

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

سكيكدة في: 2022/10/02

مستخرج من محضر اجتماع المجلس العلمي للكلية

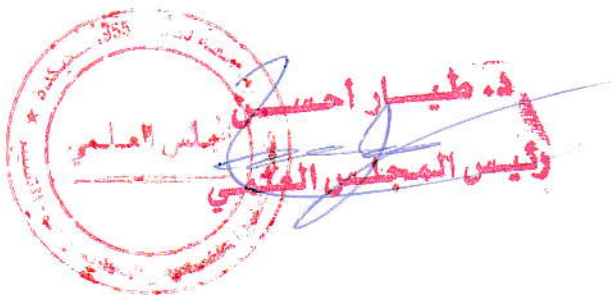
في اجتماعه بتاريخ 02 أكتوبر 2022 برئاسة الأستاذ الدكتور: طيار أحسن

وبعد الإطلاع على التقارير الايجابية للجنة تقييم المطبوعة المتكونة من الأعضاء التالية أسماؤهم:

المؤلف	الجامعة	عنوان المطبوعة	لجنة التقييم	الجامعة
د. فروم محمد الصالح	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	محاضرات في مقياس قانون الضرائب المباشرة	د. ركي أحسن	جامعة 20 أوت سكيكدة 1955
			د. حمر العين محمد	جامعة فرحات عباس سطيف 1

قرر المجلس العلمي اعتماد المطبوعة المقدمة من طرف د. فروم محمد الصالح الموسومة بـ " محاضرات في مقياس قانون الضرائب المباشرة".

رئيس المجلس العلمي للكلية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

مطبوعة بيداغوجية بعنوان:

محاضرات في مقياس قانون الضرائب المباشرة
مدعمة بأسئلة وتمارين للحل

موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر

تخصص: إدارة مالية، محاسبة وتدقيق ومحاسبة وجباية معمقة

من إعداد: د. فروم محمد الصالح

السنة الجامعية 2022/2021

الفهرس

الصفحة	العنوان
I-III	فهرس المحتويات
IV	قائمة الجداول
أ	مقدمة
12-1	الفصل الأول: الإطار النظري للضريبة
2	أولاً. ماهية الضريبة، قواعدها وأهدافها
2	1. تعريف وخصائص الضريبة
3	2. المبادئ (القواعد) العامة للضريبة
4	3. أهداف الضريبة
5	ثانياً. تصنيف الضرائب
6	1. معيار وعاء الضريبة (المصدر)
7	2. معيار الواقعة المنشئة للضريبة
7	3. معيار تحمل العبء الضريبي
8	4. معيار معدل أو سعر الضريبة
8	ثالثاً. أساليب فرض الضريبة وكيفية تحصيلها
9	1. تقدير الوعاء الضريبي
10	2. تحصيل الضريبة
42-13	الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي
14	أولاً. مفاهيم أساسية حول الضريبة على الدخل الإجمالي
14	1. تعريف وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي
14	2. مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي
16	3. مكان فرض الضريبة
16	4. تعريف الدخل الخاضع للضريبة
16	ثانياً. الفئات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (غير التحررية)
17	1. صنف الأرباح المهنية
23	2. صنف الإيرادات الفلاحية
25	3. صنف المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية
31	ثالثاً. الفئات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (التحررية)
31	1. صنف المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية

33	2. صنف ربيع رؤوس الأموال المنقولة
35	3. صنف فوائض القيمة
67-43	الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات
44	أولاً. مفاهيم أساسية حول الضريبة على أرباح الشركات
44	1. تعريف وخصائص الضريبة على أرباح الشركات
44	2. مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات
47	ثانياً. التنظيم الفني للضريبة على أرباح الشركات
47	1. نظام فرض الضريبة على الشركات
47	2. تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات
50	3. تصفية الضريبة على أرباح الشركات
54	ثالثاً. أحكام مشتركة بين الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات
54	1. نظام الربح الحقيقي
55	2. تحديد الأساس الخاضع للضريبة
64	3. الالتزامات التصريحية والمحاسبية للمكلفين التابعين للنظام الحقيقي
65	4. العقوبات والغرامات الجبائية
74-68	الفصل الرابع: الرسم على النشاط المهني
69	أولاً. مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني
69	1. العمليات الخاضعة للرسم على النشاط المهني
69	2. العمليات المعفاة والمستثناة من الرسم على النشاط المهني
70	ثانياً. كيفية حساب الرسم على النشاط المهني
70	1. الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني
70	2. الوعاء الضريبي للرسم على النشاط المهني
70	3. التخفيضات الخاصة بالرسم على النشاط المهني
71	4. معدل الرسم على النشاط المهني
71	5. توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني
71	ثالثاً. الالتزامات التصريحية للمدينين بالرسم على النشاط المهني
72	1. تسديد الرسم على النشاط المهني
72	2. التصريح بالرسم على النشاط المهني
72	3. العقوبات الجبائية المطبقة على الرسم على النشاط المهني
85-75	الفصل الخامس: الضريبة الجزافية الوحيدة
76	أولاً: نظرة عامة حول نظام الضريبة الجزافية الوحيدة

76	1. تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة
76	2. خصائص نظام الضريبة الجزافية الوحيدة
76	3. مجال تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة
79	ثانيا: الالتزامات التصريحية للمكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة
79	1. الالتزامات الجبائية الخاصة بالضريبة الجزافية الوحيدة
80	2. الالتزامات المحاسبية
81	3. الالتزامات الاجتماعية
81	ثالثا: التنظيم الفني للضريبة الجزافية الوحيدة
81	1. حساب الضريبة الجزافية الوحيدة
82	2. تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة
82	3. توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة
82	4. العقوبات المطبقة على الضريبة الجزافية الوحيدة
100-86	الفصل السادس: الضريبة والرسوم على الملكية
87	أولا. الرسم العقاري
87	1. الرسم العقاري على الملكيات المبنية
91	2. الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية
93	3. أحكام جبائية مشتركة خاصة بالرسم العقاري
94	ثانيا. رسم التطهير
95	1. مجال تطبيق رسم التطهير
95	2. المعدلات المطبقة في مجال رسم التطهير
95	3. الإعفاءات
95	ثالثا. الضريبة على الثروة
95	1. مجال تطبيق الضريبة على الثروة
96	2. تصفية الضريبة على الثروة
98	3. التزامات المدينين بالضريبة على الثروة
121-101	أسئلة نظرية وتمارين مقترحة للحل
122	الخاتمة
124-123	قائمة المراجع

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي	21
02	تواريخ وكيفية تسديد الضريبة على الأرباح المهنية	22
03	عقوبات التأخير المطبقة على الضرائب الصادرة عن طريق الجدول الضريبي	23
04	الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الرواتب والأجور	30
05	الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي وفق قانون المالية 2022	40
06	الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الأجور وفق قانون المالية 2022	41
07	تواريخ دفع التسبيقات وطريقة حساب	52
08	توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة	83
09	عقوبات التأخير المطبقة على الضريبة الجزافية الوحيدة	85
10	القيمة الإيجارية الجبائية للعقارات ذات الاستعمال السكني	90
11	القيمة الإيجارية الجبائية للمحلات التجارية والصناعية	91
12	القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الملحقة بالملكيات المبنية	91
13	القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية	93
14	القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الموجودة في قطاعات معدة للتعمير	93
15	القيمة الإيجارية الجبائية للمحاجر ومواقع استخراج الرمل ومناجم الملح والسبخات	93
16	القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الفلاحية	94
17	السلم التصاعدي للضريبة على الثروة	98
18	القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات المبنية وفق قانون المالية 2022	100
19	القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات غير المبنية وفق قانون المالية 2022	100

مقدمة:

تعد الضريبة من أقدم وأهم المصادر المالية لأي دولة نظرا لكثرة الأموال التي توفرها للخبزينة العامة، وقد تزايد دور الضريبة بتزايد مكانتها في الإيرادات العامة وارتبط تطورها بتطور مفهوم الدولة، من الدولة الحارسة التي كانت تتحصر مهامها في الدفاع والأمن وتحقيق العدالة، إلى الدولة المتدخلة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لتأمين الاستقرار والتوازن الاقتصادي والاجتماعي، إضافة إلى دورها المالي التقليدي.

وقد قامت السلطات العمومية الجزائرية سنة 1991 بإصلاحات عميقة على النظام الجبائي من أجل تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، إذ تم بموجبها استحداث مجموعة من الضرائب المباشرة التي تفرض بطريقة نسبية أو تصاعدية وتحصل بطرق مختلفة كالإقتطاع من المصدر، كما تم تحديد هذه الضرائب حسب طبيعتها من حيث الوعاء، الأشخاص المفروضة عليهم والأوقات المناسبة للتحويل.

ومع تنوع الضرائب واختلاف أنظمة فرضها، طرق الحساب، الإعفاءات الدائمة والمؤقتة، فضلا عن التغيرات السنوية التي تطرأ عليها بموجب قوانين المالية، يواجه الطلبة صعوبات في استيعاب مادة "قانون الضرائب المباشرة" الذي يدرس لطلبة الأولى ماستر للتخصصات التالية: إدارة مالية ومحاسبة وتدقيق ومحاسبة وجباية معقدة، وعليه كخطوة أولى ولاختلاف المقررات الدراسية حسب التخصص ودرجة التعمق في دراسة الجباية بين الجامعات الجزائرية، تم إعداد هذا الإسهام العلمي بما يتناسب وهذه التخصصات.

تهدف هذه المطبوعة لجعل الطالب قادر على فهم مادة جباية قانون الضرائب المباشرة، فمن خلال هذه المادة التعليمية سيتمكن الطالب من الإلمام بمختلف المفاهيم الأساسية حول الجباية وعناصرها، وكذا القوانين والتشريعات والتقنيات المتعلقة بكيفية حساب مختلف الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي يخضع لها الأشخاص الطبيعيون والمعنويون وفقا للقانون الجبائي الجزائري، وقد تم تقسيم هذه المطبوعة إلى ستة فصول رئيسية: الإطار النظري للضريبة، الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، الضريبة الجزافية الوحيدة والضرائب والرسوم على الملكية.

وقد تم إعداد هذه المحاضرات بالاستعانة بأحدث النصوص التشريعية ذات العلاقة بالنظام الجبائي الجزائري إلى غاية قانون المالية لسنة 2021 مع الإشارة إلى أهم التعديلات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2022 في نهاية كل فصل، فضلا عن تدعيمها بمجموعة من الأسئلة النظرية والتمارين التطبيقية المقترحة للحل في نهاية هذه المطبوعة من أجل دعم الفهم لدى الطلبة.

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة

تصميم هيكل الفصل

أولاً: ماهية الضريبة، قواعدها وأهدافها

ثانياً: تصنيف الضرائب

ثالثاً: أساليب فرض الضريبة وكيفية تحصيلها

العناصر المستهدفة

يمكن الطالب من خلال هذا الفصل أن يتعرف على مايلي:

- * الضريبة من حيث التعريف والخصائص، قواعدها ومختلف أهدافها.
- * مختلف معايير تصنيف الضرائب.
- * طرق تقدير الوعاء الضريبي.
- * طرق تحصيل الضريبة.

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة

تمهيد:

تشكل الضريبة في العصر الحديث أهم مصادر الإيرادات في الميزانية العامة للحكومات، والتي تخصص غالبا لتغطية أوجه الإنفاق المتزايدة، والوفاء بمتطلبات السياسة المالية الحكومية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، كما تعبر عن أحد معالم سيادة الدولة، إذ أنها تتميز بميزة الجبر في الإخضاع أو التحصيل. ونظرا للأهمية الكبيرة التي تحظى بها الضريبة سنتناول في الفقرات التالية أهم المفاهيم المتعلقة بالضريبة.

أولاً: ماهية الضريبة، قواعدها وأهدافها

تلزم الدولة الأفراد بالمساهمة في أعبائها العامة عن طريق فرض الضرائب عليهم طبقاً لنظام فني معين، يقوم على مجموعة من الأسس القانونية والقواعد التي تحكم سلوك الدولة والتزام الأفراد بأداء الضريبة، وتسعى من خلاله إلى تحقيق أهداف الضريبة المختلفة.

وعليه سنحاول في هذا العنصر دراسة تعريف وخصائص الضريبة، وقواعد فرضها والأهداف المختلفة للضريبة.

1. تعريف وخصائص الضريبة:

في ظل غياب تعريف تشريعي للضريبة، يمكن تقديم تعريف لها يضم في مجمله خصائصها، وهو أن: الضريبة بصفة عامة عبارة اقتطاع مالي نقدي إجباري تفرضه الدولة على المكلفين حسب قدراتهم التساهمية بدون مقابل وبشكل نهائي من أجل تغطية النفقات العامة، وتحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة.

من خلال التعريف السابق، يمكن تحديد أهم خصائص الضريبة وهي:

1-1. الضريبة اقتطاع نقدي: الضريبة التزام يفرض أساساً في صورة نقدية خلافاً للأنظمة الاقتصادية القديمة أين كانت الضريبة تفرض وتحصل في صورة عينية، كما أن النفقات العامة بدورها كانت تتم في صور عينية إما عن طريق اقتطاع جزء من المحصول يلتزم الأفراد بتقديمه إلى الدولة، وإما عن طريق إلزامهم بالقيام بعمل معين.

لكن مع انتشار استعمال النقود واعتبارها وسيلة وأداة التعامل الأساسية الأكثر انتشاراً في المجتمع في العصور الحديثة، أصبح لزاماً دفع الضرائب في شكل نقدي باعتبار أن كافة المعاملات في مختلف جوانب النشاط الاقتصادي تتم بصورة نقدية، بما فيها النفقات والإيرادات العامة أصبحت تتم بصورة نقدية، وبما أن الضرائب جزء من الإيرادات وعليه وجب تحصيلها في صورة نقدية.

1-2. الضريبة فريضة إجبارية: أي ليس للمكلف الحرية في دفع الضريبة أو عدم دفعها، ولا في اختيار مقدارها ولا في كيفية وموعد دفعها، فالسلطات العامة تقوم بوضع نظام قانوني للضريبة تحدد على إثره المادة

الخاضعة لها (وعائها)، سعرها والمكلف بأدائها، كيفية تحصيلها وموعدها دون الاتفاق المسبق مع المكلف، فهذا الأخير ملزم بدفع الضريبة سواء قبل ذلك أم لم يقبل أي دون أخذ رغبته أو استعداده للدفع في الاعتبار، وبالتالي فصفة الإيجاب تظهر واضحة عند امتناع المكلف عن دفع الضريبة أو عند محاولة التهرب منها، وفي هذه الحالات تلجأ الدولة إلى وسائل التنفيذ الإجباري للحصول على ما تستحقه من الضرائب من خلال العقوبات المنصوص عليها في القانون.

1-3. الضريبة تدفع بصورة نهائية: إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم بردها لهم أو تعويضهم إياها، وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع الفوائد المترتبة عن مبلغه.

1-4. الضريبة تفرض بلا مقابل لتحقيق منفعة عامة: تدفع الضريبة دون مقابل أو منفعة خاصة، فالمكلف يقوم بأدائها مساهمة منه كعضو داخل المجتمع في تحمل الأعباء العامة وليس باعتباره ممولا للضرائب، وعليه إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة مقابل نفع خاص لدافعها، فإن الدولة تلتزم باستخدام حصيلتها لتحقيق المنفعة العامة.

1-5. الضريبة تدفع وفقا لمقدرة المكلفين: إن الضريبة تفرض على المكلفين تبعا لمقدرتهم المالية، فالضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفقا لمقدرتهم التكاليفية، والدولة هي التي تحدد هذه المقدرة بناء على معطيات اقتصادية، اجتماعية وسياسية.

1-6. الضريبة تفرض من قبل الدولة: إن انفراد السلطات العامة بوضع النظام القانوني للضريبة هي من أشكال إبراز سيادة الدولة، حيث لا يمكن فرض أو تعديل أو إلغاء ضريبة إلا بقانون، والإدارة الضريبية تكتفي بالجباية والتحصيل، وتحدد الدولة إجراءات المتابعات والمنازعات.

2. المبادئ (القواعد) العامة للضريبة: ويقصد بها مجموعة القواعد والأسس الواجب مراعاتها عند وضع النظام

الضريبي، وهي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة ومصلحة الخزينة العمومية، وتتلخص هذه القواعد فيما يلي:

2-1. قاعدة العدالة: يقصد بالعدالة أن يوزع العبء المالي على أفراد المجتمع كل حسب قدرته أي مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بين الأفراد.

ولتحقيق عدالة أكبر في توزيع العبء الضريبي بين الأفراد ولاعتبارات يراها المشرع ضرورية يلجأ لعملية الاختلاف في المعاملة الضريبية عند التنظيم الفني للضريبة، ولا شك أن الضريبة التصاعدية تحقق قدرا أعلى من العدالة بين المكلفين بها، كما أنها تحقق إعادة توزيع الدخل بين الأفراد بصورة فعالة من أجل تخفيف حدة التفاوت بين دخول الفئات الاجتماعية المختلفة.

2-2. قاعدة اليقين: ومضمون هذه القاعدة أن يتم تحديد الضريبة بصورة قاطعة دون أي غموض أو إبهام أو مغالاة أو تحيز، وتتم ذلك من خلال وضع قانون يوضح وعائها وسعرها، الحدث المنشئ لها، المصاريف

الواجب خصمها، موعد سدادها، كيفية تحصيلها والإعفاءات الخاصة بها، ويجب أن تكون هذه القواعد واضحة لدى المكلفين لكي يسهل تعاملهم مع أحكام القانون وتنفيذه بطريقة سليمة.

2-3. قاعدة الملائمة في الدفع: أي تنظيم قواعد الضريبة بصورة تلائم ظروف المكلفين وتسهل دفعها خاصة فيما يتعلق بموعد التحصيل وإجراءاته، وهذا يعني أن يتلاءم موعد دفع الضريبة مع موعد تحقيق الوعاء الضريبي، أي لا يجب أن تدفع الضريبة قبل تحقيق وعائها، وبالتالي يتحقق هدف هذه القاعدة بالتيسير على المكلفين وتجنب تعسف الإدارة الضريبية في استعمال سلطتها فيما يتعلق بإجراءات التصفية والتحصيل.

2-4. قاعدة الاقتصاد في النفقات: أي أن تكون نفقات تحصيل الضريبة ضئيلة مقارنة بحصيلتها قدر الإمكان وبذلك تتحقق مصلحة المكلف والدولة، فهذه الأخيرة تحصل على أكبر قدر من الحصيلة في الوقت نفسه تقتطع أقل قدر ممكن من أموال المكلف. وبذلك تضمن الدولة فعالية الضريبة كمورد مالي دون ضياع جزء كبير منه للحصول عليها، ولذلك تسعى إدارة الضرائب لاختيار أسلوب الجباية والتحصيل المناسب لطبيعة الضريبة، وفي الوقت الحاضر يتم استعمال التكنولوجيا الحديثة من أجل التقليل من نفقات الجباية قدر الإمكان.

3. أهداف الضريبة: مع تطور دور الدولة وزيادة أنشطتها وتدخلها في الحياة الاقتصادية بصورة فعالة تطورت أهداف الضريبة وأصبحت أداة أساسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها المختلفة المالية الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية.

3-1. الهدف المالي للضريبة: ويقتصر على توفير الموارد المالية الضرورية للدولة من أجل تغطية الأعباء العامة، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى استثمارات الإدارة الحكومية (كمصاريف تسيير الهيئات العامة وتجهيزها، بناء السدود والمستشفيات والجامعات وشق الطرق... الخ).

3-2. الأهداف الاقتصادية للضريبة: تكمن الأهداف الاقتصادية للضريبة فيما يلي:

* محاولة الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي، ففي حالة التضخم يرفع معدل الضريبة ويوسع مجال فرضها بغرض امتصاص الكتلة النقدية الزائدة، وفي حالة الانكماش يخفض معدل الضريبة ويزيد من الإعفاءات بغرض زيادة الادخار وبالتالي توسيع الاستثمار؛

* تستعمل الدولة الضريبة كأداة لتحقيق التوازن القطاعي للاستثمار عن طريق التمييز في المعاملة الضريبية في شكل امتيازات وتسهيلات ضريبية (إعفاءات مؤقتة ودائمة، تخفيضات ضريبية) لقطاعات دون أخرى، أو بفرض ضريبة على أنشطة وقطاعات غير مرغوب فيها تكون أقل من تلك المفروضة على أنشطة وقطاعات أخرى قصد تشجيع الاستثمار في القطاعات غير المرغوب فيها، وتتبع الدولة نفس السياسة من خلال توجيه عناصر الإنتاج نحو المناطق غير المرغوب فيها كتشجيع المناطق النائية أو المراد ترقيتها؛

* حماية الصناعات الوطنية وذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على السلع المستوردة المنافسة للسلع الوطنية، وبإعفاء الصادرات كلياً أو جزئياً من الضرائب قصد تشجيعها؛

* تستعمل الضريبة للتحكم في بعض المؤشرات الاقتصادية الكلية، فلتخفيض معدل البطالة تعمل على رفع الإنفاق الكلي إلى مستوى يعادل قيمة الإنتاج، ويتم ذلك برفع الدخل المتاح للأفراد من خلال تخفيض الضرائب المستحقة عليهم، أما لمعالجة ظاهرة التضخم تعمل الدولة على تخفيض حجم الإنفاق الكلي حتى يتعادل مع قيمة الإنتاج، وذلك من خلال رفع الضرائب المستحقة على الأفراد أو تقليص الاستثمار الحكومي، كما تعتبر الضريبة كوسيلة من وسائل تحقيق التشغيل من خلال استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخل المرتفعة في تمويل النفقات الحكومية التي تتمثل في إقامة المشروعات العامة ومشروعات البنية التحتية والمرافق العامة، مما يتطلب تشغيل عدد كبير من الأيدي العاملة.

3-3. الأهداف الاجتماعية للضريبة: تستخدم الضريبة كأداة لتحقيق أهداف اجتماعية، أهمها مايلي:

* تقليل حدة التفاوت بين الدخل والثروات، وذلك بأن تعمل الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخل والثروات المرتفعة مع تقرير الإعفاءات لأصحاب الدخل المنخفضة ومراعاة الظروف الشخصية للمكلف، وفي هذا تستعمل الضريبة التصاعدية على الدخل، وتقوم الدولة بعد ذلك بإعادة توزيع حصيلتها الضريبية وتكييف إنفاقها العام، بحيث يفيد ذوي الدخل الصغيرة أكثر مما يفيد ذوي الدخل الكبيرة وقد يتم ذلك بطريقة مباشرة من خلال منح المسنين والعاطلين عن العمل والمعاقين إعانات نقدية، أو بطريقة غير مباشرة من خلال التوسيع في أداء الخدمات العامة في ميادين التعليم والصحة والإسكان، وبذلك تتقلص الفوارق بين دخول الطبقات ويتحقق التكامل والتضامن بين أفراد المجتمع؛

* تستخدم الضرائب لتشجيع استهلاك بعض السلع المرغوب فيها اجتماعيا من خلال تطبيق معدلات ضريبية منخفضة، وتقليل استهلاك سلع أخرى غير مرغوب فيها اجتماعيا كالتدخين والكحول بتطبيق معدلات ضريبية مرتفعة؛

* معالجة أزمة السكن بإعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترات محددة، أو السماح بالاستهلاك السريع للأدوات والتجهيزات المستخدمة في هذا القطاع.

3-4. الهدف السياسي للضريبة: يمكن استخدام الضرائب لتحقيق أهداف سياسية معينة من خلال التمييز في المعاملة الضريبية بين الدول وكذا تسهيل التجارة الخارجية مع بعض الدول أو الحد منها، ففي حالة وجود علاقات طيبة مع دولة معينة تعمل الدولة على خفض أو إعفاء الضرائب الجمركية، أما في حالة العكس فتعمل على زيادة تلك الضرائب.

ثانيا: تصنيف الضرائب

تتعدد أنواع الضرائب وتختلف صورها الفنية باختلاف الزاوية التي ينظر إليها ونميز بين: التصنيف على أساس وعاء الضريبة، التصنيف على أساس الواقعة المنشئة للضريبة، التصنيف على أساس متحمل العبء

الضريبي، والتصنيف على أساس معدل أو سعر الضريبة. وسيتم التكلم في هذا العنصر على أهم هذه الأنواع بناء على كل معيار.

1. معيار وعاء الضريبة (المصدر): ونميز بين الضرائب الوحيدة، الضرائب المتعددة، الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال.

1-1. الضرائب الوحيدة: يقصد بها فرض ضريبة موحدة على الدخل المتولد على مختلف المصادر بعد خصم التكاليف اللازمة للحصول على الدخل، وبعبارة أخرى يتم جمع ما يحصل عليه الشخص الواحد من الدخل المختلفة على أنها وعاء واحد.

وتتمتاز الضريبة الوحيدة بالوضوح، سهولة تحصيلها وقلّة نفقات جبايتها ومراعاتها للقدرة المالية للمكلف، ويأخذ عليها أنها لا تلائم الاقتصاد المعاصر وأنها غير عادلة إذ لا تصيب إلا جزء من الثروة أو مظهر واحد من مظاهر النشاط الاقتصادي، فضلا على أن الضريبة الوحيدة ثقيلة العبء على المكلفين، وهو ما يجعلهم يتهربون من دفعها.

1-2. الضرائب المتعددة: وتعني إخضاع المكلفين لأنواع من الضرائب نتيجة اختلاف وتعدد أنشطتهم، ومن ثم تتعدد وتختلف الأوعية الضريبية، ويبرر اللجوء إلى هذا النوع من الضرائب إلى اختلاف مصادر الثروة وتكاليف تحقيق الدخل.

ولهذا النوع من الضرائب عدة مزايا أهمها: أنه في ظل الضرائب المتعددة أو النوعية يستحيل على المكلف التهرب من كافة الضرائب، كما أنها تخفف العبء الضريبي على المكلفين. وما يؤخذ على هذا النوع من الضرائب أن الإفراط في تعدد الضرائب يؤدي إلى تعقيد النظام الضريبي وإلى عرقلة سير النشاط الاقتصادي وزيادة نفقات الجباية.

1-3. الضرائب على الأشخاص: ويقصد بها الضرائب التي تتخذ من الأشخاص أنفسهم وعاء للضريبة بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن ما يملكون من أموال، وتمتاز بوفرتها وسهولة جبايتها وتحديد سعرها، غير أنها غير عادلة لأنها لا تمس ما يملكه من أموال وإنما تفرض على الفرد ذاته.

1-4. الضرائب على الأموال: وهي تلك الضرائب التي تفرض على ما يملكه الشخص من أموال وليس الشخص في حد ذاته، والمال يأخذ أكثر من شكل في الحياة الاقتصادية فقد يكون عبارة عن أراضي وعقارات وأصول مختلفة، وقد يكون دخلا يتحقق للفرد جراء نشاط تجاري أو صناعي أو خدمي أو فلاحي، وتمتاز هذه الضرائب بعدالتها لأنها تفرض على حجم الأموال التي يمتلكها المكلف، ويعاب عليها صعوبة حصر أموال المكلف من أجل حساب الضريبة المستحقة عليه مما يسهل التهرب من دفعها، وقد يكون لها تأثير سلبي على الاستثمار والادخار في أوقات معينة.

