1-2-الاعفاءات المؤقتة:

- ✓ تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر المؤهل للاستفادة من إعانة "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاثة (03) سنوات ابتداء من دخولها حيّز النشاط وترفع مدة إعفاء النشاطات المعلن عنها التي تمارس في منطقة يجب ترقيةها إلى ستة (06) سنوات انطلاقا من بدء

⁸⁰- المادة 282 مكرر3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

نشاطها، وتمدد فترة الإعفاء هذه بسنتين (02) عندما يتعهد المستثمرين بتوظيف ثلاث عمال لمدة غير محددة.

يترتب على عدم احترام الالتزامات المرتبطة بعدد الوظائف المحدثة سحب الاعتماد واسترداد الحقوق⁸¹.

إن هذا الإعفاء يبقي المستثمرين مدينين بدفع الحد الأدنى للضريبة المحدد بمبلغ 10.000 دج⁸².

3-1 التخفيضات:

تستفيد من تخفيضات في مجال الضريبة الجزافية الوحيدة الأنشطة التي ينشئها الشباب ذوي المشاريع المؤهلين في إطار أنظمة "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" للثلاث سنوات الأولى بعد فترة الإعفاء كما يلي:

- تخفيض قدره 70% السنة الأولى من الاخضاع الضريبي.
- تخفيض قدره 50% السنة الثانية من الاخضاع الضريبي.
- تخفيض قدره 25% السنة الثالثة من الاخضاع الضريبي.

3-التنظيم الفني للضريبة الجزافية الوحيدة

3-1 إجراءات تحديد أسس الضريبة الجزافية الوحيدة:

يلتزم المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة باكتتاب التصريحات الجبائية التالية:

➤ التصريح التقديري:

⁸¹ - المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

⁸² - المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

بموجب المادة الأولى من قانون الاجراءات الجبائية يتعين على المكلفين بالضريبة، الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اکتتاب تصريح جبائي تقديري وإرساله إلى المركز الجوازي للضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط وذلك قبل الثلاثين من شهر جوان كحد اقصى.

حددت الإدارة الجبائية نموذج التصريح التقديري والمتمثل في سلسلتين رقم (G12) و (G12bis)، بحيث تخص الأولى المكلفين بالضريبة الذين هم في السنة الثانية للخضوع فما فوق. أما التصريح التقديري G12bis يخص المكلفين بالضريبة الجدد، على أن يقوموا بإيداع هذا التصريح قبل نهاية سنة بداية النشاط كآخر أجل⁸³.

➤ التصريح التكميلي:

كما يلتزم المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة بإيداع تصريح تكميلي لرقم الاعمال الحقيقي الزائد عن رقم الاعمال المصرح به في التصريح التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة وذلك بحلول 20 جانفي من السنة ن+1 وذلك باستخدام التصريح نموذج G12ter، يتضمن رقم الاعمال المحقق فعلا.

وفي هذه الحالة (رقم الاعمال المحقق فعلا يتجاوز رقم الاعمال المصرح به بعنوان التصريح المؤقت)، فإن المكلف بالضريبة عليه أن يسدد الضريبة التكميلية الموافقة عن القيام بإكتتاب التصريح النهائي.

وعندما يتعدى رقم الاعمال المحقق ثمانية ملايين دينار (8.000.000 دج)، فإن الفارق بين رقم الاعمال المحقق ورقم الاعمال المصرح به يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة بالمعدل الموافق.

كما أعطى المشرع للإدارة حق تصحيح الأسس المصرح بها، عن طريق إصدار جدول فردي في حال امتلاك الادارة لمعلومات تبين نقص التصريح التقديري (محاضر معاينة

ميدانية، كشوف بنكية... إلخ)، تقوم الادارة بهذا الاجراء التصحيحي بعد انقضاء الأجل القانوني لاكتتاب التصريح التكميلي.

مبلغ الضريبة التكميلي = (رقم الاعمال المحقق للسنة ن - رقم الاعمال التقديري المصرح به للسنة ن) × معدل الضريبة الموافق للنشاط

2-3 معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة:

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كالتالي⁸⁴:

5%، بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع؛

12%، بالنسبة لأنشطة الأخرى.

لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة عن 10.000 دج⁸⁵.

3-3 توزيع حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة:

يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي⁸⁶:

الجدول رقم 03: توزيع حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة

النسبة	الهيئة المستفيدة
49%	ميزانية الدولة
0.5%	غرف التجارة والصناعة

⁸⁴ - المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2022

⁸⁵ - المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

⁸⁶ - المادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022.

0.01%	الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية
0.24%	غرف الصناعة التقليدية والمهن
40.25%	البلديات
05%	الولاية
05%	الصندوق المشترك للجماعات المحلية
100%	المجموع

المصدر: مادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2022

4- تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة:

ابتداء من سنة 2017، أصبحت الضريبة الجزافية الوحيدة تسدد على طريقتين حسب اختيار المكلف كما يلي:

✓ التسديد الكلي للضريبة:

يتزامن أجل التسديد الكلي للضريبة مع إيداع التصريح التقديري المقدم من طرف المكلف (بين 01 و30 جوان من سنة الخضوع).

✓ التسديد الجزئي للضريبة:

يتم التسديد الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة من خلال ثلاث أقساط كما يلي⁸⁷:

- يتم تسديد نصف (50%) من المبلغ الواجب الدفع، بتاريخ إيداع التصريح السنوي التقديري أي بين 01 و30 جوان، ويستخدم التصريح كدليل على التسديد.

⁸⁷ - المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

- أما النصف المتبقي فيتم تسديده على دفعتين متساويتين باستعمال تصريح نموذج G50bis كما يلي:

25%، خلال الفترة من 01 إلى 15 سبتمبر.

25%، خلال الفترة من 01 إلى 15 ديسمبر.

الجدول يلخص التسديد الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة

نسب التسديد	آجال التسديد
50% من مبلغ الضريبة	من 01 إلى 30 جوان (تاريخ إيداع التصريح التقديري)
25% من مبلغ الضريبة	من 01 إلى 15 سبتمبر
25% من مبلغ الضريبة	من 01 إلى 15 ديسمبر

المصدر: المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.

ملاحظات:

✓ يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي. يودع طلب الاختيار لدى الإدارة الجبائية (المركز الجوازي للضرائب)، قبل 01 فيفري من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف تطبيق نظام الربح الحقيقي. وإن هذا الاختيار لا رجعة فيه⁸⁸.

Dr-Hamidatou Salah