

المحاضرة 5

الضريبة على أرباح الشركات IBS

تصميم هيكل المحاضرة

- أولاً: مفاهيم متعلقة بالضريبة على أرباح الشركات
ثانياً: الاعفاءات والتخفيضات من الضريبة على أرباح الشركات
ثالثاً: التنظيم الفني للضريبة على أرباح الشركات

العناصر المستهدفة

- يتمكن الطالب من خلال هذا المحور أن يتعرف على ما يلي:
- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات.
 - يتعرف على الاعفاءات والتخفيضات والمداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
 - يتعرف على كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.
 - يتعرف على خطوات تسديد الضريبة على أرباح الشركات.

المحور الرابع: الضريبة على أرباح الشركات IBS

تعد ضريبة سنوية تفرض على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات بعد خصم التكاليف والمصاريف الخاصة بالنشاط باستثناء شركات الأشخاص التي تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي الموزع على الشركاء مباشرة والشركات المدنية غير الخاضعة لأرباح الشركات، كما سيتم توضيحها فيما يلي:

أولاً: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

1. تعريف الضريبة على أرباح الشركات:

مفهوم الضريبة على أرباح الشركات المشار إليه في المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة هو " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات".

2. خصائص نظام الضريبة على أرباح الشركات:

من خلال التعريف يمكن استنتاج ما يلي:

- ضريبة وحيدة: لأنها تتعلق بضريبة واحدة على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة عامة: لكونها تفرض مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
- ضريبة سنوية: إذا أن وعائها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة.
- ضريبة نسبية: لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي.
- ضريبة تصريحية: تعتمد على التصريح الإجمالي للمكلف من خلال إرسال ميزانية جبائية لمفتشي الضرائب قبل الفتح من ماي من كل سنة لتحقيق أرباح.

3. مجال التطبيق: تستحق هذه الضريبة عن الأرباح المحققة في الجزائر والممثلة على الخصوص كل من:

أ. الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151. ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

ب. المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

ج. الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.

د. الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

4. الشركات الخاضعة وجوبا للضريبة على أرباح الشركات:

أ. شركات الأموال وهي:

- شركات الأسهم SPA .

- شركات ذات المسؤولية المحدودة SARL.
- مؤسسات ذات الشخص الوحيدة ذات المسؤولية المحدودة EURL.
- شركات التوصية بالأسهم.

ب. المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

ج. الشركات المدنية المكونة على شكل شركة أسهم.

5. الشركات الخاضعة اختيارا 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 مفتشية الضرائب مع التصريح السنوي، إلا أن هذا الاختيار نهائي ولا رجعة فيه مدى حياة الشركة، وتمثل هذه الشركات في:

- شركات التضامن SNC .
- شركات التوصية البسيطة.
- جمعيات المساهمة.
- الشركات المدنية التي لا تكون على شكل شركات أسهم.

ثانيا: الاعفاءات والتخفيضات من الضريبة على أرباح الشركات

أ. تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب المستثمر في إطار أنظمة "الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات وهذا ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

تحدد مدة الإعفاء بستة (06) سنوات إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، وتمدد هذه الفترة بسنتين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (03) عمال على الأقل لمدة غير محددة، ويترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

عندما تكون الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، منشأة في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، فإن فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي تحدد بـ (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

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

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

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا الهياكل التي تتبعها.
- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق و الأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.
- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط.
- التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

ج. تستفيد من إعفاء لمدة عشرة سنوات، المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي.

د. تستفيد من إعفاء لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط، وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

هـ. تستفيد من إعفاء دائم، عمليات تصدير السلع وتلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة.

ثالثا: التنظيم الفني للضريبة على أرباح الشركات.

1. الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات:

يتحدد الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات انطلاقا من الربح المحاسبي الذي تحققه الشركات التابعة للنظام الحقيقي، والذي يتعين تعديله لأغراض ضريبية (الربح الجبائي)، بإجراء الفرق بين الإيرادات (حسابات المجموعة السابعة) والأعباء (حسابات المجموعة السادسة)، ثم القيام بالتصحيحات الضرورية التي تفرضها النصوص الجبائية خارج المحاسبة من أجل تحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية، أخذا بالاعتبار الفروقات بين المحاسبة والجبائية، بإعادة إدماج الأعباء غير قابلة للخصم وخصم الإيرادات غير خاضعة للضريبة أي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإستردادات - التخفيضات

↔ النتيجة المحاسبية (الربح المحاسبي): هو مجموع الإيرادات المحصلة - مجموع الأعباء المقبولة والمسجلة محاسبيا

↔ الإستردادات هي عبارة عن أعباء المقبولة محاسبيا ومرفوضة جبائيا

↔ التخفيضات هي الأعباء المرفوضة محاسبيا والمقبولة جبائيا

التكاليف الواجب خصمها في حساب النتيجة الجبائية

- ✓ الغرامات والعقوبات بمختلف أنواعها.
- ✓ مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.
- ✓ الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشماعي مالم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دج.
- ✓ الإعانات والتبرعات، ما عدا تلك الممنوحة نقدا أو عينيا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، مالم تتجاوز مبلغا سنويا قدره مليون دينار 2.000.000.00 دج.
- ✓ مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمنبته قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.
- ✓ الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة ثلاثة مائة ألف دينار 300.000.00 دج مع احتساب كل الرسوم.
- ✓ مصاريف التكفل المدفوعة من قبل مؤسسة بدل طرف ثالث دون أن يكون هذا التكفل له علاقة بالنشاط الممارس.
- ✓ خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباتها في حدود نسبة 10 % من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار 30.000.00.00 دج.