2. معيار الواقعة المنشئة للضريبة: حسب هذا المعيار تصنف الضرائب إلى أربعة أقسام هي: الضرائب على الدخل، الضرائب على رأس المال، الضرائب على الإنفاق والضرائب على الإنتاج.

2-1. الضرائب على الدخل: يقصد بالدخل كل مبلغ نقدي ناتج عن مصدر ثابت قد يكون رأس المال أو العمل أو كلاهما، يتدفق بصفة دورية منتظمة خلال فترة زمنية معينة وبصورة متجددة، وينشأ هذا الالتزام بدفع الضريبة بمجرد تحقق الدخل وتحديد المكلف يأتي عن طريق السلعة التي ينتجها أو الخدمة التي يقدمها خلال مدة زمنية محددة يعمل فيها.

2-2. الضرائب على رأس المال: يعرف رأس المال بأنه جميع الأصول الحقيقية (عقارات ومباني) أو المالية (الأسهم والسندات) أو المادية (سلع، مخزون، مواد أولية، تحف فنية ومجوهرات) أو المعنوية (شهرة، ملكية فكرية) التي يمتلكها الشخص في خلال فترة زمنية معينة، والقابلة للتقدير بالنقود، سواء كانت تعود على المكلف بدخل أم لا. ولتحديد الضريبة على رأس المال يجب جرد وتقييم أصول وخصوم المكلف بالضريبة.

2-3. الضرائب على الإنفاق: تفرض هذه الضرائب بمناسبة قيام الأشخاص باستعمال دخلهم وإنفاقه في مختلف المجالات. وتنقسم إلى الأنواع التالية:

2-3-1. الضريبة على التداول: وتتعلق بالتصرفات القانونية التي يقوم بها الأفراد والتي من شأنها تداول وانتقال الملكية كضرائب التسجيل والطابع.

2-3-2. الضرائب على الاستهلاك: وهي تلك الضرائب التي تفرض على الدخل عند إنفاقه في شراء السلع والخدمات، وضرائب الاستهلاك قد تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع أي في صورة ضريبة نوعية على الاستهلاك كالرسم الداخلي على الاستهلاك، وقد تفرض على جميع أنواع السلع التي يستهلكها الفرد في صورة ضريبة عامة على الاستهلاك كالرسم على القيمة المضافة. مع العلم أن الضرائب على الاستهلاك يتحملها المستهلك بحيث تكون متضمنة في قيمة السلع والخدمات.

2-4. الضرائب على الإنتاج: إن عمليات تحويل المواد الأولية من حالتها الخام إلى منتجات نصف مصنعة أو تامة الصنع، ينشأ عنه التزام بدفع الضريبة على كمية الإنتاج قبل خروجها من المصنع.

3. معيار تحمل العبء الضريبي: وفقا لهذا المعيار نميز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

3-1. الضرائب المباشرة: هي الضرائب التي يتحملها المكلف مباشرة ولا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر مهما كانت صفته، كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.

ولهذا النوع من الضرائب عدة مزايا، فهي تمتاز بالوضوح والأقرب إلى تحقيق العدالة الاجتماعية، فضلا على الثبات النسبي لحصيلتها وعدم تأثرها بالتغيرات الاقتصادية وانخفاض نفقات تحصيلها. إلا أنه يعاب عليها أنها لا تتميز بصفة العمومية بالنسبة لجميع المكلفين، شعور المكلف بثقل عبئها بشكل مباشر مما يدفعه للتهرب من دفعها خاصة إذا كان سعرها مرتفع، تأخر جبايتها وتحصيلها في الغالب إلى غاية انتهاء السنة المالية وهذا

التأخر يشكل قيد على تنفيذ سياسة الدولة، كما أن تحصيلها يتطلب إدارة ضريبية على قدر من الكفاءة والفعالية.

3-2. الضرائب غير المباشرة: وهي عكس الضريبة المباشرة، أي أن المكلف يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر مثل ضرائب الجمارك، حيث ينتقل العبء الضريبي من المكلف قانونا إلى المستهلك القانوني، كالبائع في حالة الرسم على القيمة المضافة يحمل هذا الرسم للمستهلك وذلك باحتسابه في تكلفة البيع.

ومن أهم مزايا الضرائب غير المباشرة أنها تشكل إيراد دوري ومستمر على مدار السنة للخزينة العمومية، سهولة جبايتها وتحصيلها فهي لا تتطلب درجة عالية من الكفاءة في الإدارة الضريبية، كما أنه يقل التهرب الضريبي في هذا النوع من الضرائب، فضلا عن مساهمتها الإيجابية في تحقيق الأغراض الاجتماعية والاقتصادية كاستعمالها في الحد من استهلاك بعض المنتجات المضرة بالصحة العمومية، أو لحماية المنتجات والصناعات الوطنية. وفي مقابل المزايا السابقة، فإن الضرائب غير المباشرة لا تخلو من العيوب، فهي ضريبة غير عادلة لأنها لا تراعي الظروف المالية للمكلف، ضعف حصيلتها خاصة في أوقات الكساد، كما أنها تتطلب نفقات أكبر لتحصيلها ومراقبة شديدة ومتكررة لجميع الوقائع والتصرفات التي تفرض الضريبة على أساسها والعمل على منع التهرب منها.

4. معيار معدل أو سعر الضريبة: ونميز بين الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية.

4-1. الضريبة النسبية: ويقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت مهما تغير حجم المادة الخاضعة للضريبة، ومن أمثلة ذلك في الجزائر الضريبة على أرباح الشركات تفرض بمعدل 26% على قيمة أرباح الشركات، والرسم على القيمة المضافة الذي يفرض بمعدل 9% أو 19% على رقم الأعمال... الخ.

4-2. الضريبة التصاعدية بالشرائح: تعني ارتفاع المعدل مع تزايد حجم المادة الخاضعة للضريبة، وهي أكثر عدالة ضريبية من الضريبة النسبية نظرا لمرعاتها للمقدرة التكلفية للمكلف، وتعمل على تقليل التفاوت بين أصحاب الدخل المرتفعة وأصحاب الدخل المنخفضة، وتحقيق المساواة بين المكلفين أمام الأعباء العامة. ووفق هذه الطريقة يقسم دخل المكلف إلى شرائح ثم تفرض على كل شريحة ضريبة بمعدل معين، بحيث يرتفع المعدل بارتفاع الشرائح إلى الأعلى، إلى أن نصل إلى الشريحة التي ينتمي إليها دخل المكلف، وفي النهاية يخضع الدخل لعدة معدلات وفقا لما يحتويه من شرائح، وتجدر الإشارة إلى أن المشرع الجبائي الجزائري قد أخذ بطريقة الضريبة التصاعدية بالشرائح الذي يتجلى في تطبيق السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية لسنة 2008. والذي تم تعديله بموجب قانون المالية لسنة 2022.

ثالثا: أساليب فرض الضريبة وكيفية تحصيلها

يتوجب على الدولة بعد قيامها بتحديد سياستها الضريبية والأهداف التي تسعى لتحقيقها، أن تقوم بتحديد القواعد الفنية التي يبنى عليها نظامها الضريبي، وتشمل هذه القواعد كافة الأوضاع والإجراءات المتعلقة بفرض

الضريبة وتحصيلها في ضوء الضوابط الاقتصادية الواجب مراعاتها. لذلك سنخصص هذا العنصر للحديث عن إجراءات تقدير المادة الخاضعة للضريبة وكذا إجراءات تحصيلها.

1. تقدير الوعاء الضريبي: يمكن تعريف الوعاء الضريبي بأنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء حسب الأنظمة المحددة لذلك، فتحديد الوعاء الضريبي يتضمن تحديد كل من الحدث المنشئ للضريبة وكذا المادة الخاضعة لها، ويتم تقدير الوعاء الضريبي وفق أحد الأسس التالية:

1-1. طريقة المظاهر الخارجية: وفق هذه الطريقة، تعتمد الإدارة الجبائية عند تحديدها للوعاء الضريبي على بعض المظاهر الخارجية المتعلقة بالمكلف بالضريبة والتي يكون من السهل تقديرها وعلى سبيل المثال ذلك تقدير المكلف على أساس نمط عيشه، المسكن، نوع السيارات، عدد العمال، طبيعة ونوع الآلات المستعملة في نشاطه... الخ، وتتسم هذه الطريقة بالبساطة وقلة النفقات، كما لا تلزم المكلف بالضريبة تقديم أية وثيقة، فضلا على أنها تساعد على الحد من التهرب الضريبي لأن المظاهر الخارجية ليس من السهل إخفاؤها، إلا أن من عيوب هذه الطريقة أنها بعيدة عن تحقيق العدالة الضريبية لكونها طريقة تقديرية وتؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن الواقع مع إمكانية التحيز في التقدير، فتغير الدخل في بعض الأحيان لا يؤدي بالضرورة إلى تغيير المظاهر الخارجية، كما أن التساوي في المظاهر الخارجية قد يؤدي إلى فرض ضريبة متساوية بالنسبة لأشخاص تختلف دخولهم وظروفهم، بالإضافة إلى أن المظاهر الخارجية تخدع كونها مرتبطة بسلوكيات وثقافة المكلف في الإنفاق. ونظرا لهذه العيوب ابتعدت معظم التشريعات الضريبية عن العمل بهذه الطريقة، ويتم اعتمادها استثناء كوسيلة للحد من التهرب الضريبي، وعليه يتم اعتماد طرق أخرى مثل التقدير الجزافي.

1-2. طريقة التقدير الجزافي: تبعا لهذه الطريقة يتم تقدير الوعاء الضريبي بشكل إجمالي تقديري، بالاستناد إلى بعض القرائن والأدلة القانونية أو التنظيمية، كأن يتم تقدير الربح التجاري للمكلف بنسبة من رقم أعماله. وتمتاز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة وعدم التعقيد وخاصة في الحالات التي يصعب فيها على المكلفين تقدير نتيجة أعمالهم، أما عيوبها فهي ابتعادها عن الحقيقة والعدالة والتحديد الدقيق للوعاء الضريبي، إذ تفرض الضريبة في حالات عدة على دخل افتراضي لا يعبر بشكل دقيق عن دخل المكلف الصحيح وهذا ما ينشأ عنه خلافات ونزاعات بين المكلف والإدارة الضريبية. لهذا تحاول التشريعات الضريبية الحديثة الابتعاد عن هذه الطريقة، واعتماد طرق أخرى أكثر دقة ومنها التقدير المباشر.

1-3. طريقة التقدير الإداري المباشر (التحديد المباشر أو الإقرار): وهي أن يقوم المكلف بنفسه بتقديم كشف يصرح فيه بنتائج أعماله أو عناصر ثروته ودخله في موعد محدد قانونا يتضمن المادة الخاضعة للضريبة وهذا ما يعرف "بإقرار المكلف"، وتمتاز هذه الطريقة بالسهولة ولكن قد يقدم المكلف معلومات غير دقيقة مما يضطر السلطات الضريبية إلى التدقيق والتحري بالوسائل المناسبة، إذ يتطلب نجاح هذا النوع من الإقرار إلى وجود

الوعي الضريبي الطرفين، كما أن هناك نوع آخر وهو "إقرار غير المكلف" أين يلتزم شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريحات إلى الإدارة الضريبية بشرط أن تكون هناك علاقة قانونية تربط بين المكلف وهذا الشخص، وهذه الطريقة تفيد في التقليل من فرص التهرب الضريبي غير أن هذه الطريقة لا تصلح لجميع الأوعية الضريبية.

1-4. طريقة التسعير التلقائي: تتمثل هذه الطريقة في تقدير الوعاء الضريبي بناء على مختلف المعلومات التي تحصل عليها الإدارة الضريبية خاصة إذا أخل المكلف بواجباته الجبائية والمحاسبية، كما نتاعه بقصد أو بغير قصد عن تقديم التصريحات المطلوبة منه خلال المدة القانونية أو عدم مسك الدفاتر المحاسبية القانونية.

2. تحصيل الضريبة: بعد تحديد دين الضريبة المستحقة على المكلف بصفة نهائية تأتي المرحلة الأخيرة وهي مرحلة التحصيل، ويعرف التحصيل الضريبي بأنه مجموعة من العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار.

وتتبع الإدارة الجبائية طرق مختلفة لتحصيل الضريبة بحيث تختار لكل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة التي تحقق كل من الاقتصاد في النفقات والملاءمة في الدفع، وعموما يتم التحصيل الضريبي إما بالتراضي والتواد (التحصيل الودي) أو بالجبر (التحصيل الجبري).

1-2. التحصيل الضريبي الودي: باعتبار النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، بحيث يقوم المكلف بالضريبة بالتصريح طواعية بمداخيله وأرباحه لدى الإدارة الضريبية، كما يقوم بدفع مستحقاته الضريبية لدى إدارة الضرائب طواعية، ويتم التحصيل الودي بعدة طرق أهمها:

1-1-2. طريقة التوريد المباشر: ويقصد بها قيام المكلف بسداد قيمة الضريبة المستحقة بشكل مباشر إلى مصلحة الضرائب من واقع الإقرار الذي يقدمه عن دخله أو ثروته.

2-1-2. طريقة الأقساط المقدمة: وفق هذه الطريقة يقوم المكلف بدفع أقساط دورية خلال السنة المالية على أساس قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة على أن يتم التسوية النهائية بعد تحقيق ربح السنة الجارية. وتتطوي هذه الطريقة على أهمية بالغة، فهي تزود الخزينة العامة بسيولة متدفقة ومنظمة من الإيرادات على مدار السنة إلى جانب أنها تخفف واقع الضريبة على المكلف وتسهل دفعها، وعلى العكس إذا كان المكلف يسدد كامل مبلغ الضريبة دفعة واحدة، وهو ما يجعله يبحث عن سبل التهرب منها.

2-1-3. طريقة الاقتطاع من المصدر أو المنبع: من أهم الطرق حيث تنعدم فرصة التهرب من قبل المكلف لأنه يحصل على الدخل الصافي بعد أن تدفع الضريبة بواسطة شخص آخر أو جهة أخرى، ولا تتحمل مصلحة الضرائب تكلفة هامة لجباية هذه الضريبة، حيث يلتزم المكلف بتوريدها إلى مصلحة الضرائب في الآجال المحددة ودون مقابل أو أجر.

وتطبق هذه الطريقة في الجزائر في تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور (القانون يلزم رب العمل بحجز الضريبة قبل استلام العامل أجره أو راتبه ويعطي العامل صافي راتبه، ويقوم بتوريد الضريبة إلى مصلحة الضرائب في أوقات يحددها القانون الجبائي)، والضريبة على الأرباح الموزعة والضريبة على إيرادات القيم المنقولة، والضريبة على مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليست لها إقامة مهنية دائمة في الجزائر التي تمارس نشاطها في مجال الخدمات... الخ.

2-2. التحصيل الضريبي الجبري: وهو أسلوب قانوني تستخدمه الإدارة الضريبية لإجبار المكلفين العصاة على دفع مستحقاتهم الضريبية، وهو أسلوب يتم على مراحل متعددة تتفاوت فيما بينها في درجة الردع والعقوبة.

2-2-1. التنبيه أو الإخطار: وهو سلوك قانوني تحضيري لكل الإجراءات الجبائية يرسل إلى المكلف بالضريبة المسجل في الجدول الضريبي من طرف قابض الضرائب المختص إقليميا بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة، ويجب ضمان وصول هذا التنبيه إلى المكلف مع وضوح جميع المعلومات والتي تتمثل أساسا في: اسم ولقب وعنوان المدين بالضريبة، رقم المادة الضريبية، السنة المالية، تاريخ فرض الضريبة ومبلغ الضريبة، شروط الاستحقاق وتاريخ الشروع في التحصيل.

2-2-2. الغلق المؤقت للمحلات المهنية: بعد إرسال التنبيه أدرج المشرع الجبائي إجراء آخر وهو الغلق المؤقت للمحلات المهنية للمكلفين المتقاعسين عن تسديد الديون الجبائية، مع التنبيه أن إجراء الغلق المؤقت لا يعني نزع ملكية الخاضع للضريبة ولكن يسحب منه حق الانتفاع بها مؤقتا، ويتم هذا الإجراء بتوفر الشروط التي نصت عليها المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، وتتلخص أساسا فيما يلي:

* يتم إجراء الغلق المؤقت بقرار من طرف مدير الضرائب بالولاية بناء على تقرير صادر عن قابض الضرائب المتابع المختص إقليميا؛

* أن يتم تبليغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة المكلف قانونا أو عن طريق محضر قضائي؛

* لا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة (6) أشهر؛

* وجوب تنفيذ قرار الغلق في مدة عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ التبليغ بشرط عدم تحرر المكلف بالضريبة من دينه الضريبي أو لم يكتتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب المتابع المختص إقليميا، وينفذ قرار الغلق من طرف المحضر القضائي، وهذا الأخير يمكنه استعمال القوة العمومية في حالات اضطرارية وذلك بعد التقرب من وكيل الجمهورية المختص إقليميا لمنحه التسخيرة.

2-2-3. الحجز: إذا لم يدفع المكلف بالضريبة ما عليه من مستحقات بعد إرسال التنبيه والغلق المؤقت تنتقل الإدارة الجبائية إلى الإجراء الثالث وهو الحجز، والمقصود بالحجز هو حجز مال من أموال المدين سواء تمثل في منقولات أو أموال مودعة لدى الغير أو عقارات حجزا تنفيذيا أو معناه قانونيا وضعه تحت يد القضاء تمهيدا لبيعه واستفاء الدائن حقه من ثمنه.

2-2-4. بيع المحجوزات في المزاد العلني: في حالة عدم جدوى عملية الحجز أي عدم تحصيل الديون الضريبية، فإن قابض الضرائب يمكنه اللجوء إلى عملية بيع المحجوزات لتحصيل الحقوق الضريبية من بيع ثمنها، وتأتي عملية البيع بعد ثمانية (8) أيام كاملة من بداية عملية الحجز، وتتم عملية البيع بعدة إجراءات منها: الترخيص بالبيع (يصدر الترخيص من طرف المدير الولائي للضرائب ومن طرف الوالي)، تقويم الأشياء المحجوزة، الإشهار بالبيع، جرد الأشياء المحجوزة قبل البيع، التصريح المبدئي للبيع، تنفيذ عملية البيع، وتحرير محضر البيع وانتقال ملكية المحجوزات من صاحبها إلى آخر مشتري بالمزاد.

ملاحظة: لا يمكن لقابض الضرائب البدء بتحصيل الضرائب وفق إجراءات التحصيل الجبري المذكورة أعلاه إلا بعد استيفاء شروط محددة واحترام قواعد تنظيمية وقانونية نذكر منها: نشأة الدين الضريبي (امتلاك قابض الضرائب سند قانوني يثبت نشأة الدين الضريبي مثل الجداول الضريبية أو الاتفاقيات التنفيذية أو سندات التحصيل أو حكم قضائي)، دخول وقت استحقاق الدين الضريبي (للمكلف كامل الحقوق للتسديد الطوعي للضرائب والرسوم دون استخدام القوة التنفيذية وقابض الضرائب لا يمكنه ممارسة هذه القوة وذلك قبل انتهاء المدة القانونية المحددة لاستحقاق دين الضريبة) وعدم تقادم الدين الضريبي (المكلف بالضريبة يتحرر من دينه الضريبي إذا لم يتم قابض الضرائب بمطالبته بدفعه في المدة المحددة قانوناً وهي أربع "4" سنوات ابتداء من تاريخ استحقاق الدفع).

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تصميم هيكل الفصل

- أولاً: مفاهيم أساسية حول الضريبة على الدخل الإجمالي
- ثانياً: الفئات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (غير التحررية)
- ثالثاً: الفئات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (التحررية)

العناصر المستهدفة

- يمكن الطالب من خلال هذا الفصل أن يتعرف على مايلي:
- * مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي.
 - * الإعفاءات والتخفيضات والمداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.
 - * كيفية إخضاع مختلف الأصناف الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.
 - * التمييز بين الضريبة على المداخل التحررية والضريبة على المداخل غير التحررية.
 - * كيفية تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تمهيد:

لجأت السلطات الجزائرية سنة 1992 إلى إصلاح النظام الجبائي بما يواكب التطورات الاقتصادية في تلك المرحلة، وارتكز مضمون الإصلاح الجبائي على تأسيس ثلاثة ضرائب جديدة من بينها ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.

أولاً: مفاهيم أساسية حول الضريبة على الدخل الإجمالي

سنحاول في هذا العنصر إبراز مفهوم هذه الضريبة وأهم خصائصها، مجال تطبيقها وكيفية حسابها.

1. تعريف وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي: حسب المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"، المحدد وفقاً لأحكام المواد من 85 إلى 89 من هذا القانون. من هذا التعريف يمكن استخلاص الخصائص التالية:

* ضريبة سنوية على الربح أو الدخل الذي يحققه الخاضع لهذه الضريبة خلال سنة مدنية، باستثناء بعض المداخل كالأجور التي تعامل معاملة خاصة؛

* تفرض على دخل الأشخاص الطبيعيين دون سواهم؛

* ضريبة إجمالية تخص الدخل الصافي الإجمالي الذي يتم الحصول عليه بعد طرح جميع الأعباء المحددة قانوناً من طرف الدولة من الدخل الإجمالي الكلي؛

* ضريبة وحيدة تشمل كل أصناف الدخل الخاضعة لها؛

* ضريبة تصاعدية تحسب وفق جدول يستعمل سلماً تصاعدياً مقسم إلى فئات مداخل والذي يسمح بتطبيق معدلات تصاعدية حسب الشرائح، حيث كلما ارتفعت الشرائح ارتفع المعدل؛

* ضريبة تصريحية بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع مداخله (نموذج GN1) لدى مفتشية الضرائب المختصة إقليمياً بمكان إقامته في أجل أقصاه الفاتح ماي من السنة التي تلي سنة الاستغلال.

2. مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي:

1-2. الأشخاص الخاضعون للضريبة: حسب المواد 03، 04، 06 و 07 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يخضع لضريبة الدخل الإجمالي كل من: الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر، ويخضع لضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر. يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة:

* الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفة مالكين له أو منتفعين به أو مستأجرين له لمدة سنة على الأقل؛

* الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية؛

- * الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا سواء أكانوا أجراء أم لا.
- * يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.
- * يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.
- * تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص، ومداخيل أولاده والأشخاص الذين معه والمعتبرين تحت كفالته، شريطة ألا يتوفروا على مداخيل متميزة عن تلك المعتمدة أساسا لفرض الضريبة على المكلف بها، ويعتبر تحت كفالته أولاده الذين تقل أعمارهم عن 18 عاما أو عن 25 عاما إذا أثبتوا مزاولتهم للدراسة أو يثبتون نسبة عجز محددة بنص تنظيمي، وكذا وفقا لنفس الشروط الأولاد الذين يأويهم في بيته، كما يمكن للمكلف بالضريبة أن يطالب بفرض ضرائب متميزة على أولاده عندما يتقاضون دخلا من عملهم الخاص أو من ثروة مستقلة عن ثروته.
- يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصصهم من الأرباح العائدة لهم من الشركات تناسبيا مع حقوقهم فيها:
- * الشركاء في شركات الأشخاص؛
- * شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها؛
- * أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات ذات الاسم الجماعي، شريطة ألا تشكل هذه الشركات في شكل شركة ذات أسهم أو شركة ذات مسؤولية محدودة، وأن تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة؛
- * أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.
- 2-2. الأشخاص المعفيون من الضريبة على الدخل الإجمالي:** حسب المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يعفى من ضريبة الدخل كل من:
- * الأشخاص الذين يساوي أو يقل دخلهم الإجمالي السنوي الصافي عن الحد الأدنى للإخضاع الضريبي المنصوص عليه في الجدول السنوي للضريبة على الدخل؛
- * السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصلين من جنسيات أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصلين الجزائريين.

3. مكان فرض الضريبة: حسب المادة 08 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إذا كان للمكلف محل إقامة وحيد، تفرض الضريبة في مكان وجود محل الإقامة هذا، وأما إذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة بالجزائر فإنه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية.

غير أنه تخضع المداخل المحققة من طرف شركاء في شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري وأعضاء الشركات المهنية، للضريبة على الدخل الإجمالي في مكان ممارسة النشاط أو المهنة، أو عند الاقتضاء في المؤسسة الرئيسية.

كما يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي، في المكان الذي توجد فيه على مستوى الجزائر مصالحهم الرئيسية الأشخاص الطبيعيون الذين يتوفرون على إيرادات صادرة عن ممتلكات أو مستثمرات أو مهن موجودة أو ممارسة في الجزائر دون أن يوجد بها موطن تكليفهم.

4. تعريف الدخل الخاضع للضريبة: نصت المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن الدخل الإجمالي السنوي الصافي يتكون من مجموع المداخل الصافية للأصناف التالية: الأرباح المهنية، عائدات المستثمرات الفلاحية، الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، عائدات رؤوس الأموال المنقولة، الرواتب والأجور والمعاشات والريوع العمرية، وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية.

وفي هذا الصدد كذلك تنص المادة 9 من هذا القانون على أن الضريبة على الدخل الإجمالي تستحق في كل سنة على الإيرادات أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف فيها خلال السنة نفسها، وفي هذا الصدد تنص المادة 10-2 من نفس القانون على أن الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل، يتحصل عليه بجمع الأرباح أو المداخل الصافية الفئوية المبنية في المواد من 11 إلى 76 من نفس القانون، باستثناء تلك المتعلقة بالضريبة المفروضة بمعدل محرر، وبعد خصم الأعباء المحددة من طرف القانون والمشار إليها في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وهي: فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية وتلك المقترضة لشراء مساكن أو بنائها والتي يتحملها المكلف بالضريبة، اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية، نفقات الإطعام وعقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر.

ثانيا: الفئات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (غير التحررية)

ونقصد بالمداخل الإجمالية غير التحررية تلك التي تخضع للجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي، وتضم كل من صنف الأرباح المهنية وصنف عائدات المستثمرات الفلاحية، وكذا تلك تخضع للجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي ونقصد بها صنف الرواتب والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

1. صنف الأرباح المهنية: تعتبر الأرباح المهنية من أهم أصناف المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، ويخضع لها الأشخاص الذين يحققون أرباحا مهنية ويتجاوز رقم أعمالهم 15 مليون دج (خاضعين للنظام الحقيقي) أو يخضعون إجباريا للنظام الحقيقي (مهما كان رقم الأعمال المحقق)، والملازمين بمسك محاسبة منتظمة حسب النظام المحاسبي المالي.

1-1. تعريف الأرباح المهنية: حسب المادتين 11 و12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعتبر أرباح مهنية لتطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية، غير تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها. كما تكتسي طابع الأرباح المهنية لتطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين:

* يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها؛

* يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو بالتقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم؛

* يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان الإيجار يشمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا؛

* يؤجرون القاعات المخصصة لإحياء الحفلات أو لتنظيم اللقاءات والملتقيات والتجمعات؛

* يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية؛

* يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا (يحدد عند الاقتضاء النشاط المتسم بطابع صناعي عن طريق التنظيم)؛

* يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح؛

* كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق ضريبة الدخل، المداخل المحققة من قبل التجار الصيادون، الربابنة الصيادون، مجهزي السفن ومستعملي قوارب الصيد.

1-2. تعريف وخصائص الأرباح غير التجارية: تعتبر أرباح غير تجارية أرباح المهن الحرة والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، والمستثمرات المدرة للأرباح، والتي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح والمداخل. كما تحتوي هذه الأرباح أيضا على مايلي:

* ربوع عائدات المؤلف التي يتقاضها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون، وورثتهم والموصى لهم بحقوقهم؛

* الربوع التي يتقاضها المخترعون من منح رخصة استغلال شهادتهم أو بيع علامات صنع أو التنازل عنها.

وتتميز المهن الحرة بالخصائص التالية:

1-2-1. الطابع الفكري: لا يستطيع صاحب المهنة الحرة ممارسة هذه المهنة إلا بالاستعانة بالعمل الفكري والتصوري أي تلقي تكوين مكثف في مجاله ولديه معارف تأهله مثل: مهنة المحاسبة تتطلب أن يكون المحاسب قد درس المحاسبة ولديه شهادة معترف بها لممارسة المهنة، وكذا مهنة المحاماة تتطلب أن يكون المحامي درس المحاماة ولديه شهادة معترف بها لممارسة المهنة، ونفس الأمر ينطبق أيضا على باقي المهن الحرة، كما أن استعمال الإعلام الآلي والبرمجيات المساعدة زيادة على العمل اليدوي لا ينزع عن المهنة الحرة طابعها الفكري.

1-2-2. مهنة مستقلة: إن صاحب هذه المهنة يمارس نشاطه بكل حرية، وعليه فهو غير مرتبط بأي عقد تبعية، فيذكر على سبيل المثال إذا كان شخص يعمل كمحاسب في شركة فلهذا عقد مع هذه الشركة ولا يعتبر في هذه الحالة ممارسا لمهنة حرة وإنما ينتمي لصنف الرواتب والأجور وبالتالي تخضع مداخله للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور، أما إذا كان هذا الشخص يملك مكتب محاسبة يقدم خدمة مسك محاسبة مؤسسة معينة بصفته شخص خارجي عنها، ففي هذه الحالة فهو ينتمي إلى صنف المهن الحرة وبالتالي تخضع مداخله للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية. غير أن خاصية المهنة المستقلة لا تنفي وقوع الشخص تحت مسؤولية أخلاقية خلال ممارسته لكل أعماله المهنية.

1-2-3. المساهمة الشخصية: لا يمكن اعتبار مهنة أنها حرة، إلا إذا كان صاحبها يمارسها بصفة شخصية دون الاستعانة بشخص آخر يتمتع بنفس الصفة، ويسعى لنفس الغاية.

لذلك فإن توفر كل هذه الخصائص في شخص ما تمنح له صفة مستغل لمهنة حرة، مع العلم أن هذه الأخيرة تتكون من عدة أصناف، منها: صنف المهن الطبية (الجراح، الطبيب، الصيدلي القابلة، طبيب الأسنان والبيطري... الخ)، صنف المهن القضائية (المحامي والمترجم... الخ)، صنف وظائف الدواوين (الموثق، المحضر القضائي ومحافظ البيع بالمزاد... الخ) وصنف مهن التقنيين (الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد، المهندس المعماري، العون التجاري، المصور، وكيل التأمين والمؤمن الحر، المستشار القانوني والجبائي والوكيل والممثل المستقل... الخ).

1-3-3. الإعفاءات الخاصة بالأرباح المهنية: حسب المادة الثالثة عشر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نميز بين إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة.

1-3-1. إعفاءات دائمة: تستفيد من إعفاء دائم، بالنسبة للضريبة الدخل الإجمالي:

* المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها؛

* مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛

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

* تستثنى من وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، المبالغ المحصلة على أشكال أتعاب وحقوق المؤلف والمخترعين بعنوان الأعمال الأدبية أو العلمية أو الفنية أو السينمائية، لصالح الفنانين والمؤلفين والموسيقيين والمخترعين؛

* عمليات تصدير السلع وتلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة، ويمنح هذا الإعفاء تناسبيا مع رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة، كما ترتبط الاستفادة من أحكام هذه الفقرة بتقديم المكلف بالضريبة للمصالح الجبائية المختصة وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك موطن بالجزائر.

1-3-2. إعفاءات مؤقتة: وتتمثل في:

* تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب المستثمر المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

تحدد مدة الإعفاء بست "6" سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذ كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.

وتمدد هذه الفترة بسنتين "2" عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة. ويترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب المستثمر المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، 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.

* يستفيد من الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر "10" سنوات ابتداء من تاريخ بداية الاستغلال الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني.

1-4. التخفيضات الخاصة بالأرباح المهنية: حسب المادة 06-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم

المماثلة فإن فرض ضريبة مشتركة "تقديم الزوجين طالبا الخضوع بصفة مشتركة"، يمنح الحق في تخفيض نسبته 10% من الدخل الخاضع للضريبة.

كما تنص المادة 21 من نفس القانون على التخفيضات التالية:

* يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواه تخفيض نسبته 35%؛

* يطبق على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء تخفيض نسبته 25%، وهذا التخفيض لا يطبق على المكلفين الذين يقدر ربهم تقديرا جزافيا؛

* يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30% فيما يخص الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للشروط الآتية:

- يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الإهلاكية (المنقولات أو العقارات) باستثناء السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط وهذا خلال السنة المالية لتحقيقها أو خلال السنة المالية الموالية، وفي هذه الحالة الأخيرة يجب على المستفيدين من هذا الامتياز اكتتاب التزام بإعادة الاستثمار دعما لتصريحاتهم السنوية؛
- للاستفادة من هذا التخفيض يجب أن يمك المستفيدون محاسبة منتظمة، فضلا عن ذلك يجب أن يبينوا بصورة مميزة في التصريح السنوي نتائج الأرباح التي يمكنها الاستفادة من التخفيض وإلحاق قائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول وسعر كلفتها؛

- يجب على الأشخاص، في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي حدث في أجل أقل من خمس (5) سنوات ولم يتبع باستثمار فوري، أن يدفعوا لقابض الضرائب مبلغا يساوي الفرق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض، وتطبق على الحقوق الإضافية المفروضة على هذا النحو زيادة قدرها 5%. كما تؤسس ضريبة تكميلية ضمن نفس الشروط في حالة عدم احترام الشرط المذكور أعلاه الخاص بإعادة الاستثمار مع زيادة قدرها 25%.

* يمنح القانون الجبائي بصفة مؤقتة ولمدة خمس (5) سنوات ابتداء من سنة 2020 تخفيض نسبته 50% من الضريبة على الدخل الإجمالي، الناتجة عن ممارسة أنشطة في ولايات أقصى الجنوب (تندوف، أدرار، تمنراست وإليزي) بشرط إقامة الخاضعين للضريبة في هذه الولايات.

1-5. تحديد الربح الخاضع للضريبة على الأرباح المهنية وكيفية حسابها: حسب المادة 17 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية حسب نظام الربح الحقيقي وجوبا، ويتم حساب الربح الخاضع للضريبة (الربح الجبائي) المحقق من طرف المكلف وفق العلاقة التالية:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإستردادات - التخفيضات - العجز (الخسارة) المرهل

مع العلم أن الربح الجبائي لمكلف خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية يتحدد بنفس الطريقة المتبعة في تحديد الربح الجبائي لمكلف خاضع للضريبة على أرباح الشركات، فيحدد هذا الربح انطلاقا من الربح المحاسبي الناتج عن مسك محاسبة حقيقية منتظمة (وفق النظام المحاسبي المالي) والذي يعبر عنه

بالفرق بين الحواصل (الإيرادات) والأعباء، ثم القيام بالتصحيحات الضرورية التي تفرضها النصوص الجبائية خارج المحاسبة على النتيجة المحاسبية. وسيتم لاحقا التفصيل أكثر في معادلة الربح الجبائي.

ويخضع الأشخاص الطبيعيون الذين يحققون أرباحا مهنية، والذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي سقف خمسة عشرة مليون دينار (15000000 دج) إجباريا للنظام الحقيقي، كما أن هناك أنشطة يمارسها المكلف تابعة لصنف الأرباح المهنية، تم استثنائها من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة (نصت عليها المادة 282 مكرر 1 من هذا القانون) ولذلك فهي خاضعة للنظام الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق من طرف المكلف.

يحسب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية لمكلف خاضع للنظام الحقيقي، بتطبيق الجدول السنوي التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي المنصوص عليه في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. والمبين في الجدول أدناه.

جدول رقم (01): الجدول السنوي التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

فئات الدخل الخاضعة للضريبة	المعدل	الضريبة التصاعدية
لا تتجاوز 120000 دج	0%	0000
120000-360000 دج	20%	48000 دج
360000-1440000 دج	30%	372000 دج
أكثر من 1440000 دج	35%	----

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

1-6. اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح غير التجارية من المصدر: تنص المادة 33 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن المداخيل التي يدفعها المدينون المقيمون في الجزائر إلى مستفيدين يقيمون جبائيا خارج الجزائر تخضع إلى الاقتطاع من المصدر، ويحدد معدل الاقتطاع من المصدر حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بنسبة 24% محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي، فيما يتعلق:

* المبالغ المدفوعة كمكافآت عن نشاط منجز في الجزائر عند ممارسة المهن الحرة والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، والمستثمرات المدرة للأرباح، والتي تعتبر مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح أو المداخيل؛

* ربوع عائدات المؤلف التي يتقاضاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون، وورثتهم أو الموصى لهم بحقوقهم وكذا الربوع التي يتقاضاها المخترعون من منح رخصة استغلال شهاداتهم أو بيع علامات الصنع أو طرق أو صيغ الإنتاج أو التنازل عنها والمقبوضة من قبل مخترعين أو بعنوان حقوق التأليف وكذا كل الحواصل المستمدة من الملكية الصناعية أو التجارية والحقوق المماثلة لها؛

* المبالغ المدفوعة كمكافآت عن مختلف أنواع الخدمات المقدمة أو المستعملة في الجزائر، يشمل هذا الاقتطاع الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

1-7. تسديد الضريبة على الأرباح المهنية: يتم دفع الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية عن طريق نظام التسبيقات على الحساب بالنسبة للمكلفين التابعين للنظام الحقيقي، فيجب على هؤلاء المكلفين دفع تسبيقين ورصيد التصفية إلى قابض الضرائب المختص إقليمياً. وذلك كما يوضحه الجدول الموالي:

جدول رقم (02): تواريخ وكيفية تسديد الضريبة على الأرباح المهنية

التسبيق	فترة تسديد التسبيق / رصيد التصفية	طريقة الحساب
التسبيق الأول	من 02/20 ن إلى 03/20 ن	30% من ضريبة السنة ن-2
التسبيق الثاني	من 05/20 ن إلى 06/20 ن	30% من ضريبة السنة ن-1
رصيد التصفية	من 05/1 ن+ إلى 05/20 ن+1	مبلغ IRG للسنة ن - مجموع التسبيقين

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المادة 1/355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

ملاحظات:

* يساوي مبلغ كل تسبيق نسبة 30% من قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مالية مختتمة عند تاريخ استحقاقها (السنة الأخيرة التي فرضت فيها الضريبة)، غير أن التسبيق الأول يتم حسابه انطلاقاً من الضريبة المتعلقة بالسنة ن-2 نظراً لعدم توفر نتائج السنة ن-1 بتاريخ دفع التسبيق الأول دون القيام بتسوية مبلغه عند دفع التسبيق الثاني، إذ لم ينص القانون الضريبي على ذلك كما هو الحال بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات.

* يمكن للمكلف بالضريبة الذي يسدد التسبيق الأول بمبلغ سبواوي أو يفوق مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي أن يعفى من دفع التسبيق الثاني، بشرط إعلام قابض الضرائب المختص إقليمياً بتصريح مؤرخ وموقع قبل خمسة عشرة (15) يوماً من تاريخ وجوب تسديد التسبيق الثاني.

* عند حساب رصيد التصفية، والذي من خلاله نقارن بين مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة الدفع مع التسبيقين المدفوعين خلال الدورة، يمكن أن ينتج نقص في الدفع يتعين على المكلف تسديده لإدارة الضرائب إلى غاية 20 ماي من السنة ن+1، أو ينتج فائض في الدفع يقوم المكلف بالضريبة بخصمه من التسبيقات اللاحقة (التسبيق الثاني الموالي مباشرة).

* هناك حد أدنى للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية لا يقل عن 10000 دج سنوياً مهما كانت النتيجة المحققة (نتيجة سالبة، معدومة أو ضئيلة)، والذي يتعين على المكلف تسديده بين الفاتح ماي والعشرين ماي من السنة الموالية لسنة تحقيق الأرباح.

1-8. التصريح بالضريبة على الأرباح المهنية والعقوبات المترتبة عنها: يتم دفع الضريبة على الأرباح المهنية عن طريق التسبيقات على الحساب باستعمال الإشعار بالدفع (Avis a payer) المرسل من طرف الإدارة الجبائية، غير أنه بالنسبة للمكلفين التابعين لمركز الضرائب يتم دفع التسبيقين عن طريق استعمال التصريح الشهري (G50)، كما يتم التصريح بالأرباح الخاضعة للضريبة عن طريق التصريح السنوي للأرباح (Liasse Fiscale) وكذا التصريح بالضريبة على الأرباح المهنية عن طريق التصريح السنوي (G11)، ثم يتم التصريح بتلك الأرباح المهنية ضمن الدخل الإجمالي باستعمال التصريح (G01).

وبالنسبة للعقوبات الجبائية المطبقة على الضريبة على الأرباح المهنية عنها فهي لا تختلف عن العقوبات الجبائية المطبقة فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات، لذلك يتم الحديث عنها في الأحكام المشتركة بين الضريبة بين الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وسنقتصر فقط على دراسة عقوبات تأخير دفع الحقوق المستحقة باعتبار أن الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية يتم دفعها عن طريق الإشعار بالدفع (جدول ضريبي صادر عن الإدارة الجبائية)، فإنه يتم تطبيق العقوبات التالية حسب مدة التأخير ابتداء من تاريخ استحقاق الجدول الذي يكون مدون على وجه الجدول الضريبي، وذلك كما يلي:

جدول رقم (03): عقوبات التأخير المطبقة على الضرائب الصادرة عن طريق الجدول الضريبي

المجموع	الغرامة التهديدية	عقوبة تأخير الدفع	تاريخ تسديد الجدول الضريبي
10%	---	10%	التسديد خلال 30 يوم الموالية لتاريخ الاستحقاق
13%	3%	10%	التسديد خلال الشهر الثاني أو جزء منه
16%	6% = 3% + 3%	10%	التسديد خلال الشهر الثالث أو جزء منه
19%	9% = 3% + 6%	10%	التسديد خلال الشهر الرابع أو جزء منه
22%	12% = 3% + 9%	10%	التسديد خلال الشهر الخامس أو جزء منه
25%	15% = 3% + 12%	10%	التسديد خلال الشهر السادس وما بعده

المصدر: المادة 402 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

2. صنف الإيرادات الفلاحية: تنتج الإيرادات الفلاحية عن ممارسة نشاط فلاحي سواء في إطار النشاط النباتي لإنتاج محاصيل زراعية أو من خلال نشاط تربية الحيوانات لإنتاج الحليب والصوف واللحوم وغيرها، دون أن ننسى نشاط الصيد البحري الذي يركز على صيد الأسماك البحرية وتربيتها.

1-2. تعريف الإيرادات الفلاحية: حسب المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعتبر إيرادات فلاحية، "الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، وكذا الإيرادات الناتجة عن أنشطة تربية الدواجن، النحل والمحار، بلح البحر، والأرانب واستغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض".

غير أنه لا يمكن أن تعتبر أنشطة تربية الدواجن والأرانب إيرادات فلاحية إلا إذا كانت ممارسة من طرف مزارع في مزرعة، ولا تكتسي طابعاً صناعياً.

وفي حالة عدم استيفاء هذين الشرطين، تخضع مداخيل أنشطة تربية الدواجن والأرانب لأحكام المادة 12-5 من نفس القانون (صنف أرباح مهنية)، ويحدد عند الاقتضاء عن طريق التنظيم النشاط ذي الطابع الصناعي.

2-2. الإعفاءات الخاصة بفئة الإيرادات الفلاحية: حسب المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعفى من الضريبة الدخل الإجمالي، الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور، كما تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر (10) سنوات المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية الحيوانات الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثاً وفي المناطق الجبلية التي سيتم تحديدها عن طريق التنظيم، وذلك ابتداء من تاريخ منحها وتاريخ بدء نشاطها على التوالي.

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

2-3. تحديد الوعاء الضريبي للإيرادات الفلاحية: إن الدخل الفلاحي الواجب اعتماده كأساس لفرض الضريبة هو الدخل الصافي الذي يأخذ في الحسبان الأعباء، ويمكن تقسيمها إلى:

2-3-1. الوعاء الضريبي للنشاط الزراعي: يحدد الوعاء الضريبي للنشاط الزراعي حسب طبيعة المزروعات والمساحات المزروعة (تقاس بالهكتار) بالإضافة إلى المردود المتوسط للهكتار، حيث يتم اعتماد تعريفات معينة حول مردودية الهكتار وكذا الأعباء المحتملة لكل هكتار حسب خصوصية كل منطقة يتم تحديدها سنوياً من قبل لجنة ولائية تتكون من ممثل عن الإدارة الجبائية وممثل عن الإدارة الفلاحية، ويتم حساب الوعاء الضريبي للنشاط الزراعي من خلال العلاقة التالية:

الوعاء الضريبي للنشاط الزراعي = (السعر المتوسط للهكتار - تكلفة الهكتار) X المساحة المزروعة

2-3-2. الوعاء الضريبي لنشاط تربية المواشي: يدخل ضمن هذا النشاط فصائل البقر والغنم والماعز، ويحدد الوعاء الضريبي حسب عدد رؤوس كل فصيلة من الحيوانات، مع الأخذ بعين الاعتبار قيمتها التجارية المتوسطة بعد تطبيق التخفيض المحدد عن طريق التنظيم والذي نسبته 60%. وعليه يتم حساب الوعاء الضريبي لنشاط تربية الحيوانات من خلال العلاقة التالية:

الوعاء الضريبي لنشاط تربية الحيوانات = (القيمة التجارية المتوسطة - قيمة التخفيض) X عدد الرؤوس

وبالنسبة لنشاط تربية الدواجن والمحار وبلح البحر واستغلال الفطريات يحدد الوعاء الضريبي حسب العدد أو الكميات المحققة، أما بالنسبة لنشاط تربية النحل يحدد الوعاء الضريبي حسب عدد خلايا النحل.

2-4. حساب ودفع الضريبة على الإيرادات الفلاحية: لحساب الضريبة على الإيرادات الفلاحية يتعين على كل مستثمر فلاحى أو مربي مواشى أن يكتب تصريح خاص بإيراداته الفلاحية (نموذج G15) لدى مفتشية الضرائب التابع لها مكان وجود المستثمرة الفلاحية خلال أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة مايلى التالية:

* المساحة المزروعة حسب طبيعة المزروعات: بطاطا، طماطم، جزر، بصل،.... الخ

* عدد الأشجار المغروسة المثمرة حسب كل نوع: الحمضيات، أشجار الزيتون، أشجار التين،.... الخ

* عدد رؤوس الحيوانات حسب النوع: أبقار، أغنام، ماعز، إبل، دواجن، أرانب، عدد خلايا النحل،... الخ

* الكميات المحققة من نشاط تربية المحار وبلح البحر واستغلال الفطريات،... الخ.

يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الإيرادات الفلاحية بتطبيق الجدول التصاعدي السنوي الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي المحدد حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3. صنف المرتبات والأجور والمنح والريع العمري:

3-1. مفاهيم عامة حول الأجور: وفي هذا العنصر سنعرف كل من: الأجر، الراتب، العلاوة، التعويضات، المعاش والريع العمري.

3-1-1. الأجر: هو المقابل الذي يدفع من طرف شخص يسمى رب العمل لقاء عمل أو خدمة، تقدم من طرف شخص يسمى عامل أو أجير في إطار تعاقدى أو اتفاقية جماعية.

3-1-2. الراتب: هو مبلغ مالي يتلقاه شخص يدعى الموظف، وعليه فهو مصطلح يطلق على أجرة عمال الوظيف العمومي، أي العمال الذين يعملون لدى الإدارات والمؤسسات العمومية التابعة للدولة.

3-1-3. العلاوة: هو المبلغ النقدي المدفوع للعامل زيادة عن أجره العادي تعويضا عن جهده الإضافي وتشجيعا له عن بذل جهد.

3-1-4. التعويضات: يمنح للعامل تعويضا له عن ظروف العمل وتكاليف ممارسة المهنة.

3-1-5. المعاش: مبلغ نقدي يدفع دوريا لشخص معين بعد إحالته على التقاعد.

3-1-6. الريع العمري: هو كل إعانة دورية أو مستحقات أو متأخرات، يتعهد شخص يدعى مدين بالراتب بدفعها لفائدة شخص آخر يسمى دائن بالراتب، وذلك مدة حياة هذا الشخص.

3-2. عناصر الأجر: يتكون الأجر من العناصر التالية:

3-2-1. الأجر القاعدي: وهو الأجر الأساسي الذي يتقاضه العامل أو الموظف حسب المنصب الذي يشغله

وكذا حسب تصنيفه ضمن السلم الوطني للأجور تبعا لمؤهلاته العلمية، ويتم قياس الأجر القاعدي بالأيام أو

بالساعات أو حسب الرقم الاستدلالي الخاص بكل موظف، وذلك حسب التنظيمات الخاصة بكل مؤسسة أو

هيئة مستخدمة، علما أن المدة القانونية للعمل محددة بأربعين (40) ساعة أسبوعيا أثناء ظروف العمل العادية

موزعة على خمسة (5) أيام في الأسبوع، أي أن العامل يعمل حوالي 22 يوم في الشهر (تحدد وفق العلاقة

التالية: 5 أيام X 52 أسبوع/12 شهر) وهو ما يعادل 173.33 ساعة عمل في الشهر (تحدد وفق العلاقة التالية: 40 ساعة X 52 أسبوع/12 شهر). ونكتب:

الأجر القاعدي = عدد الأيام X أجره اليوم = عدد الساعات X أجره الساعة

ملاحظة: تطبيقا لأحكام المادة 3 من المرسوم الرئاسي رقم 07-307 المؤرخ في 29 سبتمبر 2007 تحدد القيمة المالية للرقم (النقطة) الاستدلالي الأدنى بمبلغ 45 دج لكل نقطة بالنسبة للموظفين التابعين لقانون الوظيفة العمومية، وعليه فالأجر القاعدي هو حاصل ضرب الرقم الاستدلالي الأدنى في القيمة المالية للنقطة الاستدلالية. ونكتب:

الأجر القاعدي = الرقم الاستدلالي الأدنى X القيمة المالية للنقطة الاستدلالية (45 دج)

3-2-2. تعويض الخبرة المهنية: يمنح هذا التعويض لمكافأة الأقدمية في العمل، ويقوم في العادة على أساس نسبة مئوية من الأجر القاعدي لكل سنة أو بناء على سلم تدريجي محدد مسبقا.

3-2-3. تعويض الساعات الإضافية: حسب قانون العمل يمكن لأي مؤسسة أن تطلب من عمالها القيام بساعات إضافية زيادة عن المدة القانونية (173.33 ساعة في الشهر) دون أن تتجاوز 20% من المدة القانونية مع مراعاة أن لا تتعدى مدة العمل 12 ساعة في اليوم، ويترتب عن هذه الساعات الإضافية دفع تعويض للعمال يختلف من مؤسسة إلى أخرى، وعادة ما تقدر الزيادة في الساعات الإضافية كمايلي:

* زيادة بنسبة 50% عن قيمة الساعات العادية بالنسبة للأربع ساعات الأولى في الأسبوع؛

* زيادة بنسبة 75% عن قيمة الساعات العادية بالنسبة للساعات الأخرى بعد الأربعة الأولى في الأسبوع؛

* زيادة بنسبة 100% عن قيمة الساعات العادية بالنسبة للساعات المؤداة ليلا وفي أيام العطل القانونية.

مع العلم أنه يعتبر كل عمل ينفذ بين الساعة التاسعة ليلا والساعة الخامسة صباحا عملا ليلا وهذا حسب المادة 27 من القانون رقم 90-11 والذي يتضمن علاقات العمل.

3-2-4. تعويض عمل المنصب: هو تعويض يدفع للعامل من أجل الأوقات غير العادية التي يتطلبها منصب العمل، كالعامل المتناوب أو العمل ليلا أو في الأعياد، حيث يمكن للمؤسسة أن تنظم العمل على أساس أفواج متعاقبة أو تقسم يوم العمل على مرحلتين من الدوام يتناوب خلالها العمال على المهام المنوطة بهم مقابل الحصول على تعويض خاص بعمل المنصب يتم حسابه على أساس نسبة مئوية من الأجر القاعدي.

3-2-5. تعويض الضرر: يمنح للعمال تعويضا لهم عن ظروف العمل التي قد تشكل ضررا صحيا أو خطر (ضجيج، غبار، أوساخ، مواد كيميائية... الخ)، وعادة ما يحسب هذا التعويض على أساس نسبة مئوية معينة من الأجر القاعدي تحددها لجان خاصة بالوقاية والصحة والأمن على مستوى المؤسسة المستخدمة طبقا للاتفاقيات الجماعية حسب القانون 90-11 المتضمن علاقات العمل.

3-2-6. علاوة المردودية الفردية والجماعية: هي تلك المكافآت الممنوحة للعمال نتيجة المجهودات المبذولة في زيادة مردودية العمل خلال فترات معينة (شهريا، فصليا، سنويا، ...)، سواء كان ذلك المردود نتيجة جهد فردي أو جهد جماعي، وذلك تحفيزا لهم على تحسين مردودية المؤسسة التي يشتغلون فيها، وعادة ما يتم حساب علاوة المردودية الفردية على أساس التقييط الممنوح للعامل من طرف مسؤوله المباشر في العمل وتحسب عادة كنسبة مئوية من الأجر القاعدي، أما علاوة المردودية الجماعية فتقدم لجميع العمال وعادة ما ترتبط بنسبة الأهداف المحققة من البرنامج المسطر، لذا يتم حسابها كنسبة مئوية من الأرباح المحققة.

3-2-7. تعويض السلة (القفة) والنقل: يمنح تعويض السلة للعامل لتغطية مصاريف الإطعام في أوقات العمل عندما لا تتوفر المؤسسة على مطعم خاص بالعمال، أما منحة النقل فتقدم للعامل كتعويض له عن مصاريف النقل اليومية التي يتكبدها أثناء الذهاب لمقر عمله والعودة إلى مقر سكنه بشرط عدم توفير وسيلة النقل من طرف المؤسسة المستخدمة.