- ✓ لا تكون قابلة للخصم، على الصعيد الجبائي، سوى في حدود 1 % من رقم الأعمال السنوي، النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية و شبه الصيدلانية.
- ✓ خصم من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة إلى غاية عشرة بالمائة 10 % من مبلغ هذا الدخل أو الربح، في حدود سقف يساوي مائة مليون دينار 100.000.000.00 دج، النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث.
- ✓ قاعدة حساب الأقساط السنوية لاهتلاك المالي القابلة للخصم تحدد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء موحدة 1.000.00.00 دج، إذا كانت السيارات السياحية لا تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة..
- ✓ لا تقبل للخصم من الأرباح الخاضعة للضرائب، الإيجارات ونفقات الصيانة و تصليح السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط.
- ✓ حدد مبلغ فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول مثبتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاح، أو في إطار ممارسة نشاط مهني يربط بالربح الخاضع للضريبة، حسب طبيعة فوائض القيم، كما هو مبين :
- ⇨ إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأمد، يحسب مبلغها في حدود 70 % من الربح الخاضع للضريبة.
- ⇨ إذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأمد، يحسب مبلغها في حدود 35 % من الربح الخاضع للضريبة.
2. تصفية الضريبة على أرباح الشركات:
- نفصد بعملية التصفية تحديد مبلغ الضريبة الواجب دفعها إلى خزينة الدولة من خلال القيام بالعمليات الحسابية المختلفة.
- 2.1 حساب الضريبة على أرباح الشركات:
- يتم حساب الضريبة على أرباح الشركات، وذلك بضرب معدل الضريبة على أرباح الشركات في الربح الجبائي المحقق من طرف الشركات وفق العلاقة التالية:

$$\text{مبلغ الضريبة على أرباح الشركات} = \text{الربح الجبائي} \times \text{المعدل الضريبي}$$

تحدد معدلات الضريبة على أرباح الشركات حسب طبيعة النشاط الممارس وهي:

⇨ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع

⇨ 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.

⇨ 26% بالنسبة لباقي الأنشطة الأخرى.

ملاحظات:

- ✓ هناك حد أدنى للضريبة (Minimum d'imposition) لا يقل عن 10.000 دج سنويا مهما كانت النتيجة المحققة (نتيجة سالبة أو معدومة أو ضئيلة) والتي يتعين تسديدها بين الفاتح ماي والعشرون ماي من السنة الموالية لسنة تحقيق الأرباح.
- ✓ بالنسبة للشركات التي تمارس عدة أنشطة تخضع لمعدلات مختلفة يتعين عليها أن تمسك محاسبة مفصلة لهذه الأنشطة تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه، وفي حالة عدم مسك محاسبة مفصلة يؤدي ذلك إلى تطبيق معدل 26% بصفة تلقائية.

2.2 دفع الضريبة على أرباح الشركات:

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق أداء ثلاث (03) تسبيقات على الحساب (أقساط دورية Acompte provisionnels) ورصيد التصفية (Solde liquidation) يقع عبء حسابها على الشركات الخاضعة لهذه الضريبة دون إخطار مسبق وذلك باستعمال التصريح الشهري G50.

ملاحظات:

- ✓ إن مبلغ كل قسط يساوي 30% من الضريبة على أرباح الشركات لأخر دورة مغلقة .
- ✓ بالنسبة للشركات المنشأة حديثا فإن مبلغ كل قسط يساوي 30% من الضريبة المحسوبة من 05% من رأسمال الاجتماعي للشركة .

الجدول(01): يوضح تواريخ دفع التسبيقات وكذا طريقة حساب مبالغها

التسبيق	فترة دفع التسبيق / رصيد التصفية	طريقة الحساب
التسبيق الأول	من 02/20/ن إلى 03/20/ن	30% من الضريبة السنة (ن-2)
التسبيق الثاني	من 05/20/ن إلى 06/20/ن	30% من الضريبة السنة (ن-1)
التسبيق الثالث	من 10/20/ن إلى 11/20/ن	30% من الضريبة السنة (ن-1)
رصيد التصفية	من 05/01/ن+1 إلى 05/20/ن+1	مبلغ الضريبة IBS – مبلغ التسبيقات

المصدر: تم إعداده استنادا المادة 2/355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية

ملاحظات:

- ✓ تجدر الإشارة إلى أن التسبيق الأول يتم حسابه انطلاقا من الضريبة المتعلقة بالسنة قبل الماضية نظرا لعدم توفر نتائج السنة الماضية بتاريخ دفع القسط الأول، ثم سرعان ما يتم إجراء تسوية مبلغه أثناء دفع القسط الثاني مقارنة مع ما تم تسديده في القسط الأول .
- ✓ أثناء حساب رصيد التصفية والذي من خلاله نقرن بين مبلغ الضريبة المستحقة مع التسبيقات المدفوعة خلال الدورة، يمكن أن ينتج نقص أو فائض في الدفع:
- ⇐ في حالة النقص في الدفع يجب على الشركة تسديده لإدارة الضرائب إلى غاية العشرون من شهر ماي من السنة ن+1.
- ⇐ في حالة فائض في الدفع تقوم الشركة المعنية بخصمه من الأقساط المستحقة اللاحقة (القسط الثاني الموالي مباشرة)، كما يمكن أن تتقدم بطلب استرداده في حالة التوقف على النشاط مثلا.
- ⇐ يمكن للشركات التي تعتبر أن مبلغ التسبيقات التي تم أدائها (التسبيق الأول والتسبيق الثاني) يساوي أو يفوق مبلغ الضريبة على أرباح الشركات التي ستكون في النهاية على عاتقها-أن تعفي نفسها من القيام بأداء تسبيقات جديدة مع إعلام القابض الضريبي المختص بتصريح مؤرخ وموقع 15 يوما قبل تاريخ وجوب أداء التسبيق اللاحق.

3. التصريح بالضريبة على أرباح الشركات:

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق التسبيقات على الحساب باستعمال التصريح الشهري (G50)، كما يتم التصريح بالأرباح الخاضعة للضريبة عن طريق التصريح السنوي (Liasse fiscal) وكذا التصريح بالضريبة على أرباح الشركات عن طريق التصريح السنوي G04، وذلك قبل الفاتح ماي من السنة الموالية لسنة تحقيق الأرباح.

4. العقوبات الجبائية للضريبة على أرباح الشركات:

إن التشريع الجبائي ينص على تطبيق عدة عقوبات جبائية ضد المكلفين بالضريبة الذين لا يحترمون واجباتهم الجبائية، وتتمثل هذه العقوبات فيما يلي:

4.1. عقوبات الإيداع المتأخر للتصريحات السنوية للأرباح: في حالة إيداع التصريح السنوي للأرباح (Liasse fiscal+ G04) خارج الأجل القانونية، أي بعد 30 أفريل من السنة ن+1، فإن الشركة المعنية المخالفة تتعرض للعقوبات الآتية:

مدة التأخير	زيادة الحقوق في حالة التأخر	الغرامات في حالة الإعفاء أو نتائج سلبية
تأخر لا يتجاوز شهر	10%	2.500 دج
تأخر لمدة تزيد عن الشهر وتقل عن الشهرين	20%	5.000 دج
تأخر مدة تزيد عن شهرين	25%	10.000 دج

4.2. عقوبات غياب للتصريحات السنوية للأرباح: في حالة عدم إيداع التصريح السنوي للأرباح في مدة 30 يوم ابتداء من تاريخ تذكير المكلف بالضريبة بذلك فإن إدارة الضرائب باستطاعتها إن تحدد الربح الخاضع للضريبة بصفة تلقائية أحادية (TAXATION D'OFFICE) زيادة على مبلغ حقوق الضريبة على الأرباح المستحقة بنسبة 25% مهما كان مبلغ الحقوق المتملص منها.

4.3. عقوبات النقص في التصريح السنوي للأرباح: عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة:

↳ 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000.00 دج أو يساويه

↳ 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها يزيد عن مبلغ 50.000.00 دج ويقل أو يساوي 200.000.00 دج

↳ 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يزيد عن مبلغ 200.000.00 دج أو يساويه.

↳ في حالة القيام بأعمال تدليسيه يتم تطبيق نسبة زيادة موافقة لنسبة الإخفاء دون أن تقل عن 50% وفي حالة عدم دفع أي مبلغ تحدد نسبة الزيادة 100%.

4.4. عقوبات عم دفع التسبيقات: في حالة عدم دفع تسبيق على الحساب أو أكثر فإن المكلف بالضريبة يتعرض إلى زيادة (عقوبة) (Majoration) بنسبة 10%، من مبلغ التسبيقات غير مدفوعة.

4.5. عقوبات تأخير دفع الحقوق المستحقة: يتم تطبيق نفس عقوبات التأخير تصريح G50 في حالة إيداع التصريح السنوي للأرباح (Liasse fiscal + G04) خارج الأجل القانونية، أي بعد 30 أفريل من السنة ن+1، فإن المكلف بالضريبة المخالف يتعرض للعقوبات الآتية:

مدة التأخير	زيادة الحقوق في حالة التأخر
الشهر الأول: الإيداع بين 21 من الشهر ونهاية الشهر	15%
الشهر الثاني: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر	23%
الشهر الثالث: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر	26%
الشهر الرابع: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر	29%
الشهر الخامس: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر	32%
الشهر السادس: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر	35%