3-2-8. تعويض المنطقة الجغرافية: وهو يخص العمال أو الموظفين الذين يشتغلون في بعض المناطق الجغرافية الحارة أو النائية كالعامل في المناطق الجنوبية أو المعزولة، كما يمكن أن يمنح في بعض مناصب العمل الواقعة في قطاعات النشاط التي لها أولوية في مخططات التنمية.

3-2-9. تعويض مصاريف التنقل والمهمة: وهو تعويض يحصل عليه العامل أو الموظف الذي يقوم بمهمة خارج مقر عمله المعتاد، وذلك كتعويض عن المصاريف التي تكبدها في سبيل تنفيذ المهمة التي كلف بها (مصاريف النقل، مصاريف الطعام، مصاريف المبيت، ...).

3-2-10. تعويضات ذات طابع عائلي: هي عبارة عن دخل تكميلي يمنح للموظف الأجير وهو خاص بالزوجة والأولاد، ومن هذه التعويضات نجد منحة الأجر الوحيد التي تعتبر مبلغ ثابت يقدم شهريا إذا كان أحد الزوجين لا يمارس أي عمل، ونجد أيضا المنح العائلية التي تمنح شهريا على أساس دخل العامل أو الموظف وكذا عدد الأطفال المتكفل بهم حتى بلوغ سن الرشد، إضافة إلى منحة التمدريس التي تمنح مرة واحدة في السنة على أساس دخل العامل أو الموظف وكذا عدد الأطفال الذين يزاولون دراستهم.

3-3. مجال تطبيق الضريبة على المرتبات والأجور: ونقصد بمجال التطبيق تحديد المداخل الخاضعة للضريبة على الأجور، عناصر الأجور المستثناة من الدخل الخاضع للضريبة وكذا الأشخاص والمداخل المعفية من الضريبة على الأجور.

3-3-1. المداخل الخاضعة للضريبة: حسب المادتين 66 و67 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتكون الدخل الخاضع للضريبة من:

* الأجور الرئيسية (الأجور والمرتبات)؛

* الأجور الإضافية (التعويضات والعلاوات)؛

- * المزايا العينية (إطعام، سكن، ألبسة، إنارة،... الخ)؛
- * المداخل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة والشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة؛
- * المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير وهذا مقابل عملهم؛
- * التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات، لقاء مصاريفهم؛
- * علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين؛
- * المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كإساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.
- 3-3-2. عناصر الأجر المستثناة من الدخل الخاضع للضريبة:** حسب المادتين 68 و72 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تتمثل هذه العناصر في:
- * التعويضات الممنوحة مقابل مصاريف التنقل أو المهمة؛
- * تعويضات المناطق الجغرافية؛
- * المنح ذات الطابع العائلي (الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة)؛
- * الامتيازات العينية المتمثلة في التغذية والسكن دون سواهما التي يستفيد منها العمال الأجراء العاملون في المناطق الواجب ترقيتها (تحدد المناطق الواجب ترقيتها عن طريق التنظيم).
- 3-3-3. الأشخاص والمدخيل المعفية من الضريبة على الأجر:** وفق المادة 68 من نفس القانون يعفى:
- * الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة دون مقابل وفق اتفاقيات دولية؛
- * الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين (النظام الجمركي)؛
- * الأجر والمكافآت المدفوعة في إطار البرامج الرامية لتشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم؛
- * تستفيد المدخيل التي لا تتجاوز مبلغ 30000 دج شهريا من إعفاء كلي من الضريبة على الأجر
- * العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن 30000 دج شهريا، وكذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ؛
- * التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم؛
- * منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة تحت أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين؛
- * الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي؛
- * معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء حرب التحرير الوطنية؛
- * المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي؛

* تعويضات التسريح؛

* التعويضات المرتبطة بالشروط الخاصة بالإقامة والعزلة، في حدود 70% من الأجر القاعدي.

3-4. حساب مختلف عناصر الأجر: يتقاضى الموظف أو الأجير مكافآت أساسية "أجر قاعدي" وبعض التعويضات والمكافآت الثانوية، في المقابل يتحمل ويدفع بعض الاشتراكات والاقتطاعات، وفي هذا الصدد سنبين كيفية حساب مختلف عناصر الأجر (كشف الأجر).

3-4-1. أجر المنصب: يتمثل أساسا في الأجر القاعدي مضافا إليه كل العلاوات وبعض التعويضات (تستثنى من أجر المنصب الامتيازات العينية)، ويطلق عليه كذلك الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي، ويحسب وفق العلاقة التالية:

أجر المنصب = الأجر القاعدي + مجموع المنح والعلاوات والتعويضات الخاضعة لاشتراك الضمان الاجتماعي
أجر المنصب = الأجر القاعدي + الساعات الإضافية - الغيابات + مجموع العلاوات والتعويضات الاشتراكية
ويعد أجر المنصب الوعاء الذي تحسب على أساسه قيمة الاقتطاع أو الاشتراك في الضمان الاجتماعي التي تقع على عاتق الموظف، وذلك بضرب نسبة 9% في أجر المنصب، ونكتب:

قيمة اقتطاع الاشتراك في الضمان الاجتماعي = أجر المنصب X نسبة 9%

3-4-2. الأجر الخاضع للضريبة: ويحسب أساسا بإضافة المنح والعلاوات وبعض التعويضات الخاضعة للضريبة على الأجر مثل الامتيازات العينية (السلة والنقل والسكن) إلى الأجر القاعدي، وبعد استبعاد قيمة الاشتراك في الضمان الاجتماعي، ونكتب:

الأجر الخاضع للضريبة = أجر المنصب + المنح والعلاوات والتعويضات الخاضعة لاقتطاع الضريبة على

الأجور - قيمة الاشتراك في الضمان الاجتماعي

ويعد الأجر الخاضع للضريبة الوعاء الذي تحسب على أساسه قيمة اقتطاع الضريبة على الأجور، وذلك بتطبيق الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الأجور، والذي يعطى حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021 كمايلي:

جدول رقم (04): الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الرواتب والأجور

القسط الخاضع للضريبة	الفارق	المعدل	الضريبة	الضريبة التصاعدية
أقل من 10000 دج	-	0%	00	00 دج
10000 - 30000 دج	20000	20%	4000	4000 دج
30000 - 120000 دج	90000	30%	27000	31000 دج
أكبر من 120000 دج	-	35%	-	-

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

ومن أجل حساب الضريبة على الأجر يجب مراعاة الضوابط التالية:

- * تستفيد الأجر الخاضعة للضريبة التي لا تتجاوز 30000 دج من إعفاء كلي من الضريبة على الأجر؛
- * منح تخفيض ضريبي أول من مبلغ الضريبة على الأجر في حدود نسبة 40% على أن يكون مبلغ التخفيض محصور بين 1000 دج كحد أدنى و1500 دج كحد أقصى؛
- * تستفيد الأجر الخاضعة للضريبة التي تفوق 30000 دج وتقل عن 35000 دج من تخفيض إضافي، حيث يتم تحديد الضريبة على الأجر بالنسبة لهذه الفئة من الدخل وفق الصيغة الآتية:

$$\text{الضريبة على الأجر} = \text{الضريبة على الأجر وفقا للتخفيض الأول} \times (3/8) - (3/20000)$$

- * تستفيد الأجر الخاضعة للضريبة التي تفوق 30000 دج وتقل عن 42500 دج التي يتقاضاها العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو المكفوفون أو الصم أو البكم، وكذا العمال المتقاعدون التابعين للنظام العام، من تخفيض إضافي، ويتم تحديد الضريبة على الأجر بالنسبة لهذه الفئة من الدخل وفق الصيغة الآتية:

$$\text{الضريبة على الأجر} = \text{الضريبة على الأجر وفقا للتخفيض الأول} \times (3/5) - (3/12500)$$

3-4-3. الأجر الإجمالي: وهو الأجر الذي يضم كل المنح والعلاوات والتعويضات مهما كانت طبيعتها، أي

$$\text{الأجر الإجمالي} = \text{مجموع المنح} + \text{مجموع العلاوات} + \text{مجموع التعويضات}$$

$$\text{الأجر الإجمالي} = \text{الأجر القاعدي} + \text{الساعات الإضافية} - \text{الغيابات} + \text{مجموع المنح والعلاوات والتعويضات}$$

- 3-4-4. الأجر الصافي: وهو الدخل الذي يحصل عليه العامل أو الموظف من المؤسسة، سواء نقدا أو عن طريق شيك أو في حسابه البنكي أو البريدي، وهو يساوي الأجر الإجمالي أو مجموع المكافآت مطروح منها مجموع الاقتطاعات، أي:

$$\text{الأجر الصافي} = \text{الأجر الإجمالي} - \text{مجموع الاقتطاعات}$$

$$\text{الأجر الصافي} = \text{الأجر القاعدي} + \text{الساعات الإضافية} - \text{الغيابات} + \text{مجموع المنح والعلاوات والتعويضات} -$$

$$\text{(قيمة اقتطاع الاشتراك في الضمان الاجتماعي + اقتطاع الضريبة الصافية + التسبيق على الأجر)}$$

- 3-5. حساب الضريبة على الأجر للمداخيل غير الشهرية: بالنسبة لعلاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية (فصليا أو سداسيا أو سنويا) بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين، بالإضافة إلى المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط التدريس أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، فإنها تخضع للاقتطاع من المصدر بتطبيق معدل 10% محرر من الضريبة، وذلك بعد خصم اقتطاعات الضمان الاجتماعي ودون الاستفادة من أي تخفيضات.

- أما بالنسبة لجميع الأجر الناجمة عن مختلف النشاطات الظرفية ذات الطابع الفكري الأخرى، وكذا المبالغ المدفوعة في شكل أتعاب أو حقوق تأليف الفنانين الذين لديهم موطن جبائي خارج الجزائر فإنها تخضع للاقتطاع من المصدر بتطبيق معدل 15% محررة من الضريبة.

3-6. التزامات المستخدمين والمدينين بالراتب فيما يخص الاقتطاع وتسديد الضريبة: حسب المادة 75 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتعين على كل مستخدم أو مدين بالراتب يقيم بالجزائر ويدفع مرتبات وأجور وتعويضات وأتعاب ومعاشات وريوع عمرية أن يقوم باقتطاع وفقا للشروط المنصوص عليها في المواد من 128 إلى 130 من نفس القانون، كما يجب على المستخدمين والمدينين بالراتب أن يسجلوا لكل مستفيد وعن كل مبلغ خاضع للضريبة على وثيقة مخصصة لتسجيل دفع الأجور، وإن تعذر ذلك في سجل خاص يحتوي: تاريخ ونوع ومبلغ هذا الدفع، بما في ذلك الامتيازات العينية والفترة المتعلقة بها، المبلغ المتميز للاقتطاعات المتممة وعدد الأشخاص المصرح بهم في كفالة المستفيد من الدفع.

كما تنص نفس المادة كذلك على أنه يتعين على كل شخص طبيعي أو معنوي يدفع مرتبات وأجور وتعويضات وأتعاب ومعاشات وريوع عمرية أن يقدم لمفتش الضرائب المباشرة لمكان وجود مسكنه أو مقر مؤسسته أو المكتب الذي أجرى الدفع خلال السنة السابقة، على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة جدول يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين البيانات التالية: الاسم واللقب والعمل والعنوان، الحالة العائلية، المبلغ الإجمالي قبل خصم الاشتراكات في التأمينات الاجتماعية والاقتطاعات الخاصة بالتقاعد والمبلغ الصافي بعد خصم هذه الاشتراكات والاقتطاعات للمرتبات والأجور والمعاشات المدفوعة خلال السنة المالية المعتبرة، ومبالغ الاقتطاعات الخاصة بالضريبة على المرتبات والأجور المدفوعة، الفترة التي تطبق عليها المدفوعات عندما تقل هذه الفترة عن سنة واحدة.

ثالثا: الفئات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (المدخيل التحررية)

ونقصد بالمدخيل الإجمالية التحررية تلك التي لا تخضع للجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي، وتضم كل من صنف المدخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية، صنف ريع رؤوس الأموال المنقولة وصنف فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

1. صنف المدخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية:

1-1. تعريف المدخيل العقارية: حسب 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تدرج في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي في صنف المدخيل العقارية: المدخيل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، وكذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعتادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية، وكذلك المدخيل الناتجة عن إيجار العقارات غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية".

1-2. المعدلات الضريبية: تحدد هذه المعدلات كمايلي:

* تخضع المداخل المتأتية من إيجار الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 7% محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الجماعي؛

* تخضع المداخل المتأتية من إيجار الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 10% محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الفردي؛

* بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار الأملاك العقارية ذات الاستعمال التجاري أو المهني تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15% محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي، كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع الشركات؛

* بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار الأملاك العقارية غير المبنية تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15% محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي، ويخفف هذا المعدل إلى 10% فيما يتعلق بعمليات التأجير ذات الاستعمال الفلاحي.

1-3. دفع الضريبة على المداخل الإيجارية: حسب المادة 44 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن المكلفين بالضريبة الذين يحصلون على مداخل عقارية بمفهوم المادة 42 من نفس القانون مطالبون باكتتاب وإرسال إلى مفتش الضرائب لكان تواجد العقار المبنى أو غير المبنى المؤجر قبل الفاتح فيفري من كل سنة تصريحاً خاصاً. تسلم الاستمارة من طرف الإدارة.

ويتم دفع الضريبة على المداخل الإيجارية دورياً من طرف المؤجر لدى قباضة الضرائب التابع لها مكان إقامة المكلف باستعمال وثيقة التصريح بالمداخل الإيجارية (نموذج G51)، وذلك في أجل أقصاه اليوم العشرين من الشهر الذي يلي تحصيل الإيجار، وفي حالة عدم ذكر الأجل المتفق عليه في العقد تستحق الضريبة على الإيجار بحلول اليوم العشرين من كل شهر، حتى ولو لم يسدد المستغل مبلغ الإيجار.

وفي حالة الفسخ المسبق لعقد الإيجار يمكن للمؤجر طلب استرداد الضريبة المدفوعة المتصلة بالمرحلة المتبقية في السريان، شريطة تبرير استرجاع المستأجر لمبلغ الإيجار المحصل للمرحلة غير المنتهية.

يوزع حاصل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المداخل العقارية كمايلي: نسبة 50% لفائدة ميزانية الدولة ونسبة 50% لفائدة البلدية التي يقع فيها العقار.

1-4. العقوبات المفروضة على الضريبة على المداخل الإيجارية: نص القانون الجبائي على عدة عقوبات جبائية في حالة مخالفة التشريع الجبائي، نذكر منها:

1-4-1. عقوبات غياب التصريح الجبائي: في حالة عدم إيداع التصريح الخاص بالضريبة على المداخيل الإيجارية (نموذج G51) في ظرف 30 يوم ابتداء من تاريخ تذكير المكلف بذلك، فإن إدارة الضرائب باستطاعتها أن تحدد مبلغ الإيجار بصفة تلقائية وأحادية مع زيادة على الحقوق المستحقة بنسبة 25%.

1-4-2. عقوبات التصريح الناقص: في حالة عدم كفاية التصريح يعاد تقدير المداخيل الإيجارية حسب القيمة التجارية للعقارات، ومن ثم حساب الضريبة على المداخيل الإيجارية المتهرب منها مع إضافة العقوبات التالية إلى مبلغ الحقوق المتهرب منها:

* نسبة 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها يقل أو يساوي 50000 دج؛

* نسبة 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها يزيد عن 50000 دج ويقل أو يساوي 200000 دج؛

* نسبة 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها يزيد عن 200000 دج.

2. صنف ريع رؤوس الأموال المنقولة: ينطبق هذا المفهوم على نوعين من الريع أو الإيرادات هما:

1-2. ريع "مداخيل" الأسهم أو حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها: تتمثل مداخيل الأسهم والحصص الاجتماعية في الأرباح الموزعة من طرف الشركات على الشركاء والمساهمين فيها.

1-1-2. مداخيل الأسهم والحصص الاجتماعية الخاضعة للضريبة: حسب المادتين 45 و46 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تتمثل ريع الأسهم وحصص الشركة والإيرادات المماثلة لها في الإيرادات التي توزعها: شركات الأسهم بمفهوم القانون التجاري، الشركات ذات المسؤولية المحدودة، الشركات المدنية التي المتخذة شكل شركة أسهم وشركات الأشخاص وشركات المساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال، حيث تعتبر مداخيل موزعة على وجه الخصوص:

* الأرباح أو الإيرادات التي لا تدرج في الاحتياطات أوفي رأس المال؛

* المبالغ أو القيم الموضوعة تحت تصرف الشركاء وغير المقطعة من الأرباح؛

* إيرادات الأموال المستثمرة؛

* القروض أو التسبيقات الموضوعة تحت تصرف الشركاء إما مباشرة أو بواسطة شخص أو شركة؛

* المكافآت والامتيازات والتوزيعات غير المعلن عنها؛

* المكافآت المدفوعة للشركاء أو المدراء غير المعوضة أو لأداء خدمة أو التي يعتبر مبلغها مبالغاً فيه؛

* أتعاب مجلس إدارة الشركة والنسب المئوية من الربح الممنوح لمدراء الشركات كمكافأة عن وظيفتهم؛

* الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركاتها الفرعية المقيمة بالجزائر أو كل منشأة مهنية أخرى بالمفهوم الجبائي.

2-1-2. مداخيل الأسهم والحصص الاجتماعية غير الخاضعة للضريبة: حسب المادتين 49 و51 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لا تعتبر مداخيل موزعة:

* المبالغ الموزعة التي تكتسي بالنسبة للشركاء أو المساهمين طابعا تسديدا لمساهماتهم أو لعلاوات الإصدار بشرط أن تسبق عملية التسديد هذه توزيع كل الأرباح والاحتياطات المشكلة من قبل باستثناء الاحتياطات القانونية، ولتطبيق هذا الحكم لا تعتبر مساهمات: الاحتياطات المدرجة في رأس المال والمبالغ المدرجة في رأس المال أو في الاحتياطات (مكافآت الاندماج) عند اندماج شركتين؛

* المبالغ الموزعة على الشركاء نتيجة تصفية الشركة عندما والتي لا تمثل تسديدا لمساهماتهم الأصلية أو سبق وأن فرضت عليها الضريبة على الدخل الإجمالي خلال حياة الشركة؛

* في حالة اندماج شركتين أو أكثر ، لا يعتبر منح أسهم أو حصص مجانية للمساهمين من طرف الشركة الجديدة إلى أعضاء الشركات المندمجة (المساهمة) توزيعا للريوع المنقولة، وهذا بشرط أن تكون الشركات التي ساهمت في عملية الاندماج مشكلة على شكل شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة.

2-2. إيرادات الديون والودائع والكفالات: حسب المادة 55 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعد كمدخيل من الديون والودائع والكفالات، الفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة الحواصل الأخرى:

* الديون الرهنية الممتازة منها والعادية وكذا الديون الممثلة بالأسهم والسندات العامة، وسندات القرض الأخرى القابلة للتداول باستثناء كل عملية تجارية لا تكتسي الطابع القانوني للقرض؛

* الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد مهما كان المودع ومهما كان تخصيص الوديعة؛

* الكفالات نقدا؛

* الحسابات الجارية؛

* سندات الصندوق.

2-3. حساب الضريبة على مداخيل القيم المنقولة: تخضع مداخيل القيم المنقولة للضريبة عن طريق الاقتطاع من المصدر من طرف الجهة التي تدفع تلك المداخيل حسب المعدلات المطبقة على كل صنف من أصناف تلك المداخيل، وذلك كمايلي:

2-3-1. حساب الضريبة بالنسبة لمداخيل الأسهم والحصص الاجتماعية: تخضع الأرباح الموزعة للضريبة على التوزيعات عن طريق الاقتطاع من المصدر، ويحدد معدل الاقتطاع من المصدر بموجب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بنسبة 15% ذو طابع تحرري من الضريبة سواء كان المستفيد شخص طبيعي مقيم أو غير مقيم (أجنبي) في الجزائر وكذا شخص معنوي غير مقيم في الجزائر، غير أنه إذا كان المستفيد من تلك التوزيعات شخص معنوي مقيم في الجزائر فهو معفى من الضريبة منعا للازدواج الضريبي.

2-3-2. حساب الضريبة بالنسبة لإيرادات الديون والودائع والكفالات: يتعين على البنوك وشركات القرض الذين يقومون بدفع فوائد للمستفيدين، إجراء اقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة على مداخيل الديون والودائع

والكفالات، يتم تطبيقه على القيمة الإجمالية للمبالغ المدفوعة، ويحدد معدل للاقتطاع من المصدر حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كمايلي:

* معدل 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات، ويمثل هذا الاقتطاع دين ضريبي يخصم من الإخضاع النهائي.

* معدل 50% ذو طابع تحرري من الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة لمداخل السندات غير الاسمية أو لحاملها.

وتحدد معدل الاقتطاع من المصدر فيما يتعلق بالفوائد الناتجة عن المبالغ كمايلي:

* معدل 1% ذو طابع تحرري من الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر الادخار للأشخاص الطبيعيين بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل أو يساوي 50000 دج، ومعدل 10% بالنسبة لقسط الفوائد الذي يزيد عن 50000 دج (دين ضريبي).

2-4. دفع الضريبة على مداخل القيم المنقولة: يتعين على المدينين (شركات، بنوك، مؤسسات مالية، ...) الذين يقومون بدفع مداخل قيم منقولة (توزيعات، أرباح، فوائد، ...) أن يقوموا باقتطاع الضريبة على مداخل القيم المنقولة وتسديدها خلال العشرين (20) يوم الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي أجريت فيه الاقتطاعات لدى قباضة الضرائب المختصة إقليمياً، وذلك باستعمال نفس الجدول من التصريح G50 المخصص للتصريح بالضريبة على الأجر.

3. صنف فوائض القيمة: تفرض هذه الضريبة على فئة معينة وهم الأشخاص الطبيعيون الذين يتنازلون بمقابل عن عقارات مبنية وغير مبنية، وتم توسيعها بموجب قانون المالية لسنة 2021 لتشمل كذلك فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية وكذا الأوراق المماثلة.

3-1. مجال التطبيق: تنص المادة 77 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، تعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية، فوائض القيمة المحققة فعلاً من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية، وكذا فوائض القيمة المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين الذين يبيعون خارج إطار نشاطهم المهني كل أو جزء من الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة التي يحوزونها، كما تعتبر بمثابة التنازل بمقابل الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وكذلك لغير الأقارب.

غير أنه لا تدخل في مكونات الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن عقار تابع لتركة من أجل تصفية إرث شائع موجود، إضافة إلى فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن عقار في إطار عقود التمويل في صيغتي المرابحة والإجارة المنتهية بالتمليك.

3-2. حساب الضريبة على فائض القيمة: حسب المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة بعنوان التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية، من الفارق الإيجابي بين سعر التنازل عن العقار وسعر الاقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل، وعندما يكون العقار المتنازل عنه ناتج عن هبة أو ميراث فإن القيمة التجارية للعقار بتاريخ الهبة أو الميراث تحل محل قيمة الاقتناء، كما يمكن للإدارة الجبائية أن تعيد تقييم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية على أساس التجارية الحقيقية.

تخضع فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 15% ذو طابع تحرري من هذه الضريبة، مع تطبيق تخفيض بنسبة 5% سنويا ابتداء من السنة الثالثة (3) من تاريخ حياة العقار وذلك في حدود نسبة 50%.

ويتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة بعنوان التنازل بمقابل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة، من الفارق الإيجابي بين سعر التنازل أو القيمة الحقيقية للأسهم والحصص الاجتماعية والأوراق المماثلة وسعر شرائها أو اكتتابها، وهذا حسب المادة 79 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. وتخضع فوائض القيم الناتجة عن التنازل بمقابل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين المقيمين في الجزائر، للضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق الاقتطاع من المصدر بمعدل 15% ذو طابع تحرري، غير أنه يطبق معدل مخفض نسبته 5% في حالة إعادة استثمار مبلغ فائض القيمة، ويقصد بإعادة الاستثمار اكتتاب المبالغ المعادلة لفوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية في رأسمال مؤسسة أو عدة مؤسسات والذي يتحقق عن طريق شراء الأسهم أو الحصص الاجتماعية، في حين تخضع فوائض القيم الناتجة عن التنازل بمقابل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين في الجزائر (يوجد موطنهم الجبائي خارج الجزائر)، للضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق الاقتطاع من المصدر بمعدل 20% ذو طابع تحرري.

3-3. وجوب تحصيل ودفع الضريبة على فائض القيمة: حسب المادة 80 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه يتعين على المكلفين الذين يحققون فوائض القيمة المشار إليها في المادة 77 من نفس القانون أن يحسبوا ويدفعوا بأنفسهم الضريبة المستحقة لدى قباضة الضرائب التابع لها العقار المتنازل عنه (في حالة التنازل عن العقارات) أو قباضة الضرائب التي يتواجد فيها مكان إقامة المتنازل (حالة التنازل عن أوراق مالية)، خلال مدة لا تتجاوز ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ إبرام عقد البيع من خلال مطبوعة تقدمها الإدارة الجبائية أو يتم تحميلها من الموقع الإلكتروني.

* أهم التعديلات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي وفق قانون المالية لسنة 2022: مست هذه التعديلات خاصة كيفية حساب الضريبة لمختلف أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي سواء تلك التي تخضع بطريقة تحريرية أو تلك التي تخضع وفق جدول تصاعدي، كما تطرقت هذه التعديلات إلى إعادة تعريف بعض أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي ، لذا سنتطرق إلى هذه التعديلات حسب كل صنف على حدى.

1. بالنسبة لصنف الأرباح المهنية: يمكن تلخيص أهم هذه التعديلات فيمايلي:

* تقسيم الأرباح المهنية إلى صنفين هما: الأرباح الصناعية والتجارية وأرباح المهن غير التجارية، وبالتالي تم إضافة صنف جديد لأصناف الضريبة على الدخل الإجمالي وهو صنف الأرباح غير التجارية (المهن الحرة)؛
* أصبح تعريف الأرباح الصناعية والتجارية حسب المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022، بأنها الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة نشاط تجاري أو صناعي أو حرفي، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها؛
* استبعاد الأرباح المحققة من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا من الأرباح الصناعية والتجارية؛

* إعفاء المداخل المستخدمة خلال سنة تحقيقها، في المساهمة في رأس مال شركات إنتاج السلع والأشغال أو الخدمات، بشرط التحرير الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة؛
* إنشاء نظام ضريبي خاص بصنف الأرباح غير التجارية يسمى النظام المبسط للمهن غير التجارية؛
* يحسب الربح الجبائي لصنف الأرباح غير التجارية وفق العلاقة التالية:

الربح الجبائي = الإيرادات الكلية - النفقات اللازمة لممارسة المهنة

والجدير بالذكر أنه يجب أن يؤخذ بعين الاعتبار عند تحديد الربح الخاضع للضريبة فوائض أو نواقص القيمة الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول المخصصة لممارسة المهنة وكذا صافي الأرباح المحققة بمناسبة التنازل بمقابل عن القيم المنقولة والحقوق الاجتماعية (الأسهم والسندات)؛

* يستفيد أصحاب المهن غير التجارية من خصم مبلغ جزافي قدره 10% من إجمالي الإيرادات المصرح بها وذلك في حالة عدم إمكانية تبرير لجميع النفقات الضرورية لممارسة المهنة؛

* تتمثل النفقات القابلة للخصم بالنسبة لصنف المهن غير التجارية على وجه الخصوص في: إيجار المحلات المهنية، الضرائب والرسوم المهنية التي يتحملها المكلف بالضريبة بصفة نهائية، والإهلاكات المنجزة وفقا للقواعد المطبقة على صنف الأرباح الصناعية والتجارية؛

* تم استثناء أصحاب المهن غير التجارية من الخضوع للرسم على النشاط المهني، مما يجعلهم غير معنيين أصلا بهذا الرسم لا من ناحية التصريح ولا من ناحية الدفع، وبالتالي فالمكلف الذي يمارس نشاط غير تجاري

تفرض عليهم الضرائب التالية: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، الرسم على القيمة المضافة (TVA) والضريبة على الأجرور (IRG/S)؛

* يتم تسديد الضريبة على أرباح المهن غير التجارية عن طريق أداء تسبيقين لدى قابض الضرائب التابع له مكان ممارسة المهنة غير التجارية، التسبيق الأول يسدد في الفترة الممتدة من 20 فيفري إلى 20 مارس من السنة ن، في حين يسدد التسبيق الثاني في الفترة الممتدة من 20 ماي إلى 20 جوان من السنة ن، إضافة إلى رصيد التصفية الذي يسدد قبل 20 ماي من السنة ن+1، أي أن تسديد هذه الضريبة يتم بنفس الطريقة التي يتم بها تسديد الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، كما أن المكلف الذي يخضع للنظام المبسط يتعرض لنفس العقوبات الجبائية التي يخضع لها المكلف التابع للنظام الحقيقي من حيث تأخير التصريحات الجبائية، غياب التصريحات الجبائية، وكذا تقديم تصريحات جبائية كاذبة أو ناقصة؛

* يجب على المكلف بالضريبة الذي يخضع للنظام المبسط للمهن غير التجارية اكتتاب تصريح بالأرباح غير التجارية (G13) وإيداعه لدى مصلحة الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة، يدون فيه مبلغ الإيرادات المقبوضة والنفقات المدفوعة والنتيجة المحققة بعنوان السنة المعنية؛

* يجب على المكلف بالضريبة الذي يخضع للنظام المبسط للمهن غير التجارية مسك دفتر يومي مؤشر عليه من طرف مصلحة الضرائب المختصة، يسجل فيه يوماً بعد يوم دون ترك بياض أو شطب تفاصيل الإيرادات والنفقات المهنية المحققة من طرف صاحب المهنة الحرة؛

* يجب على المكلف الذي يمارس نشاط غير تجاري مسك سجل مؤشر عليه من طرف مصلحة الضرائب يكون مدعماً بوثائق الإثبات المناسبة، بحيث يتضمن تاريخ الاقتناء أو الإنشاء وسعر تكلفة المعدات المخصصة لممارسة المهنة، مبلغ الإهلاك المطبق على هذه المعدات، وعند الاقتضاء سعر وتاريخ التنازل عنها؛

* يجب على المكلف الذي يمارس نشاط غير تجاري أيضاً إيداع تصريح شهري أو فصلي (G50) بخصوص الرسم على القيمة المضافة وكذا الضريبة على الأجرور في حالة توظيفه لأجراء؛

* ضرورة احتفاظ المكلف الذي يمارس نشاط غير تجاري بالدفاتر والسجلات المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية المتعلقة بها لمدة عشر (10) سنوات، إضافة إلى إجبارية تقديمها إلى أعوان الضرائب عند كل طلب، في المقابل يترتب عن عدم مسك هذه الدفاتر والسجلات تطبيق غرامة قدرها خمسون ألف دينار (50000 دج) علاوة على إخضاعه تلقائياً للضريبة في حالة عدم اكتتابه للتصريحات الجبائية.

2. بالنسبة لصنف المداخل الفلاحية: يمكن تلخيص أهم هذه التعديلات فيما يلي:

* إعادة تعريف المداخل الناتجة من النشاط الفلاحي على الصعيد الجبائي، وذلك بتوسيع مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مداخل فلاحية عن طريق إضافة أنشطة أخرى ذات طابع فلاحي تشمل كل عمليات الاستغلال للأراضي الزراعية بغية تحقيق إيرادات من محاصيلها سواء بالنسبة للمحاصيل الحقلية

التمثلة في الحبوب والخضروات أو بالنسبة لمنتجات البساتين المتمثلة في الفواكه بمختلف أنواعها، إضافة إلى المنتجات الغابية المتعلقة بالفلين، لحاء الشجر، استخراج المواد الصمغية واستغلال الحلفاء؛

* دمج أنشطة تربية الدواجن والأرانب ضمن الأرباح الفلاحية دون شرط؛

* تستفيد من إعفاء دائم مداخيل المستثمرات التي تقل أو تساوي مساحتها ستة (6) هكتار بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الجنوب والهضاب العليا، في حين تعفى بصفة دائمة مداخيل المستثمرات التي تقل أو تساوي مساحتها هكتاران (2) بالنسبة للمستثمرات الواقعة في المناطق الأخرى؛

* يتم تسديد الضريبة على المداخيل الفلاحية خلال سنة فرض الضريبة بواسطة إشعار بالدفع (G50) لتسبيق واحد على الحساب في الفترة الممتدة من 20 سبتمبر إلى 20 أكتوبر للسنة ن على مستوى المصلحة الجبائية التابعة لها المستثمرة الفلاحية، على أن يتم دفع رصيد التصفية ضمن آجاله القانونية عن طريق جدول ضريبي ترسله الإدارة الجبائية (الموطن الجبائي للمكلف أو الإقامة).

3. بالنسبة لأصناف الأرباح الصناعية والتجارية، أرباح المهن غير التجارية، والمداخيل الفلاحية: تشترك هذه الأصناف في النقاط التالية:

* تم تعديل الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي من خلال اعتماد ست (6) شرائح للدخل بستة معدلات، حيث تخضع الأصناف التالية: الأرباح الصناعية والتجارية، أرباح المهن غير التجارية والمداخيل الفلاحية للجدول التصاعدي أدناه.

جدول رقم (05): الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي وفق قانون المالية 2022

الضريبة التصاعدية	الضريبة	معدل الضريبة	شرائح الأجر
00	00	%0	أقل من 240000 دج
55200 دج	55200 دج	%23	من 240000 إلى 480000 دج
184800 دج	129600 دج	%27	من 480000 إلى 960000 دج
472800 دج	288000 دج	%30	من 960000 إلى 1920000 دج
1106400 دج	633600 دج	%33	من 1920000 إلى 3840000 دج
---	---	%35	أكبر من 3840000 دج

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022

* تخضع كل من الأرباح الصناعية والتجارية، أرباح المهن غير التجارية والمداخيل الفلاحية للجدول التصاعدي المبين أعلاه في مكان ممارسة النشاط، ويشكل هذا الإخضاع الضريبي (الضريبة الكلية المدفوعة) دين (قرض) ضريبي يتم خصمه من الضريبة على الدخل الإجمالي الذي تعده المصالح الجبائية التابع لها الموطن الجبائي للمكلف بالضريبة؛

* هناك حد أدنى للضريبة على الدخل الإجمالي صنف كل من الأرباح الصناعية والتجارية، أرباح المهن غير التجارية والمداخل الفلاحية لا يقل عن 10000 دج سنويا مهما كانت النتيجة المحققة (نتيجة سالبة، معدومة أو ضئيلة) والذي يتعين تسديده بين الفاتح ماي والعشرين ماي من السنة الموالية لسنة تحقيق الأرباح.

4. بالنسبة لصنف الرواتب والأجور: لحساب اقتطاع الضريبة على الأجور يتم تطبيق الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الأجور على الأجر الخاضع للضريبة، حيث أنه حسب قانون المالية لسنة 2022 تم تعديل هذا الجدول التصاعدي من خلال اقتراح اعتماد ست (6) شرائح للدخل بستة معدلات ضريبية، بعد أن كان الجدول الضريبي القديم الساري المفعول منذ سنة 2008 والمعدل في سنة 2020 يتكون من أربع شرائح للدخل ذات أربعة معدلات ضريبية، كما تم من خلال قانون المالية لسنة 2022 تعديل شروط منح التخفيض الإضافي لبعض الفئة من الأجراء، وعموما يعطى الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الأجور وشروط منح التخفيض الإضافي فيمايلي:

جدول رقم (06): الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الأجور وفق قانون المالية 2022

الضريبة التصاعدية	الضريبة	معدل الضريبة	شرائح الأجور
00	00	%0	أقل من 20000 دج
4600 دج	4600 دج	%23	من 20000 إلى 40000 دج
15400 دج	10800 دج	%27	من 40000 إلى 80000 دج
39400 دج	24000 دج	%30	من 80000 إلى 160000 دج
92200 دج	52800 دج	%33	من 160000 إلى 320000 دج
---	---	%35	أكبر من 320000 دج

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022

* تستفيد الأجور الخاضعة للضريبة التي لا تتجاوز 30000 دج من إعفاء كلي من الضريبة على الأجور؛
 * منح تخفيض ضريبي أول من مبلغ الضريبة على الأجور في حدود نسبة 40% على أن يكون مبلغ التخفيض محصور بين 1000 دج شهريا كحد أدنى و1500 دج شهريا كحد أقصى؛
 * تستفيد الأجور الخاضعة للضريبة التي تفوق 30000 دج وتقل عن 35000 دج من تخفيض إضافي، حيث يتم تحديد الضريبة على الأجور بالنسبة لهذه الفئة من الدخل وفق الصيغة الآتية:

$$\text{الضريبة على الأجور} = \text{الضريبة على الأجور وفقا للتخفيض الأول} \times (51/137) - (8/27925)$$

* تستفيد الأجور الخاضعة للضريبة التي تفوق 30000 دج وتقل عن 42500 دج التي يتقاضاها العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو المكفوفون أو الصم أو البكم، وكذا العمال المتقاعدون التابعين للنظام العام، من تخفيض إضافي، ويتم تحديد الضريبة على الأجور بالنسبة لهذه الفئة من الدخل وفق الصيغة الآتية:

الضريبة على الأجر = الضريبة على الأجر وفقا للتخفيض الأول X (61/93) - (41/81213)

* مراجعة الامتيازات العينية المتعلقة بالتغذية برفعها من 50 دج إلى 400 دج عن كل وجبة.

5. بالنسبة لصنف المداخل الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية: مست هذه التعديلات على وجه الخصوص المعدلات الضريبية، حيث تخضع المداخل الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية لإخضاع نهائي ذو طابع تحرري أو إخضاع مؤقت مع اعتباره كقرض ضريبي يتم خصمه من الإخضاع النهائي للضريبة على الدخل الإجمالي وهذا في مكان وجود العقار المبنى أو غير المبنى المؤجر، وذلك حسب المبلغ السنوي للإيجار، ويمكن تلخيص أهم هذه التعديلات في النقاط التالية:

* اعتماد معدل موحد 7% والذي يحسب على مبلغ الإيجارات السنوية الإجمالية بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار ذا طابع سكني فردي أو جماعي، إذا يوجد تمييز بين سكن فردي وسكن جماعي؛

* يخضع مبلغ الإيجار السنوي الإجمالي الذي يساوي أو يقل عن 600000 دج (50000 دج شهريا) لمعدل محرر من الضريبة يقدر كمايلي:

- معدل 7% محرر من الضريبة بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار ذا طابع سكني فردي أو جماعي؛

- معدل 15% محررة من الضريبة بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار ذا طابع تجاري أو مهني غير مزود بأثاث أو معدات ضرورية لاستغلاله؛

- معدل 15% محررة من الضريبة بالنسبة للعقود المبرمة مع الشركات، وكذا تأجير العقارات غير المبنية؛

- معدل 10% محررة من الضريبة بالنسبة لتأجير العقارات غير المبنية ذات الاستعمال الفلاحي.

* إخضاع مؤقت للضريبة بمعدل 7% مهما كان طبيعة العقار المؤجر لمبلغ الإيجارات السنوية الإجمالية الذي يتجاوز 600000 دج، والذي يتم اعتباره كقرض ضريبي يتم خصمه من الإخضاع النهائي للضريبة على الدخل الإجمالي الذي تعده المصالح الجبائية التابع لها موطن تكليف الخاضع للضريبة أثناء التصريح بالمداخل الإجمالية (G01).

* تستفيد المداخل العقارية الناتجة عن تأجير العقارات ذات الاستعمال السكني (سكنات فردية وجماعية) من تخفيض ضريبي بنسبة 25% عند حساب أساس الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للإيجارات التي يتجاوز مبلغها السنوي 600000 دج.

6. بالنسبة لفوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن الملكيات المبنية وغير المبنية: يمكن تلخيص أهم هذه التعديلات في النقاط التالية:

* يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة الناتج عن التنازل بمقابل عن الملكيات المبنية وغير المبنية من الفرق الإيجابي بين: سعر التنازل عن العقار مخفضا منه مبلغ الرسوم المدفوعة والمصاريف المثبتة قانونا التي

يتحملها البائع من جهة، وسعر اقتناء العقار أو قيمة إنشائه مضافا إليه مصاريف الصيانة والتحسين المثبتة قانونا وذلك في حدود نسبة 30% من سعر الاقتناء أو قيمة الإنشاء؛

* تستفيد التنازلات عن السكنات الجماعية التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي لمالكها من تخفيض ضريبي بنسبة 50%؛

* يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة الناتج عن التنازل بمقابل عن الأسهم والحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة من الفرق الإيجابي بين: سعر التنازل عن العقار مخفضا منه مبلغ الرسوم المدفوعة والمصاريف المثبتة قانونا التي يتحملها البائع من جهة، وسعر الشراء أو اكتتاب هذه الأوراق المالية المتنازل عنها.

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات IBS

تصميم هيكل الفصل

أولاً: مفاهيم أساسية حول الضريبة على أرباح الشركات

ثانياً: التنظيم الفني للضريبة على أرباح الشركات

ثالثاً: أحكام مشتركة بين الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات

العناصر المستهدفة

يمكن الطالب من خلال هذا الفصل أن يتعرف على مايلي:

- * مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات.
- * الإعفاءات والتخفيضات والمداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- * كيفية تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة.
- * كيفية تسديد الضريبة على أرباح الشركات.
- * أحكام مشتركة بين الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

الفصل الثالث: الضريبة على أرباح الشركات IBS

تمهيد:

تأسست الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر بموجب القانون 90 - 36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن في قانون المالية لعام 1990، وتطبق على جميع الأشخاص المعنويين الذين يحققون أرباحا في الجزائر، وبالتالي فإنشاء هذه الضريبة أدى إلى إلغاء التمييز في المعاملة الضريبية بين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية، وبين الشركات العمومية والشركات الخاصة.

أولاً: مفاهيم أساسية حول الضريبة على أرباح الشركات

سنحاول في هذا العنصر إبراز تعريف وخصائص هذه الضريبة، مجال تطبيقها والإعفاءات الخاصة بها.

1. تعريف وخصائص الضريبة على أرباح الشركات: حسب للمادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين تسمى الضريبة على أرباح الشركات".

يبرز التعريف السابق أن هذه الضريبة تتميز بالخصائص التالية:

- * ضريبة وحيدة تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛
- * ضريبة عامة تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها؛
- * ضريبة سنوية لأن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مغلقة؛
- * ضريبة نسبية لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس لجدول تصاعدي؛
- * ضريبة تصريحية يتعين على الأشخاص المعنويين الخاضعين لها أن يكتتبوا قبل 30 أبريل على الأكثر من كل سنة تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة.

2. مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات: حسب المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تخضع للضريبة على أرباح الشركات:

* الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري؛

- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم.

وفي حالة إذا اختارت شركات الأشخاص وشركات المساهمة والشركات المدنية المذكورة سابقا الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من هذا القانون، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

* المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛

* الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من هذا القانون؛

* الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 من هذا القانون.

2-1. الشركات الخاضعة إجباريا للضريبة على أرباح الشركات: يخضع للضريبة على أرباح الشركات بصفة

إجبارية الشركات ذات الشخصية المعنوية التي يسيرها القانون التجاري، وهي على وجه الخصوص:

* شركات المساهمة (SPA)؛

* الشركات ذات المسؤولية المحدودة (SARL)؛

* المؤسسات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة (EURL)؛

* شركة التوصية بالأسهم (SCA)؛

* المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري (EPIC).

2-2. الشركات الخاضعة اختياريًا للضريبة على أرباح الشركات: بعض أنواع الشركات تخضع في الأساس

للضريبة على الدخل الإجمالي، إلا أن المشرع الجبائي منحها إمكانية طلب الخضوع اختياريًا للضريبة على

أرباح الشركات، وذلك عن طريق تقديم طلب خطي ممضي من طرف مسير الشركة إلى مفتشية الضرائب

وإرفاقه مع التصريح السنوي للأرباح قبل الفاتح ماي من السنة الموالية، إلا أن هذا الاختيار نهائي ولا رجعة فيه

طيلة مدة حياة الشركة، ولا يمكنها بأي حال من الأحوال الرجوع مرة أخرى إلى الخضوع للضريبة على الدخل

الإجمالي، وتتمثل هذه الشركات على وجه الخصوص في شركات الأشخاص مثل: شركات التضامن (SNC)

وشركات التوصية البسيطة (SCS) وكذا الشركات المدنية التي لا تكون على شكل شركات أسهم.

2-3. المجال الإقليمي للضريبة: تنص المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن هذه

الضريبة تستحق على الأرباح المحققة بالجزائر والتي تضم على الخصوص:

* الأرباح المحققة من قبل الشركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو

فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة؛

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

* أرباح المؤسسات وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة

نشاطًا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية؛

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

2-4. الإعفاءات: وفق المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تنقسم الإعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات إلى دائمة وأخرى مؤقتة.

2-4-1. الإعفاءات الدائمة: وتتمثل على وجه الخصوص فيما يلي:

- * التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية؛
- * المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها؛
- * مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي؛
- * صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحققة مع شركائها فقط؛
- * التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد الذي تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء؛

* الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل، حفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تسيروها، باستثناء العمليات التالية:

- مبيعات محققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية؛
- عمليات التحويل التي تخص المنتجات أو شبه المنتجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوانات أو يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة أو الصناعة؛
- عمليات محققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو اضطرت لقبولها.

يطبق هذا الإعفاء على العمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب واتحاداتها 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؛

* عمليات تصدير السلع وتلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة، حيث يمنح هذا الإعفاء حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة، وتتوقف الاستفادة من أحكام هذه الفقرة على تقديم المعنى إلى المصالح الجبائية وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك متوطن بالجزائر، كما أنه لا يمكنها الاستفادة من هذا الإعفاء عمليات النقل البري، البحري والجوي، وعمليات إعادة التأمين والبنوك وكذا بالنسبة لمعاملي الهاتف

النقل وحاملي تراخيص إقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الانترنت والمؤسسات الناشطة قبل وبعد الإنتاج في القطاع المنجمي فيما يخص عمليات تصدير المواد المنجمية على حالها أو بعد تحويلها.

2-4-2. الإعفاءات المؤقتة: وتشمل هذه الإعفاءات لمدة محددة مايلي:

* تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب المستثمر المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

وترفع مدة الإعفاء إلى ست "6" سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.

وتمدد هذه الفترة بسنتين "2" عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.

ويترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل التي تم خلقها، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

عندما يمارس هذا الشباب المستثمر النشاط في مؤسسة داخل منطقة من المناطق التي يجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم وخارج هذه المناطق، فإن الربح المعفى من الضريبة على أرباح الشركات ينتج من النسبة بين رقم الأعمال المحقق في المنطقة التي يجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي.

إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب المستثمر المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، تمدد مدة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛

* تستفيد من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا الشركات المختلطة التي تمارس نشاطا في القطاع السياحي؛

* تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط، وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة، وتتوقف الاستفادة من هذا الإعفاء على تقديم المعنى إلى المصالح الجبائية المختصة وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك متوطن بالجزائر.

ثانيا: التنظيم الفني للضريبة على أرباح الشركات:

1. نظام فرض الضريبة على الشركات: حسب المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يخضع الأشخاص المعنويون المشار إليهم في المادة 136 وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق، ويحدد الربح الحقيقي على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها، وكذا لأحكام المادتين 152 و153 من هذا القانون.

2. تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات: وفق المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ومع مراعاة أحكام المادتين 172 و 173 من نفس القانون، فإن الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازل عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته، وبعد خصم كل التكاليف (الأعباء) المنصوص عليها في المادة 141 من هذا القانون.

فيحدد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات انطلاقا من الربح المحاسبي الذي تحققه الشركات التابعة للنظام الحقيقي، والربح المحاسبي هو الربح الناتج عن مسك محاسبة حقيقية (وفق النظام المحاسبي المالي) والذي يساوي الفرق بين الإيرادات المحققة أو ستحقق والأعباء المتحملة عند القيام بالنشاط للدورة الحالية، أما لحساب الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات يجب تعديل وتصحيح هذا الربح وفقا لقواعد الجبائية السارية المفعول، وذلك بمراعاة الفروقات بين المحاسبة والجبائية بإعادة إدماج الأعباء غير قابلة للخصم وخصم الإيرادات غير خاضعة للضريبة، ويطلق على هذا الربح المصحح بالربح الجبائي، وهو الذي يشكل أساسا لحساب الضريبة على أرباح الشركات. ويمكن كتابة معادلة الربح الجبائي كمايلي:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الأعباء المرفوضة جبائيا} - \text{التخفيضات} - \text{العجز المبرر}$$

2-1. الإيرادات (الحواصل) الواجب اعتمادها في تحديد الربح الخاضع للضريبة: تتشكل من إيرادات أساسية تشمل مبيعات السلع أو المداخل الناتجة من الأشغال الممارسة أو الخدمات المقدمة، وإيرادات استثنائية مكونة من أساسا من: مداخل العقارات المدرجة في أصول الميزانية، نواتج الأسهم والسندات والديون والودائع والكفالات الأتأوى المحصلة من أجل التنازل عن حقوق الملكية، فوائض القيمة المهنية، تعويضات التأمين، التخفيضات الضريبية المخصوصة مسبقا من الأرباح الخاضعة والإعانات.

ملاحظة: هناك بعض الإيرادات الاستثنائية على غرار فوائض القيمة المهنية تعالج جبائيا بنفس الكيفية سواء تعلق الأمر بالضريبة على الدخل الإجمالي أو بالضريبة على أرباح الشركات، في حين توجد إيرادات استثنائية تختلف معالجتها جبائيا بين الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وهي خاصة بالأشخاص المعنويين، ونذكر منها الإعانات ونواتج الأسهم والسندات والديون والودائع والكفالات. لذا سيتم توضيح كيفية معالجتها جبائيا في العناصر التالية.

2-1-1. الإعانات "الدعوم": هي مبالغ مالية تمنحها الدولة للمؤسسة دون مقابل (مجانا)، وتصنف إلى ثلاثة أنواع: إعانة التجهيز، إعانة الاستغلال، وإعانة التوازن .

أ. إعانات التجهيز: وهي تلك الإعانات التي يستفيد منها الكيان من أجل اكتساب ممتلكات معينة أو إنشائها وذلك بهدف الرفع من قيمة الأصول الثابتة للمؤسسة، وينص النظام المحاسبي المالي على إظهار هذه الإعانة

في حساب النتيجة كإيرادات (ح/754 أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية) وذلك حسب نوع هذه الإعانة، والتي تنقسم إلى نوعين:

أ-1. إعانة موجهة لحيازة استثمارات قابلة للإهلاك: يتم إدراجها ضمن الإيرادات بنفس قيمة قسط الإهلاك الممول بالإعانة، أي تناسبيا مع الإهلاك المطبق على الاستثمار الممول بالإعانة.

أ-2. إعانة موجهة لحيازة استثمارات غير قابلة للإهلاك: يخضع هذا النوع من الإعانة للضريبة على أرباح الشركات بقسمة مبلغ الإعانة على المدة التي لا تمتلك فيها المؤسسة حرية التصرف في الاستثمار الذي تم حيازته بمبلغ الإعانة، أما إذا لم تتضمن الاتفاقية على بند عدم الحرية في التصرف في الاستثمار الممول كليا أو جزئيا بإعانة التجهيز، فإن مبلغ الإعانة يقسم على مدة قدرها عشر (10) سنوات، ويتم إدماج كل قسط في ربح تلك السنة ابتداء من سنة منح الإعانة.

بينما نصت المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021 على أن إعانات التجهيز التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية للمؤسسات تدخل ضمن نتائج السنة المالية الجارية كمايلي:

* فيما يخص الإعانات الموجهة لاقتناء تجهيزات قابلة للإهلاك، يتم حسب مدة الإهلاك؛

* فيما يخص الإعانات الموجهة لاقتناء تجهيزات غير قابلة للإهلاك، يتم على امتداد خمس (5) سنوات بأجزاء متساوية.

وفي حالة التنازل عن التثبيتات التي تم اقتناؤها عن طريق هذه الإعانات، ومن أجل تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة أو ناقص القيمة الواجب خصمه، يتم طرح جزء الإعانة الذي لم يتم ربطها بأسس الضريبة من: القيمة المحاسبية الصافية بالنسبة للأصول القابلة للإهلاك، ومن سعر الاقتناء بالنسبة للأصول غير القابلة للإهلاك.

ب. إعانة الاستغلال: وهي إعانات تقدمها السلطات المركزية والمحلية إلى مؤسسات امتثلت لدى ممارسة نشاطها إلى شروط محددة من قبل هذه السلطات، مثال ذلك: بيع منتجات المؤسسة بسعر محدد، أو تشغيل عدد معين من خريجي الجامعة الجدد... الخ، فهذه الإعانات هي مساعدة المؤسسة على تغطية التكاليف الناجمة عن تطبيق الشروط المفروضة عليها من قبل السلطات الوطنية أو المحلية.

ت. إعانة التوازن: وهي إعانات تقدمها السلطات المركزية والمحلية إلى مؤسسات لحقت بها خسائر، فالهدف من هذه الإعانات هو مساعدة المؤسسة المعنية على تغطية هذه الخسائر ومواصلة نشاطها لأداء دورها الاقتصادي والاجتماعي، إذ بدون هذه الإعانة قد تتوقف المؤسسة عن نشاطها ويحرم المجتمع من خدماتها والتي قد تكون ضرورية له.

ويدرج القانون الجبائي إعانات الاستغلال وإعانات التوازن ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم فيها تحصيلها أو قبضها، في حين ينص النظام المحاسبي المالي على إدراج إعانات الاستغلال وإعانات التوازن في

حساب النتيجة كإيرادات (ح/74 إعانات الاستغلال) في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه دون أن يشترط تاريخ القبض كشرط لتحقيق هذه الإيرادات.

2-1-2. مداخل إيجار العقارات المسجلة في الميزانية والممنوحة للكراء: تدخل ضمن الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات مداخل كراء العقارات المسجلة فعلا في أصول ميزانية المؤسسة في السنة التي تتحصل فيها المؤسسة على هذه المداخل.

2-1-3. تعويضات التأمين: تعتبر كدخل ثانوي يدخل ضمن الربح الخاضع للضريبة للسنة المالية الجارية كل تعويض تستفيد منه المؤسسة في هذه السنة بسبب حدوث خسائر، حرائق، سرقة...الخ.

2-2. الأعباء القابلة للخصم (المقبولة جبائيا): تتشكل الأعباء القابلة للخصم من: أعباء شراء المواد والسلع، المصاريف العامة (أجور، كراء، تأمينات، نقل، كهرباء، ...الخ)، الضرائب والرسوم المهنية مثل: الرسم على النشاط المهني والرسم العقاري، أعباء مالية، مصاريف الإهلاكات، المؤونات، والعناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها.

3. تصفية الضريبة على أرباح الشركات: نقصد بعملية التصفية تحديد مبلغ الضريبة الواجب دفعها إلى خزينة الدولة من خلال القيام بالعمليات الحسابية المختلفة.

3-1. 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:

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

3-2. معدلات الضريبة على أرباح الشركات: حسب المادة 1-150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات حسب طبيعة النشاط الممارس كمايلي:

* **19%** بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

* **23%** بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار (تخضع وكالات الأسفار للمعدل الضريبي الخاص بالأنشطة الأخرى 26%)؛

* **26%** بالنسبة للأنشطة الأخرى (التجارة والخدمات).

بغض النظر عن أحكام المادة 4 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، يقصد بأنشطة إنتاج السلع تلك المتمثلة في استخراج أو صنع أو تشكيل أو تحويل المواد باستثناء أنشطة التوظيف أو العرض التجاري بغرض إعادة بيعها، ولا تشمل عبارة "أنشطة الإنتاج" المستعملة كذلك في هذه المادة، الأنشطة المنجمية والمحروقات، في حين يقصد بأنشطة البناء والأشغال العمومية والري المؤهلة لمعدل 23%، الأنشطة المسجلة بتلك الصفة في السجل التجاري والتي يترتب عليها دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع.

ملاحظات:

* هناك حد أدنى للضريبة على أرباح الشركات لا يقل عن 10000 دج سنويا مهما كانت النتيجة المحققة (نتيجة سالبة، معدومة أو ضئيلة)، والذي يتعين على المكلف تسديده بين الفاتح والعشرين ماي من السنة الموالية لسنة تحقيق الأرباح؛

* بالنسبة للشركات التي تمارس عدة أنشطة في نفس الوقت يتعين عليها أن تمسك محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه، كما أن عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق معدل 26% بصفة تلقائية.

3-3. معدلات اقتطاع الضريبة على أرباح الشركات من المصدر: يتم تطبيق نظام الاقتطاع من المصدر على بعض مداخل الشركات التي تملك إقامة مهنية دائمة في الجزائر ونذكر منها نواتج رؤوس الأموال المنقولة، كما يتم تطبيقه على مداخل المؤسسات الأجنبية التي ليست لها إقامة مهنية دائمة في الجزائر، وعموما تحدد معدلات الاقتطاع من المصدر حسب المادة 150-2 من هذا القانون كما يأتي:

* 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات، ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتماد (دين) ضريبي يخصم من فرض الضريبة النهائي؛

* 40% بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصندوق غير الاسمية ، ويكتسي هذا الاقتطاع طابع محرر؛
* 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد التسيير الذي يخضع للاقتطاع من المصدر، ويكتسي هذا الاقتطاع طابع محرر؛

* 30% بالنسبة لكل من: المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها إقامة مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات، المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر، والمبالغ المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك؛

* 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية 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 المذكورة في المواد من 45 إلى 48 من هذا القانون، المحققة من طرف الأشخاص المعنويين الذين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر؛

* 20% بالنسبة لفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المحققة من طرف الأشخاص المذكورين في المادة 149 مكرر من هذا القانون؛

* تؤسس ضريبة إضافية على الأرباح تطبق على شركات صناعة التبغ، ويمثل الوعاء الضريبي لهذه الضريبة ذلك الخاضع للضريبة على أرباح الشركات، ومعدل هذه الضريبة هو 10%، ويتم تحصيل الضريبة على أرباح شركات صناعة التبغ بنفس شروط تحصيل الضريبة على أرباح الشركات.

3-4. دفع الضريبة على أرباح الشركات: يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق أداء ثلاثة (03) تسبيقات على الحساب (أقساط دورية) ورصيد التصفية (التسوية)، ويقع عبء حسابها على الشركات الخاضعة لهذه الضريبة دون إخطار مسبق وذلك باستعمال التصريح الشهري G50، مع العلم أن مبلغ كل تسبيق يساوي 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر دورة مغلقة، وعموماً يمكن توضيح كيفية حساب التسبيقات ورصيد التصفية وكذا تواريخ دفعها في الجدول أدناه.

جدول رقم (07): تواريخ دفع التسبيقات وطريقة حساب مبالغها

التسبيق	فترة تسديد التسبيق / رصيد التصفية	طريقة الحساب
التسبيق الأول	من 02/20 ن إلى 03/20 ن	30% من ضريبة السنة ن-2
التسبيق الثاني	من 05/20 ن إلى 06/20 ن	30% من ضريبة السنة ن-1
التسبيق الثاني	من 10/20 ن إلى 11/20 ن	30% من ضريبة السنة ن-1
رصيد التصفية	من 05/1 ن إلى 05/20 ن+1	مبلغ IBS للسنة ن - مجموع التسبيقات

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المادة 2/356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

ملاحظات:

* بالنسبة للشركات حديثة النشأة فإن مبلغ كل تسبيق يساوي 30% من الضريبة المحسوبة من الربح المقدر، وهذا الأخير يحسب بضرب نسبة 5% في رأس المال الاجتماعي لهذه الشركة؛

* يتم حساب التسبيق الأول انطلاقاً من الضريبة المتعلقة بالسنة ن-2 نظراً لعدم توفر نتائج السنة ن-1 بتاريخ دفع التسبيق الأول، لكن مع إجراء تسوية مبلغ التسبيق الأول عند دفع التسبيق الثاني وذلك بمقارنة مبلغ هذا الأخير مع مبلغ التسبيق الأول المسدد؛

* أثناء حساب رصيد التصفية، والذي من خلاله نقارن بين مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة الدفع مع التسبيقات المدفوعة خلال الدورة يمكن أن ينتج نقص في الدفع أو فائض في الدفع، ففي حالة النقص في الدفع يجب على الشركة تسديده لإدارة الضرائب إلى غاية 20 ماي من السنة ن+1، أما في حالة فائض في الدفع تقوم الشركة بخصمه من التسبيقات المستحقة اللاحقة (التسبيق الثاني الموالي مباشرة)، كما يمكن أن تتقدم بطلب استرداده في حالة التوقف عن النشاط مثلاً.

* يمكن للشركات التي تعتبر أن مبلغ التسبيقات التي تم أدائها (التسبيقين الأول والثاني) يساوي أو يفوق مبلغ الضريبة على أرباح الشركات أن تعفى من دفع تسبيقات جديدة بشرط إعلام قابض الضرائب المختص إقليمياً بتصريح مؤرخ وموقع قبل خمسة عشرة (15) يوماً من تاريخ وجوب تسديد التسبيق اللاحق؛

* إذا حققت الشركة خسارة خلال السنة الماضية يتم حساب مبلغ التسبيقات من مبلغ الحد الأدنى للضريبة على أرباح الشركات (أي $10000 \times 30\% = 3000$ دج).

3-5. 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 للأرباح (Liasse Fiscale) وكذا التصريح بالضريبة على أرباح الشركات عن طريق التصريح السنوي (G04) وذلك قبل الفاتح ماي من السنة الموالية لسنة تحقيق الأرباح.

* أهم التعديلات المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2022: مست هذه التعديلات على وجه الخصوص معدلات الضريبة على أرباح الشركات، حيث تمت إضافة معدلين جديدين إلى المعدلات الثلاثة المذكورة سابقاً، ليصبح هناك تطبيق خمس معدلات في مجال الضريبة على أرباح الشركات حسب طبيعة النشاط الممارس، ويمكن تلخيص شروط تطبيق المعدلين الجديدين فيما يلي:

* معدل إضافي بنسبة 10% يطبق على شركات صناعة (إنتاج) التبغ علاوة على المعدل العادي بنسبة 19% حيث الوعاء الضريبي لهذه الضريبة الإضافية هو ذلك الخاضع للضريبة على أرباح الشركات وفق المعدل العادي، كما أنه يتم تحصيل الضريبة الإضافية على أرباح شركات التبغ بنفس شروط تحصيل الضريبة على أرباح الشركات.

* معدل مخفض بنسبة 10% يطبق على الأرباح المعاد استثمارها (يطبق هذا المعدل فقط على نواتج سنة 2022 والسنوات التي تليها) المحققة من طرف الشركات الإنتاجية في حدود الربح الخاضع المصروح به، كما يطبق هذا المعدل على الأرباح التي استعملت لاقتناء الأسهم، الحصص الاجتماعية أو الأوراق المالية المماثلة والتي تسمح بالمساهمة في حدود 90% على الأقل في رأس مال شركة أخرى لإنتاج السلع أو الأشغال أو الخدمات شرط أن يكون المبلغ المعاد استثماره محرر كلياً، وللاستفادة من تطبيق المعدل المخفض المتعلق بالأرباح المعاد استثمارها يجب توفر الشروط التالية:

- يجب أن تكون الأرباح موجهة لاقتناء معدات إنتاج متعلقة بالنشاط الممارس خلال السنة التي تم فيها تحقيق هذا الربح؛

- يجب على الشركات أن تصرح بالأرباح المستفيدة من المعدل المخفض بشكل منفصل عن الأرباح العادية في التصريح السنوي للنتائج؛

- يجب على الشركات إرفاق قائمة مفصلة بالاستثمارات التي تم إنجازها في إطار الأرباح المعاد استثمارها مع تقديم المعلومات التالية: طبيعة المعدات المقتناة، تاريخ تسجيل هذه المعدات في الأصول، تكلفة اقتناء هذه المعدات، عناصر تعريف وتحديد موقع الشركات، محل المساهمة في رأسمالها وكذا عدد السندات التي تم اقتناؤها)؛

- يجب الاحتفاظ بالاستثمارات التي تم إنجازها في إطار الأرباح المعاد استثمارها لمدة خمس سنوات على الأقل ابتداء من تاريخ تسجيلها ضمن الأصول؛

- لا يمكن أن تستفيد الأرباح الموافقة لمبلغ الاستثمارات المنجزة والتي لم يتم إخضاعها للمعدل المخفض بعنوان سنة الإنجاز، من هذا الامتياز خلال السنوات الموالية. يترتب عن عدم الامتثال لأي شرط من الشروط المنصوص عليها أعلاه استرجاع مبلغ الضريبة على أرباح الشركات غير المدفوع، زيادة على غرامة قدرها 25%.

* إخضاع الأرباح الموزعة التي تستفيد منها الشركات المقيمة بالجزائر والتي سبق وأن تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها صراحة، لاقتطاع من المصدر بنسبة 5% محررة من الضريبة، لذلك يتعين استبعاد هذه الأرباح الموزعة عند تحديد النتيجة الجبائية (يجب طرح مبلغ الأرباح القابلة للتوزيع على المساهمين من النتيجة الجبائية ثم نفرض عليها معدل 5%)، بينما تعتبر هذه التوزيعات للأرباح محاسبيا كإيرادات مالية تدخل في حساب الربح المحاسبي، مع العلم أنه في قانون المالية لسنة 2021 تم استبعاد الأرباح الموزعة التي تستفيد منها الشركات المقيمة بالجزائر من الخضوع مرة أخرى للضريبة على أرباح الشركات، أي أنها معفاة ولا تدخل ضمن الأرباح الكلية الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

ثالثا: أحكام مشتركة بين الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات:

توجد أحكام مشتركة بين الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات تخص نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي، الأعباء القابلة للخصم من أجل تحديد الأساس الخاضع للضريبة، التصريحات المختلفة والعقوبات المطبقة في حالة مخالفة القواعد والالتزامات الجبائية.

1. نظام الربح الحقيقي: يخضع للنظام الحقيقي كل من:

- الشخص المعنوي وجوبا مهما كان رقم أعماله السنوي المحقق ومهما كان نشاطه الممارس؛
- الشخص الطبيعي وجوبا مهما كان رقم أعماله السنوي المحقق، والذي يمارس الأنشطة التالية:
 - * 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؛
 - * 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 النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين؛

* الأشغال العمومية والري والبناء .

- الشخص الطبيعي الذين يمارس نشاط صناعي أو تجاري أو حرفيا أو غير تجاري (مهنة حرة)، وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي أو إيراداتها المهنية السنوية خمسة عشرة مليون دينار جزائري (15000000 دج).

2. تحديد الأساس الخاضع للضريبة: تحصل المؤسسة في إطار ممارسة نشاطها على إيرادات، في المقابل تتحمل أعباء عادية مرتبطة بنشاطها الاستغلالي وأعباء أخرى تتحملها بصفة غير عادية.

1-2. الإيرادات "النواتج": تشمل الإيرادات المبالغ المستلمة أو التي ستستلم كمقابل لعمليات بيع المنتجات والخدمات التي تقدمها المؤسسة للغير بحكم نشاطها، إضافة إلى الإيرادات المتحصل عليها دون مقابل، وتنقسم إلى نوعين: إيرادات دورية (أساسية) وإيرادات غير عادية (ثانوية).

2-1-2. الإيرادات المحققة من مصادر أساسية: تتنوع مصادر الإيراد الأساسي حسب عملية الاستغلال (عمليات البيع، الخدمات المقدمة، إنجاز المقاولات)، ولعل بيع المنتجات أهم مصدر لهذه الإيرادات إذ يعتبر الهدف الأساسي من إنتاجها، ويعبر عنه عادة بعبارة "المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة"، ويضم الحسابات التالية: المبيعات من البضائع (ح/700) المستعمل من طرف المؤسسات التجارية التي تقوم ببيع البضائع على حالها بما فيها الصادرات، أما الإنتاج المباع فهو يتكون من ثلاثة أقسام، يحتوي القسم الأول على المبيعات من المنتجات التامة الصنع (ح/701) والمبيعات من المنتجات الوسيطة (ح/702)، أما القسم الثاني يضم مبيعات الأبحاث والدراسات (ح/705) وتقديم الخدمات الأخرى (ح/706)، بينما يحتوي القسم الثالث على مبيعات الأشغال التي تنجزها مؤسسات البناء والأشغال العمومية (ح/704). إضافة إلى منتجات الأنشطة الملحقة (ح/708) وكذا التخفيضات ذات الطابع التجاري (التخفيضات والتنزيلات والحسومات) والمالي الممنوحة للزبائن (ح/709).

ملاحظة: في حالة منح المكلف تخفيضات لزيائنه سواء كانت تجارية و/أو مالية، فإنه يتم استبعادها (طرح) من قيمة المبيعات والخدمات الإجمالية لينتج رقم الأعمال الصافي (المبيعات الصافية) من التخفيضات والتنزيلات والحسومات.

2-1-2. الإيرادات المحققة من مصادر ثانوية "إيرادات خارج الاستغلال": من بين الإيرادات الثانوية التي تعتبر أحكام مشتركة بين الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات نجد فوائض القيمة الخاصة بالتنازل (فوائض القيمة المهنية) والمعبر عنها في حسابات النتائج "فوائض القيمة عن خروج أصول

مثبتة غير مالية (ح/752)، وتنتج هذه الإيرادات عن بيع المكلف لأحد عناصر أصوله الثابتة المقيدة في الميزانية، وتحدد نتيجة التنازل بالفرق بين سعر البيع والقيمة المحاسبية الصافية، ونكتب:

نتيجة التنازل = سعر التنازل - القيمة المحاسبية الصافية

القيمة المحاسبية الصافية = قيمة الحياة - الإهلاك المتراكم

فإذا كان سعر البيع أكبر من القيمة المحاسبية الصافية ينتج فاض قيمة، أما العكس فينتج ناقص "خسارة" قيمة. وحسب المادة 173-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد مبلغ فائض القيمة الناتج عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول ثابتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحى أو في إطار ممارسة نشاط مهني، الذي يربط (يدرج) بالربح الخاضع للضريبة حسب طبيعة فائض القيمة، والذي ينقسم حسب المادة 172 من هذا القانون إلى نوعين:

* **فائض قيمة قصير الأجل:** عند اكتساب المكلف لاستثمار متنازل عنه لمدة ثلاث سنوات على الأكثر ينتج فائض قيمة قصير الأجل، حيث يخضع للضريبة بنسبة 70% ويعفى بنسبة 30%.

* **فائض قيمة طويل الأجل:** عند اكتساب المكلف لاستثمار متنازل عنه لمدة تزيد عن ثلاث سنوات ينتج فائض قيمة طويل الأجل، حيث يخضع للضريبة بنسبة 35% ويعفى بنسبة 65%.

في حين تنص الفروع من 2 إلى 6 من المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن فائض القيمة الناتج عن عناصر الأصول الثابتة لا يدخل ضمن الربح الخاضع للضريبة وفق الشروط التالية:

* لا يدخل فائض القيمة الناتج عن التنازل عن أحد عناصر الأصول الثابتة (إعفاء كامل لقيمة الفائض) ضمن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحقق فيها، إن التزم المكلف بإعادة استثمار مبلغ يساوي مبلغ الفائض مضافا إليه سعر تكلفة الأصل المتنازل عنه، في شراء استثمارات جديدة في مدة أقصاها ثلاث سنوات ابتداء من نهاية السنة المالية التي حقق فيها الفائض، ويجب أن يرفق هذا الالتزام بإعادة الاستثمار بالتصريح بنتائج السنة المالية التي تحقق فيها الفائض.

وعليه يمكن تلخيص شروط إعفاء فائض الفائض المعاد استثماره فيمايلي: سعر التنازل ينتج عن استثمار، مدة حياة استثمار جديد محددة بثلاث (3) سنوات، تحسب هذه المدة ابتداء من آخر يوم من السنة التي تم فيها التنازل، تعهد المكلف كتابيا بإعادة استثمار فائض القيمة، ويرفق هذا التعهد الكتابي بالتصريح بنتائج السنة المالية التي تحقق فيها الفائض، ويجب أن تكون قيمة حياة الاستثمار الجديد تساوي على الأقل القيمة الأصلية زائد فائض القيمة للاستثمار المتنازل عنه، حيث تعبر القيمة الأصلية زائد فائض القيمة للاستثمار المتنازل عن المبلغ الأدنى المعاد استثماره، وهنا تنتج حالتين:

حالة 01: إذا تمت عملية إعادة الاستثمار في الأجل المنصوص عليه أعلاه يعتبر فائض القيمة المخصوم من الربح الخاضع للضريبة، مخصص للإهلاك المالي للتبittات الجديدة وتخصم من سعر التكلفة من أجل حساب الإهلاكات المالية وفوائض القيمة المحققة لاحقاً.

حالة 02: في حالة عدم القيام بعملية إعادة الاستثمار ينقل فائض القيمة إلى الربح الخاضع للضريبة للسنة المالية التي انقضى فيها الأجل المذكور أعلاه (الربح الخاضع للضريبة للسنة الرابعة).

2-1-3. فوائض القيمة المهنية المعفية: في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي أو في مجال الضريبة على أرباح الشركات تعفى فوائض القيمة المهنية التالية:

* لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة فوائض القيمة المذكورة أعلاه والمحققة بين شركات من نفس التجمع كما هو محدد في المادة 138 مكرر من هذا القانون؛

* لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الإيجاري من نوع ليزباك (lease-back) ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة؛

* لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة؛

* لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة فوائض القيمة المحققة من طرف البنوك والمؤسسات المالية عند التنازل عن عنصر من الأصول في إطار عقود التمويل في صيغتي "المرابحة والإجارة بالتملك".

2-2. شروط خصم الأعباء من أجل تحديد الربح الخاضع للضريبة: يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف المتحملة أثناء ممارسة النشاط سواء بصفة دورية أو بصفة ثانوية، وقد حدد المشرع الجبائي شروط حتى تكون الأعباء قابلة للخصم، وهي كالاتي:

* استغلالها في إطار التسيير العادي للمؤسسة أو متعلق بنشاطها؛

* تتعلق بعبء فعلي وأن تكون مدعمة بوثائق حقيقية تبرر عملياتها؛

* أن تكون مدرجة ضمن أعباء السنة المالية التي صرفت خلالها.

2-3. تصنيف الأعباء من أجل تحديد الربح الخاضع للضريبة: وفق الشروط السابقة يمكن تقسيم الأعباء من وجهة نظر القانون الجبائي إلى: أعباء قابلة للخصم كلياً، أعباء قابلة للخصم في حدود سقف مالي، وأعباء غير قابلة للخصم.

2-3-1. الأعباء القابلة للخصم كلياً: وتتشكل من: مصاريف شراء المواد والسلع، مصاريف الخدمات (الصيانة والإصلاحات، الكهرباء والغاز والماء، الإيجار... الخ)، مصاريف المستخدمين، مصاريف التنقل والمهمات، الضرائب والرسوم المهنية والمحصلة خلال السنة المالية مثل: الرسم على النشاط المهني، الرسم

العقاري، حقوق الطابع الجبائي...الخ. وباستثناء الضرائب التالية: الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، مبلغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني يخصم من أرباح السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف، الإهلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في تلك الحدود المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال المتعلقة بنظام الإهلاك المالي، كما يمكن تسجيل العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها. وأيضا تعتبر أعباء قابلة للخصم المؤونات وهي الأرصدة المشككة لغرض مواجهة خسائر يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية.

2-3-2. الأعباء القابلة للخصم في حدود السقف المالي: نصت المواد 141-3، 169-1، و171 من

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي: * تحدد قاعدة حساب الأقساط السنوية للإهلاك المالي القابلة للخصم فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء موحدة قدرها 1000000 دج، كما أن هذه القيمة أو السقف لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المكلف. ويتم حساب قاعدة الإهلاك المالي للتثبيتات التي تمنح الحق في خصم الرسم على القيمة المضافة والتي تستعمل في نشاط خاضع للرسم على القيمة المضافة، على أساس سعر الشراء أو سعر التكلفة خارج الرسم على القيمة المضافة، أما قاعدة الإهلاك المالي للتثبيتات التي تستعمل في نشاط غير خاضع للرسم على القيمة المضافة فتحسب متضمنة الرسم على القيمة المضافة.

* الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إershاري ما لم تتجاوز قيمة (سعر) كل واحدة منها 500 دج؛
* الإعانات والتبرعات، ما عدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، ما لم تتجاوز مبلغا سنويا قدره اثنان مليون دينار (2000000 دج)؛

* الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة ثلاثمائة ألف دينار (300000 دج) مع احتساب كل الرسوم (متضمنة كل الرسوم الرسم TTC)؛

* يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب من أجل تحديد الربح الجبائي، شرط إثباتها في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص الطبيعيين و/ أو المعنويين، وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار (30000000 دج)؛

* تخصم جبائيا في حدود نسبة 1% من رقم الأعمال السنوي، النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية، وتشمل فئات نفقات الترويج الطبي على وجه الخصوص تلك المتعلقة بالإشهار بجميع أشكاله وتكاليف إطلاق المنتجات؛

* تخصم النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة في حدود 10% من مبلغ هذا الدخل أو الربح، في حدود سقف مائة مليون دينار (100000000 دج)، شرط إعادة استثمار المبلغ المرخص به في إطار هذا البحث، ويجب التصريح بالمبالغ المعاد استثمارها للإدارة الجبائية وكذلك إلى الهيئة الوطنية المكلفة برقابة البحث العلمي، وتحدد أنشطة بحث التطوير في المؤسسة بموجب قرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالبحث العلمي.

2-3-3. الأعباء غير القابلة للخصم: وفق المواد 141-6، 141-7، 168 و169-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه لا تقبل للخصم (تخفيض) من الأرباح الخاضعة للضريبة الأعباء التالية:

* المعاملات التجارية والغرامات والمصادرات أيا كانت طبيعتها، والواقعة على كاهل مخالفين الأحكام القانونية من الأرباح الخاضعة للضريبة؛

* الإيجارات ونفقات الصيانة وتصليح السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط؛

* الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة، مقابل مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة، إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني، أو يشغل نفس منصب العمل، مع مراعاة دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقتطاعات الاجتماعية الأخرى المعمول بها، ولا يمكن بأي حال من الأحوال أن يقل التخفيض المشار إليه أعلاه عن الأجر الوطني الأدنى المضمون؛

* مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال؛

* مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.

2-4. شروط خصم بعض الأعباء جبائيا: ونركز خاصة الأعباء المتعلقة أساسا باستغلال المؤسسة، ونذكر منها خاصة مايلي:

2-4-1. أعباء خاصة بمشتريات المواد الأولية والبضائع: نجد من ضمن هذه الأعباء المواد الأولية، البضائع، المواد الاستهلاكية، الأغلفة التالفة، ويجب أن تقيد هذه الأعباء في المحاسبة بتكلفتها الحقيقية، أي تكلفة الشراء مضافا إليها مصاريف التأمين، التفريغ، الشحن، النقل والرسوم الجمركية... الخ. وللتأكد من الاستهلاك الحقيقي نستعمل القاعدة التالية: **الاستهلاك الحقيقي = مخ1 + مشتريات - مخ2.**

2-4-2. أعباء الخدمات: هذه الأعباء قابلة للتخفيض تحت الشروط السابقة على أن تذكر في أوانها. وتضم:

أ. المبالغ المدفوعة لوسطاء غير مرتبين: أي لا ينتمون بشكل دائم للمؤسسة، وإنما يتعاملون معها حسب الحاجة إليهم مثل وسائل النقل من خارج المؤسسة، مصاريف التعاون التقني... الخ.

هذا النوع من الأعباء يصرح به جبائياً في قائمة تحمل اسم ولقب، عنوان، نشاط المستفيد، والمبالغ المدفوعة لكل مستفيد، حيث ترفق هذه الوثيقة بالتصريح السنوي للمداخل.

ب. **أعباء الإيجار:** تلجأ المؤسسة أحيانا إلى استئجار محلات، ورشات، مخازن، مباني للاستخدام المهني... الخ، فتدفع مقابل ذلك مبالغ، هذه الأخيرة تعتبر أعباء قابلة للتخفيض، غير أن هناك بعض الاستثناءات مثل ثمن الإيجار المدفوع مسبقا.

2-4-3. مصاريف المستخدمين: لكي تكون قابلة للخصم لابد أن تقابل عمل حقيقي وليس وهمي، عدم المبالغة في تقييم مبالغ الخدمات مقارنة مع العمل، وأن تنشأ عنها اشتراكات اجتماعية.

2-4-4. أعباء اجتماعية: وهي المبالغ المدفوعة بصورة منتظمة إلى العمال والمستغل مثل المعاشات، التقاعد، التأمينات الاجتماعية، الاستفاداة من المطعم، النقل، مركز صحي، رحلات... الخ، وتستثنى منها إعانات الشيخوخة، المبالغ المخصصة للحوادث المهنية، الإعانات العائلية الممنوحة للمسيرين.

2-4-5. الضرائب والرسوم: تعتبر قابلة للتخفيض إذا كانت متعلقة بالسنة المالية، غير أنه يجب أن تكون مسددة أو مثبتة محاسبيا في انتظار التسديد مثل: الرسم على النشاط المهني، الرسم العقاري، وحقوق الطابع الجبائي، وتعتبر غير قابلة للتخفيض كل من الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، والرسم على القيمة المضافة.

2-4-6. المصاريف المالية: تقبل في التخفيض إذا كانت تخص مصاريف تسيير الحسابات الجارية للمؤسسة، وفوائد الديون والقروض المستعملة في تمويل نشاط المؤسسة أو تلك المستعملة في شراء أو إنشاء الهياكل المخصصة لنشاط المؤسسة.

2-4-7. مصاريف الإصلاح والصيانة: تقبل في التخفيض فقط الأعباء التي لا تؤدي إلى زيادة القيمة المحاسبية للأصول، وكذا الأصول المطفأة محاسبيا (أخرجت من ميزانية المؤسسة).

2-4-8. مصاريف النقل والتنقل: تعتبر مصاريف نقل العمال، نقل المسافرين، التنقل المهني، وتكاليف نقل المشتريات والمبيعات قابلة للتخفيض بشرط تبريرها محاسبيا.

2-4-9. مصاريف التأمين: غالبا ما تتعرض المؤسسة لمخاطر السرقة، الحرائق، الفيضانات، وحوادث العمل... الخ، لذا تلجأ إلى تأمين ممتلكاتها لدى شركات التأمين مما يتطلب نفقات باهظة، وبالتالي يخصم كل قسط منها في السنة التي دفعت فيها هذه المصاريف، إذن شرط تخفيضها أن تهدف إلى تغطية أخطار قد تؤدي إلى نقص في أصول المؤسسة، أو حدوث خسارة أو تكلفة إضافية للمؤسسة.

2-4-10. مصاريف التسيير المختلفة: تعتبر هذه المصاريف قابلة للتخفيض ونذكر منها: مصاريف اللوازم المكتبية، مصاريف المراسلات والاتصالات الهاتفية، مصاريف العقود والمنازعات ومصاريف التوثيق العام، مواد التنظيف... الخ.

2-5. نظام الإهلاك المالي:

2-5-1. تعريف الإهلاك: يعبر عن استهلاك المنافع الاقتصادية الكامنة في التثبيت المادي والمعنوي بكيفية تدريجية على مدار الفترات المالية المتتالية الموافقة لعمر التثبيت نتيجة الاستعمال والتآكل والقدم والتطور التقني. لذلك فإن المقابل النقدي لاستهلاك تلك المنافع يعتبر مصروفًا تشغيليًا، ويتوقف تحديد مقدار الإهلاك السنوي على معرفة القيمة القابلة للإهلاك، معرفة العمر أو معدل الإهلاك ومعرفة طريقة الإهلاك المطبقة.

2-5-2. أنظمة الإهلاك المالي: تهتك الاستثمارات وفق ثلاثة أنظمة هي: نظام الإهلاك المالي الخطي (الثابت)، نظام الإهلاك المالي المتناقص (التنازلي)، ونظام الإهلاك المالي المتزايد (التصاعدي).

أ. نظام الإهلاك الخطي: يطبق هذا النظام من الإهلاك على كل التثبيتات حسب المادة 174-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويكون الإهلاك وفق هذا النظام على شكل أقساط سنوية ثابتة ومتساوية. وتحسب هذه الأقساط وفق العلاقة التالية:

قسط الإهلاك الخطي = القيمة القابلة للإهلاك (القيمة الأصلية للاستثمار) / عدد سنوات مدة المنفعة.

أما معدل الإهلاك الخطي فيحسب كمايلي:

معدل الإهلاك الخطي = 100% / عدد سنوات مدة المنفعة.

ملاحظة: إذا تمت حيازة تثبيت خلال سنة مالية معينة يجب أن نراعي في عملية حساب أقساط الإهلاك الثابت تواريخ الحيازة، حيث إذا تمت حيازة تثبيت في المدة ما بين 01 إلى 15 من الشهر، فإن هذا الشهر يتم أخذه بعين الاعتبار في حساب قسط الإهلاك، أما إذا تمت حيازة تثبيت في المدة ما بين 16 إلى 30 أو 31 من الشهر، فإن هذا الشهر لا يتم أخذه بعين الاعتبار في حساب قسط الإهلاك. وعلى العكس من ذلك في عملية التنازل عن التثبيتات، فيتم حساب أقساط الإهلاك للسنة التي تم فيها التنازل عن التثبيت، فإذا تم التنازل عن تثبيت في المدة ما بين 01 إلى 15 من الشهر، فإن هذا الشهر لا يتم أخذه بعين الاعتبار في حساب قسط الإهلاك، في حين إذا تم التنازل عن تثبيت في المدة ما بين 16 إلى 30 أو 31 من الشهر، فإن هذا الشهر يتم أخذه بعين الاعتبار في حساب قسط الإهلاك.

ب. نظام الإهلاك المتناقص: وفق المادة 174-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يطبق هذا النظام من الإهلاك على التجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج داخل المؤسسات، من غير المباني السكنية والورشات والمحلات المستعملة في ممارسة المهنة، كما يطبق على المباني والمحلات التي تستعملها مؤسسات القطاع السياحي في ممارسة نشاطها السياحي.

ويتميز نظام الإهلاك المالي المتناقص بأقساط سنوية متناقصة تحسب وفقا لمعدل ثابت مطبق على القيم المتبقية، ويحسب معدل الإهلاك المتناقص بالاعتماد على المعامل المطبق بالنسبة لمعدل الإهلاك الخطي. ويحسب هذا المعدل كمايلي:

معدل الإهلاك المتناقص = معدل الإهلاك الخطي × المعامل

تحدد المعاملات المستعملة في حساب الإهلاك المتناقص كمايلي:

1.5 إذا كانت المدة العادية لاستعمال التجهيزات ثلاث أو أربع سنوات؛

2 إذا كانت المدة العادية لاستعمال التجهيزات خمس أو ست سنوات؛

2.5 إذا كانت المدة العادية لاستعمال التجهيزات أكثر من ست سنوات.

وحتى تستفيد المؤسسة من الإهلاك المتناقص يجب على المؤسسات المذكورة أعلاه الخاضعة للنظام الضريبي المفروض حسب نظام الربح الحقيقي أن تختار وجوبا هذا النوع من الإهلاك المالي، ويجب الإدلاء كتابيا بهذا الاختيار الذي لا رجعة فيه بخصوص نفس التثبيتات أثناء تقديم التصريح بنتائج السنة المالية المقفلة، كما يتم إعداد قائمة التجهيزات التي يمكن أن تخضع للإهلاك المالي المتناقص والتي يحددها التنظيم. بالنسبة للممتلكات الواردة في القائمة المنصوص عليها في المادة السالفة الذكر، يحسب الإهلاك المالي على أساس سعر الشراء أو التكلفة.

ملاحظة: تحسب الأقساط السنوية للإهلاك المتناقص (التنازلي) على النحو التالي:

* يحسب القسط السنوي الأول على أساس القيمة القابلة للإهلاك؛

* تحسب الأقساط السنوية اللاحقة على أساس القيمة المحاسبية الصافية (القيمة المتبقية) من الأصل الثابت؛

* يمكن للمؤسسة استعمال مخصصات متساوية، أي الانتقال لنظام الإهلاك الخطي الثابت إذا كان حاصل قسمة القيمة المتبقية على عدد السنوات المتبقية أكبر أو يساوي قسط الإهلاك المتناقص، أو باستعمال الطريقة التالية: (100%/ المدة المتبقية ≤ معدل الإهلاك المتناقص).

ت. نظام الإهلاك المتزايد: حسب المادة 174-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يمكن للمؤسسات أن تقوم بإهلاك استثماراتها ماليا حسب نظام الإهلاك المالي التصاعدي، وللاستفادة من هذا النظام يجب على المؤسسات إرفاق رسالة واختيار هذا النظام بتصريحها السنوي، مع العلم أن اختيار نظام الإهلاك التصاعدي فيما يخص الاستثمارات الخاضعة له، استبعاد تطبيق أي نوع من باقي أنواع الإهلاك المالي. ويحسب الإهلاك التصاعدي بضرب القيمة (الأساس) القابلة للإهلاك في الكسر الذي يقبل كبسط عدد السنوات المطابقة لمدة الاستعمال المنقضية وكمقام النسبة $(1+n) / 2$. وتمثل ن عدد سنوات الإهلاك.

2-5-3. شروط خصم الإهلاك من الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات: وتتمثل فيمايلي:

* أن يكون الإهلاك المطبق خاص باستثمار مسجل في أصول ميزانية المؤسسة أي أن المؤسسة تتمتع بحق ملكية الاستثمار، أما إذا كانت المؤسسة تتمتع بحق استعمال الاستثمار القابل للإهلاك وذلك بموجب عقد الإيجار، فإنه لا يسمح لها بتخفيض الإهلاكات المطبقة على الاستثمار المعني من الوعاء الضريبي بسبب إمكانية خصم مصاريف الإيجار من الوعاء؛

* يجب أن يكون الإهلاك مقيد محاسبيا؛

* أن يحسب الإهلاك على قيمة الأصل خارج الرسم على القيمة المضافة؛

* لا يطبق الخصم إلا على عناصر الأصول الثابتة القابلة للإهلاك أي المتعرضة لنقص القيمة بسبب الاستعمال والزمن مثل المباني، معدات وأدوات ، معدات نقل... الخ . وعليه فإن الاستثمارات التي ليست عرضة

لأي نقصان في قيمتها من جراء الاستعمال أو الزمن مثل الأراضي، وشهرة المحل لا يمكن اهتلاكها؛

* يجب أن يكون الاستثمار القابل للإهلاك من الوسائل الضرورية لممارسة النشاط الاستغلالي للمؤسسة، وهذا

طبقا للقاعدة التي تنص على أنه لا يمكن خصم أي عبء من الوعاء الضريبي إلا إذا كان ضروريا للاستغلال؛

* يجب خصم مخصصات الإهلاكات فقط من نتائج الدورات التي شكلت فيها، أي عدم تأجيل المخصصات

سواء في حالة تحقيق المؤسسة لنتيجة موجبة أو لنتيجة سالبة؛

* يجب تسجيل الإهلاك في جدول خاص للإهلاكات، والذي يرفق مع التصريح السنوي للنتيجة.

2-6. المؤونات:

2-6-1. تعريف المؤونات: هي الأرصدة التي توضع كاحتياطات للطوارئ لمواجهة حدث قابل للتحقق، أي

الأرصدة المشككة لغرض مواجهة خسائر يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية خلال السنة المالية المقبلة، حيث

تمتاز المؤونة بخاصية قابلية الإلغاء، فمتى كان الحدث الذي خصصت من أجله هذه المؤونة لم يتحقق كليا أو

جزئيا، فإنه يتم إدماج مبلغ هذه المؤونة كليا أو جزئيا في الربح الخاضع للضريبة للدورة التي تصبح فيها غير

مبررة. وهي تتعلق: بالزبائن المشكوك فيهم، تلف البضائع والمواد، إصلاحات، ترميمات، ومنازعات... الخ.

2-6-2. شروط خصم المؤونات: تقبل جبائيا كأعباء حسب الشروط التالية:

* أن تكون مسجلة محاسبيا؛

* أن تكون مسجلة على مطبوعة خاصة والذي يسند إلى التصريح الذي تقدمه المؤسسة لمصلحة الضرائب؛

* أن يكون تقدير المؤونة كافيا وغير مبالغ فيها؛

* أن تظهر الخسارة المتوقعة وتجسد واقعا ولا تكون فقط محتملة وأن لا يكون مبالغ فيها؛

* أن تترتب المؤونة عن النشاط الاستغلالي للمؤسسة .

2-7. العجز (الخسارة): تنص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه في حالة

تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح

المحقق خلال نفس السنة المالية، وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز فإن العجز الزائد ينقل

بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.

3. الالتزامات التصريحية والمحاسبية للمكلفين التابعين للنظام الحقيقي: يجب على المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح المهنية أو الضريبة على أرباح الشركات، والتابعين لنظام الربح الحقيقي الوفاء بمجموعة من الالتزامات التصريحية والمحاسبية.

3-1. الالتزامات التصريحية: وتشمل:

3-1-1. التصريح بالوجود: حسب المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية أو الضريبة على أرباح الشركات اكتتاب تصريح بالوجود مطابق للنموذج الذي تقدمه الإدارة الجبائية، في أجل 30 يوم ابتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط.

3-1-2. التصريح الشهري: ألزم القانون الجبائي المكلفين التابعين للنظام الحقيقي (المكلفون الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية التابعين لمركز الضرائب وكذا المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات) أن يكتتبوا خلال العشرين (20) يوم الأولى التي تلي الشهر المدني، تصريح نموذج (G50) أو (G50 A) لدى مركز الضرائب التي يتواجد بها نشاطهم.

3-1-3. التصريح السنوي: يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي أن يكتتبوا على الأكثر في 30 أفريل من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ ربحهم الصافي الخاضع للضريبة للسنة المالية السابقة، يقدم إلى مركز الضرائب لمكان تواجد النشاط، ويتضمن المعلومات التالية: ميزانية جبائية، مستخرجات حسابات العمليات الحسابية، ملخص حسابات النتائج، كشف عن طبيعة المصاريف العامة وكذا كشف الإهلاكات والمؤونات، جدول النتائج، كشف تسديدات الرسم على النشاط المهني، وجدول يتضمن تأشير تخصيص لكل السيارات السياحية المبنية في أصول الميزانية.

3-1-4. التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة: تنص المادة 132 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أنه في حالة التنازل أو التوقف الجزئي أو الكلي عن النشاط لمكلف خاضع لنظام الربح الحقيقي، أن يشعر مفتش الضرائب بذلك في أجل عشرة (10) أيام، وأن يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا، وكذا عند الاقتضاء اسم ولقب وعنوان المتنازل له.

3-2. الالتزامات ذات الطابع المحاسبي: وتتمثل هذه الالتزامات فيما يلي:

3-2-1. دفتر اليومية: نص القانون التجاري على أن كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بمسك محاسبة حسب النظام المحاسبي المالي وكذا مجبر على مسك دفتر اليومية يقيد فيه يوم بيوم العمليات التجارية التي يقوم بها، وأن يحفظ هذا الدفتر وكل المستندات والوثائق التي تبرر عملياته وأن يقدم عند كل طلب من الإدارة الجبائية، كما أن غياب هذا الدفتر يشكل سبب كافي لإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة.

3-2-2. دفتر الجرد: ألزم المشرع الجزائري كل تاجر بمسك دفتر الجرد وأن يقوم بجرد سنوي لعناصر أصول وخصوم نشاطه التجاري وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وجدول حسابات النتائج، وتتسخ بعد ذلك هذه الميزانية وجدول حسابات النتائج في دفتر الجرد.

إضافة إلى دفتر اليومية ودفتر الجرد فالمكلف بالضريبة ملزم بمسك الدفاتر المساعدة، إعداد الميزانية الجبائية وتحضير الفواتير مع الإشارة إلى معدل ومبلغ الرسم على القيمة المضافة.

4. العقوبات والغرامات الجبائية: ينص التشريع الجبائي على تطبيق عدة عقوبات جبائية ضد المكلفين بالضريبة الذين لا يحترمون واجباتهم الجبائية، وبصفة عامة لا تختلف العقوبات الجبائية للضريبة على الأرباح المهنية عنها عن العقوبات الجبائية المطبقة فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات، وهي تتمثل فيما يلي:

4-1. عقوبات الإيداع المتأخر للتصريح السنوي للأرباح: في حالة إيداع المكلف بالضريبة للتصريح السنوي للأرباح (Liasse Fiscal + G11) بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية إيداع وللتصريح السنوي للأرباح (Liasse Fiscal + G04) بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات خارج الآجال القانونية أي بعد 30 أبريل من السنة ن+1 فإنه يتعرض للعقوبات الموضحة في الجدول أدناه.

جدول رقم (): عقوبات الإيداع المتأخر للتصريح السنوي للأرباح

مدة التأخير	زيادة الحقوق في حالة التأخر	الغرامات في حالة الإعفاء أو نتائج سلبية
تأخر لا يتجاوز شهر	10%	2500 دج
تأخر يزيد عن شهر ويقل عن شهرين	20%	5000 دج
تأخر يزيد عن شهرين	25%	10000 دج

المصدر: المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

4-2. عقوبات غياب للتصريح السنوي للأرباح: في حالة عدم إيداع التصريح السنوي للأرباح في مدة 30 يوم ابتداء من تاريخ تكبير المكلف بالضريبة بذلك فإن إدارة الضرائب باستطاعتها أن تحدد الربح الخاضع للضريبة بصفة تلقائية وأحادية (TAXATION D'OFFICE) مع زيادة على حقوق الضريبة على الأرباح المهنية المستحقة أو على الضريبة على أرباح الشركات المستحقة، بنسبة 25% مهما كان مبلغ الحقوق المتملص منها.

4-3. عقوبات النقص في التصريح السنوي للأرباح: في حالة إيداع التصريح السنوي للأرباح مشتملا على أرباح ناقصة أو غير صحيحة واكتشفت إدارة الضرائب ذلك، فإنه يتم مطالبة المكلف بحقوق الضريبة على الأرباح المهنية أو بحقوق الضريبة على أرباح الشركات المتعلقة بالأرباح التي تم إخفاؤها مع إضافة العقوبات التالية إلى مبلغ الحقوق المتهرب منها:

* 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها أقل من 50000 دج؛

* 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها أكثر من 50000 دج وأقل من 200000 دج؛

* 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها أكثر من 200000 دج.

وفي حالة القيام بأعمال تدليسية 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 عدم دفع التسبيقات على الحساب: في حالة عدم دفع تسبيق على الحساب أو أكثر فإن المكلف بالضريبة يتعرض إلى زيادة (عقوبة) بنسبة 10% من مبلغ التسبيقات غير مدفوعة.

4-5. عقوبات تأخير دفع الحقوق المستحقة: في حالة التأخر عن إيداع (G50) مشتملة على التسبيقات ورصيد التصفية سواء تعلق الأمر بتسديد الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية بالنسبة للمكلفين التابعين لمركز الضرائب أو بتسديد الضريبة على أرباح الشركات، فإنه يتم تطبيق عقوبات حسب كل شهر أو جزء من شهر التأخير: 15%، 23%، 26%، 29%، 32%، 35%. وذلك كما يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم ():العقوبات المطبقة في حالة تأخير إيداع التصريح (G50)

المجموع	الغرامة التهديدية	عقوبة الإيداع المتأخر	عقوبة التحصيل	أشهر تأخير إيداع G50
15%	--	05%	10%	الشهر الأول: الإيداع بين 21 من الشهر ونهاية الشهر
23%	3%	10%	10%	الشهر الثاني: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر
26%	6% = 3% + 3%	10%	10%	الشهر الثالث: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر
29%	9% = 3% + 6%	10%	10%	الشهر الرابع: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر
32%	12% = 3% + 9%	10%	10%	الشهر الخامس: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر
35%	15% = 3% + 12%	10%	10%	الشهر السادس: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر وما بعده

المصدر: المادة 402 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021

* أهم التعديلات المتعلقة بالأحكام المشتركة بين IRG و IBS وفق قانون المالية لسنة 2022: أدرجت ضمن قانون المالية لسنة 2022 شروط لخصم الأعباء في الربح الخاضع للضريبة (النتيجة الجبائية)، كما حددت عتبات جديدة لخصم بعض الأعباء المحددة بسقف مالي.

1. شروط خصم الأعباء لتحديد النتيجة الجبائية: لتحديد النتيجة الجبائية ومع مراعاة الشروط الخاصة الأخرى المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يخضع خصم الأعباء بمختلف أنواعها لاستيفاء الشروط التالية:

- * يجب أن يصرف العبء في المصلحة المباشرة للاستغلال ويكون مرتبط بالتسيير العادي للمؤسسة؛
- * يجب أن يكون العبء فعلي ومبرر بالمستندات الثبوتية المحررة قانوناً؛
- * يجب أن يؤدي العبء إلى انخفاض صافي الأصول؛
- * يجب أن يقيد العبء محاسبياً ويدرج في نتيجة السنة المالية المطابقة لالتزامه.

2. السقف المالي الجديد لخصم بعض الأعباء: ويشمل هذا السقف الأعباء التالية:

- * يمكن تسجيل العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 60000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية التي ترتبط بها؛
- * تحدد قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهلاك المالي القابلة للخصم بالنسبة للسيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة بقيمة شراء موحدة (متضمنة كل الرسوم TTC) قدرها 3000000 دج، ولا يطبق هذا السقف إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة؛
- * الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إسهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 1000 دج في حدود مبلغ إجمالي قدره خمسمائة ألف دينار (500000) دج؛
- * الإعانات والتبرعات ما عدا تلك الممنوحة لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، ما لم تتجاوز مبلغاً سنوياً قدره أربعة ملايين دينار (4000000) دج؛
- * أعباء إيجارات السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط، مقبولة في حدود مبلغ سنوي قدره 200000 دج؛
- * تكاليف صيانة وإصلاح السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط، مقبولة في حدود مبلغ سنوي قدره 20000 دج عن كل مركبة؛
- * عدم قبول الخصم الجبائي للرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين.

الفصل الرابع: الرسم على النشاط المهني TAP

تصميم هيكل الفصل

أولاً: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني

ثانياً: كيفية حساب الرسم على النشاط المهني

ثالثاً: الالتزامات التصريحية للمدينين بالرسم على النشاط المهني

العناصر المستهدفة

يمكن الطالب من خلال هذا الفصل أن يتعرف على مايلي:

- * الأشخاص الخاضعين للرسم على النشاط المهني.
- * الوعاء الضريبي للرسم على النشاط المهني.
- * كيفية حساب ودفع الرسم على النشاط المهني.
- * مختلف العقوبات الجبائية المتعلقة بالرسم على النشاط المهني.

الفصل الرابع: الرسم على النشاط المهني TAP

تمهيد:

يعتبر الرسم على النشاط المهني من بين الضرائب المباشرة التي تفرض على رقم الأعمال كما هو الحال بالنسبة للرسم على القيمة المضافة، وقد جاء هذا الرسم بعد الإصلاحات الضريبية التي قامت بها الجزائر في أفريل 1991 ليعوض كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري والرسم على النشاط غير التجاري.

أولاً: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني:

1. العمليات الخاضعة للرسم على النشاط المهني: حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022، يخضع للرسم على النشاط المهني الأشخاص المعنويون أو الأشخاص الطبيعيون التابعون للنظام الحقيقي الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية.

ومن بين الأنشطة المهنية الخاضعة للرسم على النشاط المهني نذكر: التجارة بالجملة، النشاطات الإنتاجية، الأشغال العمومية والبناء والري، البنوك والتأمينات، المساحات الكبرى، محطات الخدمات، الصيدليات ومخابر التحليل، الفنادق السياحية، العيادات الطبية الخاصة، ونقل المسافرين والبضائع (الجوي، البحري، البري والنقل بالسكك الحديدية)... الخ.

2. العمليات المعفاة والمستثناة من الرسم على النشاط المهني: لقد نص قانون الضرائب المباشرة على عدم

خضوع بعض الأنشطة للرسم على النشاط المهني من أجل تحقيق غايات معينة منها:

* الأنشطة الخاضعة للضريبة الجرافية الوحيدة؛

* الأنشطة الإنتاجية؛

* الأنشطة غير التجارية (المهن الحرة)؛

* الأنشطة الزراعية وتربية الحيوانات والصيد البحري؛

* مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض (الحليب، السميد، الفرينة، الخبز... الخ)؛

* مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير؛

* مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتضمنة للمواد الإستراتيجية، عندما لا يتجاوز هامش البيع بالتجزئة 10%؛

* الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد قرض الإيجار المالي؛

* العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة؛

* المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار؛

* العمليات المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المستفيدين من الامتيازات الجبائية في إطار أجهزة دعم الاستثمار والتشغيل "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" لمدة محددة.

ثانيا: كيفية حساب الرسم على النشاط المهني:

1. الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني: يشتمل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

1-1. بالنسبة للمبيعات، من التسليم القانوني (فاتورة دون بضاعة) أو المادي (تقديم البضاعة).

* وفيما يخص بيع الماء الشروب من طرف الهيئات الموزعة (الجزائرية للمياه)، فإن الحدث المنشئ للرسم يتكون من التحصيل الجزئي أو الكلي للثمن.

* أما مايتعلق بالمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية فإن الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني يتكون تحصيل الثمن كليا أو جزئيا، وفي غياب التحصيل يصبح الرسم على النشاط المهني مستحق الأداء بعد أجل سنة واحدة من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

1-2. بالنسبة للأشغال العقارية وأداء الخدمات، من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

* وبالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية يتكون الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني من التسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد.

* غير أنه فيما يتعلق بالمؤسسات العقارية الأجنبية فإن الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني يتشكل من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة بالنسبة لقسط الرسم الذي يبقى مستحقا عند انتهاء الأشغال.

1-3. بالنسبة للاستيراد، يكون الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني عند إدخال البضاعة عند الجمارك.

1-4. بالنسبة للحفلات والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها، يكون الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني في هذه الحالة هو تسليم التذكرة.

2. الوعاء الضريبي للرسم على النشاط المهني: يتشكل الوعاء الضريبي لهذا الرسم من مبلغ رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة المحقق خلال السنة، والمعبر عنه محاسبيا عادة في المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة.

3. التخفيضات الخاصة بالرسم على النشاط المهني: حسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة هناك عدة تخفيضات خاصة بالرسم على النشاط المهني كمايلي:

* تخفيض نسبته 25%: تستفيد منه مبالغ الإيرادات الناتجة من أنشطة البناء والأشغال العمومية والري.

* تخفيض نسبته 30%: تستفيد منه مبلغ عمليات البيع بالجملة، وكذا مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.

* **تخفيض نسبته 50%:** تستفيد منه مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق المباشرة، وكذا مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالأدوية، بشرط أن تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية وفقا للتشريع والتنظيم الساري المفعول، وأن يكون هامش الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و30%.

* **تخفيض نسبته 75%:** تستفيد منه محطات الخدمات فيما يخص مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين والمازوت، وقود غاز البترول المميع والغاز الطبيعي المضغوط، وكذا مبلغ رقم الأعمال المحقق بعنوان تركيب مجمع وقود غاز البترول المميع.

* **تخفيض نسبته 30%:** يستفيد منه تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو في جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من بداية النشاط المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

* بالنسبة للعمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على نظام هامش الربح، يتكون الوعاء الضريبي الخاضع للرسم على النشاط المهني من الفارق المحسوب بدون رسوم، بين سعر البيع المتضمن كامل الرسوم وسعر الشراء.

ملاحظة: وفق المادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لا تستفيد عمليات البيع بالجملة من التخفيض الذي نسبته 30% إلا بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقدا، أي أن الاستفادة من التخفيض مشروطة بطريقة الدفع غير النقدية (كأن يتم الدفع عن طريق الصك البنكي أو البريدي، التحويل البنكي، الورقة التجارية، بطاقة الدفع،...الخ).

4. معدل الرسم على النشاط المهني: يتم حساب الرسم على النشاط المهني وذلك بتطبيق المعدلات التالية على رقم الأعمال الخاضع بعد منح التخفيضات في الوعاء الضريبي المنصوص عليها قانونا:

- * معدل 1% دون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاط الإنتاج.
- * معدل 2% بالنسبة لباقي الأنشطة (التجارة والخدمات وأنشطة البناء والأشغال العمومية والري).
- * معدل 3% بالنسبة لنشاط لنقل المحروقات عبر الأنابيب.

5. توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني: ويوزع ناتج الرسم على النشاط المهني كمايلي:

* حصة للبلدية نسبتها 66%؛

* حصة للولاية نسبتها 29%؛

* حصة صندوق والتضامن للجماعات المحلية نسبتها 5%.

ثالثا: الالتزامات التصريحية للمدنيين بالرسم على النشاط المهني: وتنقسم إلى التزامات خاصة بكيفية تسديد الرسم على النشاط المهني، وأخرى متعلقة بإيداع التصريحات.

1. **تسديد الرسم على النشاط المهني:** يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي اكتابة تصريح شهري (نموذج G50) ودفع الرسم على النشاط المهني لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة خلال العشرين (20) يوم من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال، غير أنه استثناء بالنسبة للمكلفين التابعين لمديرية كبريات المؤسسات (DGE)، فإنه يتم دفع الرسم على النشاط المهني على مستوى قباضة الضرائب التابعة لهذه المديرية مهما كان مكان ممارسة النشاط وهذا منذ أوت 2008.

2. **التصريح بالرسم على النشاط المهني:** يتم التصريح بالرسم على النشاط المهني باستعمال تصريحات شهرية (نموذج G50) على الأكثر خلال العشرين (20) يوم من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال، وكذا إيداع تصريحات سنوية إلى غاية 30 أفريل من السنة الموالية لسنة تحقيق رقم الأعمال، حيث يتعين على كل شخص طبيعي أو معنوي اكتابة تصريح سنوي برقم الأعمال (نموذج G04) بالنسبة للأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو نموذج G11 بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي)، وإيداعه لدى مصلحة المختصة (مفتشية الضرائب، مركز الضرائب، مديرية كبريات المؤسسات) قبل الفاتح ماي من السنة الموالية متضمنا رقم الأعمال المستفيد من التخفيض، رقم الأعمال غير مستفيد من التخفيض، رقم الأعمال المعفى وكذا رقم الأعمال الإجمالي.

من جهة أخرى يتعين على المكلفين بالضريبة الذين ينجزون عمليات حسب شروط البيع بالجملة (مستوردون، منتجون، بائعون بالجملة... الخ) إعداد كشف تفصيلي للزبائن (نموذج G03) مع إرفاقه بالتصريح السنوي للأرباح قبل الفاتح ماي من السنة ن+1، يجب أن يتضمن المعلومات التالية عن كل زبون: رقم التعريف الجبائي، رقم المادة الخاضعة للضريبة، الاسم واللقب بالنسبة للشخص الطبيعي أو التسمية الاجتماعية بالنسبة لشخص معنوي (الألقاب) أو العنوان التجاري، العنوان الصحيح للزبون، مبلغ عمليات البيع المنجز خلال السنة المدنية، رقم التسجيل في السجل التجاري، مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفوتر.

3. **العقوبات الجبائية المطبقة على الرسم على النشاط المهني:** تتمثل هذه العقوبات فيما يلي:

3-1. **عقوبات إيداع تصريحات جبائية ناقصة:** في حالة قيام الإدارة الضريبية بعملية رقابة واكتشفت أن المكلف قدم تصريحات جبائية بالضريبة غير صحيحة (ناقصة)، فإنها تقوم بتصحيح الأسس الضريبية المصرح بها عن طريق إصدار جدول ضريبي (وارد فردي Rôle Individuel) لمطالبته بحقوق الرسم على النشاط المهني المتهرب منها، مع فرض عقوبات جبائية حسب المبلغ المتهرب منه وذلك كمايلي:

* نسبة 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها يقل أو يساوي 50000 دج؛

* نسبة 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها يزيد عن 50000 دج ويقل أو يساوي 200000 دج؛

* نسبة 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها يزيد عن 200000 دج.

* تطبيق نسبة زيادة موافقة لنسبة الإخفاء دون أن تقل عن 50% في حالة القيام بأعمال تدليسية.

تجدر الإشارة إلى أن عملية تقويم جبائي (إصدار وارد فردي) على إثر رقابة جبائية يجب أن تكون مسبقة بإشعار بالتقويم، يتم إرساله إلى المؤسسة المعنية بالتقويم لإعلامها عن التقويمات المزمع إجراؤها مع منحها مدة ثلاثين (30) يوم للرد.

3-2. عقوبات غياب التصريحات الجبائية: في حالة امتناع المكلف عن اكتتاب التصريحات الشهرية والسنوية لرقم الأعمال في مدة 30 يوم ابتداء من تاريخ تذكره بذلك، فإن إدارة الضرائب باستطاعتها أن تقدر مبلغ الرسم على النشاط المهني تلقائياً مع زيادة على الحقوق المستحقة بنسبة 25% مهما كان مبلغ الحقوق المتملص منها، علاوة على تطبيق غرامة 500 دج لكل التزام جبائي بخصوص التصاريح الشهرية G50 المودعة.

3-3. عقوبات تأخير التصريحات الجبائية: في حالة التأخر عن إيداع وثيقة G50 مشتملة على حقوق الرسم على النشاط المهني، فإنه يتم تطبيق العقوبات التالية حسب كل شهر أو جزء من شهر التأخير: 15%، 23%، 26%، 29%، 32%، 35%.

3-4. عقوبات الكشف التفصيلي للزبائن: يترتب على الأخطاء أو الإغفالات أو عدم صحة المعلومات الواردة في الكشف التفصيلي للزبائن تطبيق غرامة جبائية تتراوح بين 1000 دج و10000 دج كل مرة تثبت فيها أخطاء أو إغفالات أو عدم صحة المعلومات، إضافة إلى تطبيق غرامة جبائية تتراوح بين 5000 دج و50000 دج في حالة المتابعة القضائية علاوة على غرار باقي العقوبات.

كما يترتب على عدم تقديم الكشف التفصيلي للزبائن فقدان الاستفادة من التخفيض الضريبي الذي نسبته 30% علاوة على تطبيق غرامة جبائية تتراوح قيمتها بين 30000 دج و400000 دج مع مضاعفتها في حالة العود. وتجدر الإشارة أنه حسب قانون المالية لسنة 2022 قيمة الغرامة الجبائية الخاصة بعدم تقديم الكشف التفصيلي للزبائن أصبحت تقدر بنسبة 2% من رقم الأعمال السنوي للسنة المالية المعنية.

*** أهم التعديلات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني التي جاء بها قانون المالية لسنة 2022:** يمكن تلخيص أهم هذه التعديلات في النقاط التالية:

* استثناء من مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني الإيرادات المحققة من طرف الأشخاص للممارسين لمهنة غير تجارية.

* إيرادات المهن الحرة (المهن غير التجارية) تخضع للنظام المبسط وبالتالي فهي معفاة من دفع الرسم على النشاط المهني، مع العلم أن الرسم على النشاط المهني يفرض على المكلفين التابعين للنظام الحقيقي فقط.

* يستثنى من القاعدة الخاضعة للرسم على النشاط المهني مبلغ عمليات البيع المنجزة من طرف المنتجين، أي أن نشاط الإنتاج معفى من الرسم على النشاط المهني.

* يستثنى من القاعدة الخاضعة للرسم على النشاط المهني مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتضمنة للمواد الإستراتيجية وفقاً للتشريع والتنظيم الساريين المفعول، عندما لا يتجاوز هامش البيع بالتجزئة 10%.

* الإعفاء من الرسم على النشاط المهني لفائدة الشباب أصحاب المشاريع الاستثمارية وكذا لفائدة الحرفيين.
* تم تخفيض المعدل العام للرسم على النشاط المهني من 2% إلى 1.5%، ويشمل هذا المعدل الأنشطة التجارية والخدمات وأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، مع الإبقاء على معدل 3% بالنسبة لنشاط لنقل المحروقات عبر الأنابيب.

* تستفيد من تخفيض قدره 25% مبالغ الإيرادات الناتجة من أنشطة البناء والأشغال العمومية والري.

الفصل الخامس: الضريبة الجزافية الوحيدة IFU

تصميم هيكل الفصل

- أولاً: نظرة عامة حول نظام الضريبة الجزافية الوحيدة
- ثانياً: الالتزامات التصريحية للمكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة
- ثالثاً: التنظيم الفني للضريبة الجزافية الوحيدة

العناصر المستهدفة

- يمكن الطالب من خلال هذا الفصل أن يتعرف على مايلي:
- * الفرق بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة.
- * مختلف الأنشطة الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.
- * كيفية الانتقال من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة إلى النظام الحقيقي.
- * كيفية تقدير الضريبة الجزافية الوحيدة.
- * كيفية حساب ودفع الضريبة الجزافية الوحيدة.

الفصل الخامس: الضريبة الجزافية الوحيدة IFU

تمهيد:

تم تأسيس الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب أحكام المادة الثانية من قانون المالية لسنة 2007 الصادر بتاريخ 26 ديسمبر 2006، ويعتبر نظام الضريبة الجزافية الوحيدة أحد أنظمة الإخضاع الضريبي المخصص للأنشطة التجارية الصغيرة، وهو عكس النظام الحقيقي المخصص للمؤسسات الكبيرة الحجم والذي يضم مجموعة من الضرائب التي تم التطرق إليها في الفصول السابقة، لذلك سنخصص هذا الفصل لدراسة نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

أولاً: نظرة عامة حول نظام الضريبة الجزافية الوحيدة: في هذا العنصر سيتم التطرق إلى الضريبة الجزافية الوحيدة من حيث تعريفها، أهم خصائصها ومجال تطبيقها.

1. تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة: حسب المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني".

2. خصائص نظام الضريبة الجزافية الوحيدة: يتميز نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بعدة خصائص تميزه عن النظام الحقيقي من بينها نجد مايلي:

* نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مخصص للأنشطة التجارية الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي سقف خمسة عشر مليون دينار (15000000 دج)؛

* تحديد المادة الخاضعة للضريبة (رقم الأعمال) حسب هذا النظام يكون بشكل تقريبي وجزافي، وليس على أساس مسك محاسبة منتظمة كما هو الحال بالنسبة للنظام الحقيقي؛

* يتميز نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بوجود ضريبة واحدة تسمى الضريبة الجزافية الوحيدة، على عكس النظام الحقيقي الذي يتميز بوجود عدة ضرائب مثل الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة... الخ؛

* إن المكلفين الخاضعين لهذا النظام لا يخضعون عادة للرقابة الجبائية المعمقة لإدارة الضرائب إلا في بعض الحالات النادرة عند وصول معلومات إلى إدارة الضرائب تفيد بتحقيق رقم أعمال أكبر من ذلك المعتمد من طرف الإدارة الضريبية أو المصرح به من طرف المكلف بالضريبة؛

* إن المكلفين التابعين لهذا النظام (الأنشطة التجارية الصغيرة) غير ملزمين بمسك محاسبة منتظمة وإنما سجل للمبيعات وآخر للمشتريات مؤشر عليهما من طرف مصلحة الضرائب المختصة إقليمياً.

3. مجال تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة: ونتناول في هذا العنصر الأنشطة الخاضعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الأنشطة المستثناة والمعفاة من الخضوع لهذا النظام.

3-1. الأنشطة الخاضعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة: حسب المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الشركات المدنية ذات الطابع المهني والأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية (مهنة حرة) وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية، التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي أو إيراداتها المهنية السنوية سقف خمسة عشر مليون دينار (15000000 دج). ماعدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

3-2. اختيار النظام الحقيقي: يمكن للمكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اختيار الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي عن طريق تقديم طلب خطي إلى مصلحة الضرائب المختصة قبل الفتح من شهر فيفري من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة الخضوع للنظام الحقيقي، علما أن هذا الاختيار يطبق طيلة مدة حياة المكلف ولا رجعة فيه.

يمكن للمكلفين بالضريبة الجدد اختيار الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي عند اكتتاب التصريح بالوجود (G8) الذي يتعين إيداعه في ظرف 30 يوما من بداية ممارسة النشاط.

حالة خاصة: تنص المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه عندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة، عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو ورشات، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة بصفة منفصلة عندما لا يتجاوز مجموع رقم أعمالها (رقم أعمالها الكلي) عتبة 15000000 دج، وفي حالة تجاوز مجموع رقم أعمالها هذه العتبة يحول المكلف بالضريبة المعني إلى نظام الإخضاع الضريبي حسب الربح الحقيقي بالنسبة لكل نشاط على حدى، اعتبارا من السنة التي تلي سنة التجاوز.

3-3. الأنشطة المستثناة من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة: لقد استثنى قانون الضرائب المباشرة بعض الأنشطة من الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة مهما كان حجم رقم الأعمال المحقق من طرفها، وبالتالي فإنها تخضع وجوبا للنظام الحقيقي، ويتعلق الأمر بالأنشطة التالية:

- * 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؛
- * 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 النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين؛
* الأشغال العمومية والري والبناء.

3-4. الأنشطة المعفاة من الضريبة الجزافية الوحيدة: حسب المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يستفيد المكلفون الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة من إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة.

3-4-1. الإعفاءات الدائمة: تستفيد بعض الأنشطة من إعفاءات دائمة، وتشمل مايلي:

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

* مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛

* الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط المحدد عن طريق التنظيم.

ملاحظة: يقصد بالحرفة التقليدية، كل إعادة تصنيع لنماذج قديمة تكتسي طابعا فنيا وتكراريا لنماذج وتقنيات تعود إلى زمن قديم باستعمال وسائل بسيطة واعتماد على العمل اليدوي أساسا والاستعانة بالآلة في بعض الأحيان، وتتميز الصناعة التقليدية أساسا بتمثيل نموذج أو منطقة أو تاريخ ذي طابع فني يسمح بتوارث الحرفة التقليدية مثل: الزرابي، الحياكة، الطرز، السلالة، صناعة الفخار، صناعة الخزف، صناعة الخشب، صناعة الجلود، صناعة النحاس... الخ.

في حين تتميز الحرفة التقليدية الفنية أساسا بإبراز الحرفي للمهارة والإبداع والأصالة والخصوصية، وهو ما يفترض بعبارة أخرى تمتع الحرفي بكفاءة عالية، وتتمثل الأنشطة المعنية على وجه الخصوص في: الحياكة، صناعة الحلفاء (القفف، الحصائر والزرابي)، حياكة الصوف باليد وصنع البرانس والقشاييات، حياكة الزرابي باليد، الطرز اليدوي، خياطة تفصيلية للملابس، صناعة المنتجات الجلدية، صناعة السروج والرحال، صناعة أدوات السلالة والسلال الصغيرة والغرابل والقبعات، صناعة القدور النحاسية والسكاكين، صناعة الأواني النحاسية، صناعة الفخاريات من الطين المطهي أو من الحجر الرملي وصناعة الحلبي من الفضة ومن المعادن الممزوجة.

3-4-2. الإعفاءات المؤقتة: ونذكر منها الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع، المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، حيث تستفيد هذه الأنشطة من إعفاء كامل من الضريبة الجزافية الوحيدة لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ استغلالها.

تمدد هذه المدة إلى ست سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال عندما تتواجد هذه الأنشطة في مناطق يراد ترقيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.

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

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

غير أن هؤلاء المكلفين المذكورين أعلاه ملزمين بدفع الحد الأدنى للضريبة الجزافية الوحيدة المنصوص عليه بموجب المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ثانيا: الالتزامات التصريحية للمكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة: يتقيد المكلف بالالتزامات تخص إيداع التصريحات وهذا على امتداد مدة ممارسة نشاطه، وتشمل التزامات ذات طابع جبائي، التزامات ذات طابع محاسبي وأخرى ذات طابع اجتماعي.

1. الالتزامات الجبائية الخاصة بالضريبة الجزافية الوحيدة: يجب على المكلفين الخاضعين لهذه الضريبة القيام بالتصريحات التالية:

1-1. التصريح بالوجود (وثيقة G8): يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب تصريح بالوجود في أجل 30 يوم ابتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط، ويجب أن يتضمن هذا التصريح المعلومات التالية: الاسم واللقب أو اسم الشركة، العنوان بالجزائر وخارج الجزائر بالنسبة للمكلفين من جنسية أجنبية، تاريخ بداية النشاط، الشكل القانوني للمؤسسة، طبيعة النشاط الرئيسي وشكل ممارسة النشاط.

1-2. التصريح برقم الأعمال التقديري (وثيقة G12): حسب المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية يتعين على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب تصريح أولي بمبلغ رقم الأعمال التقديري (رقم الأعمال المتوقع تحقيقه خلال السنة ن) تحدد نموذج الإدارة الجبائية (نموذج G12)، وإرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، قبل الثلاثين (30) من شهر جوان من كل سنة كحد أقصى، وأن يشرعوا في حساب الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة وتسديدها لدى قبضة الضرائب أو المركز الجوازي التابعين لها في آجالها القانونية المحددة.

وتجدر الإشارة إلى أن رقم الأعمال التقديري المصرح به في نموذج G12 يتم حسابه وتقديره من طرف المكلف بالضريبة بعد حوالي ستة (6) أشهر من النشاط، من خلال مسك سجل للمبيعات وآخر للمشتريات يكونان مؤشر عليهما من طرف المصالح الجبائية المختصة ويتضمنان تفاصيل مشترياتهم وكذا مبيعاتهم المحققة.

ملاحظة: يتعين على المكلفين بالضريبة الجدد الذين بدؤوا نشاطهم حديثا اكتتاب تصريح نهائي برقم الأعمال (نموذج G12Ter)، يخص فترة نشاطهم وإيداعه إلى غاية 20 جانفي من السنة الموالية لسنة بداية النشاط مع دفع الضريبة الجزافية الوحيدة الناتجة عن ذلك تلقائيا عند تاريخ إيداع هذا التصريح.

1-3. التصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة (وثيقة BIS G12): عند اختتام السنة المالية يقوم المكلف بالضريبة بحساب رقم الأعمال المحقق فعلا خلال السنة المالية ن، مع ضرورة اكتتاب تصريح نهائي

يتضمن رقم الأعمال المحقق فعليا في أجل أقصاه 20 جانفي من السنة المالية ن+1 على الأكثر، مع دفع الضريبة التكميلية الناتجة عن ذلك في حالة وجود فرق موجب بين رقم الأعمال النهائي ورقم الأعمال التقديري. عند اختتام السنة المالية ن يمكن أن تطرأ الحالات التالية:

حالة 01: إذا كان رقم الأعمال المحقق فعلا من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة أقل من رقم الأعمال التقديري بعنوان السنة ن لظروف استثنائية طارئة، فإن الفارق في الضريبة الجزافية الوحيدة يمثل قرض ضريبي يتم تحميله على الضريبة الجزافية الوحيدة التقديرية للدورة الموالية أو يسدد في حالة التوقف عن النشاط.

حالة 02: إذا لم يتجاوز رقم الأعمال المحقق فعلا من طرف المكلفين بهذه الضريبة للسنة ن (النهائي) سقف خمسة عشرة مليون دينار (15000000 دج) لكنه تجاوز رقم الأعمال التقديري، فإن الفارق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال التقديري يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة حسب المعدلات الضريبية الموافقة لطبيعة النشاط.

حالة 03: عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق فعلا من طرف المكلفين بهذه الضريبة للسنة ن (النهائي) سقف خمسة عشرة مليون دينار (15000000 دج)، فإن الفارق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال التقديري يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة حسب المعدلات الضريبية الموافقة لطبيعة النشاط، أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتجاوز سقف الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة (رقم أعمال فعلي أكبر تماما من 15000000 دج)، فيتم تحويلهم إلى النظام الحقيقي ابتداء من السنة ن+1، ويجب أن يبقى هؤلاء المكلفون بالضريبة المحولون إلى النظام الحقيقي خاضعين لهذا الأخير مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق بعنوان السنوات المالية اللاحقة (أي لا يمكنهم العودة مرة أخرى للخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة).

1-4. إشعار بالدفع الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي على الأجر (ج 50 مكرر 1): يتوجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، دفع المبالغ المستحقة بصدد الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجر خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي أجريت خلاله الاقتطاعات.

2. الالتزامات المحاسبية: علاوة عن الواجبات الجبائية يتعين على المكلفين التابعين لهذه الضريبة مسك وتقديم عند كل طلب من الإدارة الجبائية:

* دفتر مرقم وموقع من طرف المصالح الجبائية يتضمن بالنسبة لكل سنة تفاصيل مشترياتهم مدعمة بفواتير وبكل الوثائق التبريرية؛

* دفتر مرقم وموقع عليه يتضمن تفاصيل مبيعاتهم؛

* يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط تأدية الخدمات، حيازة دفتر يومي يتم ضبطه يوما بيوم وتفيد فيه التفاصيل الخاصة بإيراداتهم ونفقاتهم المهنية (المادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية).

3. الالتزامات الاجتماعية: يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة والمنتسبين إلى صندوق الضمان الاجتماعي لغير الأجراء (CASNOS) دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بموظفيهم في أجل أقصاه 30 جوان من كل سنة، ويتم تحديد الدخل الصافي الذي يشكل قاعدة حساب الاشتراكات الاجتماعية (CASNOS) عن طريق ضرب رقم الأعمال السنوي المحقق في معدل يحدد كمايلي:

* نسبة 15% بالنسبة لأنشطة الشراء من أجل إعادة البيع والإنتاج؛

* نسبة 30% بالنسبة لباقي الأنشطة.

ثالثا: التنظيم الفني للضريبة الجزافية الوحيدة: سيخصص هذا العنصر للحديث عن وعاء الضريبة الجزافية الوحيدة، معدلاتها، كيفية تسديدها، توزيع حصيلتها وأهم العقوبات المطبقة في الضريبة الجزافية الوحيدة.

1. حساب الضريبة الجزافية الوحيدة: يتمثل وعاء الضريبة الجزافية الوحيدة في رقم الأعمال، حيث يقع على المكلف بالضريبة حساب الضريبة الجزافية الوحيدة بمناسبة إعداد التصريح التقديري لرقم الأعمال أو التصريح النهائي لرقم الأعمال، وذلك بتطبيق المعدلات الجبائية التالية على رقم الأعمال الخاضع:

* نسبة 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع بما فيها النشاط الحرفي؛

* نسبة 12% بالنسبة لأنشطة الأخرى (تقديم الخدمات وكذا أصحاب المهن الحرة).

ملاحظات:

* بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين يقومون ببيع منتجات ذات هامش ربح محدد بموجب التنظيم المعمول به يقل عن معدل الضريبة الجزافية الوحيدة، فإن الأساس الخاضع الذي يجب اعتماده لهذه الضريبة يتكون من هامش الربح الإجمالي المتعلق بهذه المنتجات (الفرق بين سعر البيع والشراء) وليس من رقم الأعمال. وهذا حسب المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

* لا يجب أن يقل مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحق على المكلفين الخاضعين لها عن كل سنة مالية وبغض النظر عن رقم الأعمال الذي تحقيقه عن الحد الأدنى للضريبة (10000 دج) المنصوص عليه بموجب المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (كما يطبق هذا الحد الأدنى للضريبة على المستفيدين من مزايا جبائية في إطار دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"). ويجب دفع هذا الحد الأدنى من الضريبة بالكامل عند إيداع التصريح التقديري لرقم الأعمال قبل 30 جوان من سنة ممارسة النشاط.

2. تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة: يتم تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة وفق طريقة الدفع الكلي وذلك عند إيداع التصريح برقم الأعمال التقديري، كما يمكن للمكلف دفع هذه الضريبة وفق طريقة الدفع الجزأ، أي على شكل ثلاث دفعات أو أقساط خلال السنة الجارية.

2-1. التسديد الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة: عند إيداع التصريح التقديري (سلسلة G12) في الفترة الممتدة ما بين (1 و30 جوان من كل سنة) يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به. .

2-2. التسديد الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة: يمكن للمكلفين الخاضعين لهذه الضريبة اللجوء للدفع الجزئي للضريبة، وفي هذه الحالة يجب عليهم عند إيداع التصريح التقديري تسديد 50% من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة (سلسلة G12) في الفترة الممتدة ما بين (1 و30 جوان من كل سنة)، أما 50% الباقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين: الدفعة الأولى (نسبة 25%) تسدد في الفترة الممتدة من 1 إلى 15 سبتمبر من كل سنة، أما الدفعة الثانية (نسبة 25%) تسدد في الفترة الممتدة من 1 إلى 15 ديسمبر من كل سنة.

3. توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة: يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما هو موضح في الجدول أناه.

جدول رقم (08): توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة

الأطراف المستفيدة	النسبة	الأطراف المستفيدة	النسبة
غرفة الوطنية للصناعة التقليدية والمهن	0.24%	ميزانية الدولة	49%
غرفة التجارة والصناعة	0.5%	البلديات	40.25%
الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية	0.01%	الولاية	5%
الصندوق المشترك للجماعات المحلية	5%		

المصدر: المادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

4. العقوبات المطبقة على الضريبة الجزافية الوحيدة: حسب المواد من 282 مكرر 7 إلى 282 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في حالة عدم احترام المكلفين بالضريبة لالتزاماتهم الجبائية المتعلقة باكتتاب التصريحات الجبائية وكذا دفع الضريبة الجزافية الوحيدة في آجالها القانونية، فإنهم يتعرضون للعقوبات التالية:

4-1. عقوبات عدم اكتتاب التصريحات الجبائية: إن المكلفين بالضريبة الذين يمتنعون عن تقديم التصريح التقديري لرقم الأعمال (نموذج G12) بعد تذكيرهم من طرف إدارة الضرائب بوجوب تقديم هذا التصريح في أجل ثلاثين يوما، حيث تبليغه عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، سوف يتم إخضاعهم تلقائيا للضريبة الجزافية الوحيدة مع زيادة الحقوق المستحقة بنسبة 25%، غير أنه إذا تم تقديم التصريح في أجل الثلاثين (30) يوما المذكور أعلاه تخفض الزيادة إلى نسبة 20%.

4-2. عقوبات الإيداع المتأخر للتصريحات الجبائية: في حالة إيداع التصريح التقديري لرقم الأعمال (نموذج **G12**) خارج الأجل القانونية أي بعد 30 جوان، وكذا التصريح النهائي لرقم الأعمال (نموذج **BIS G12**) بعد 20 جانفي من السنة المالية، فإن المكلف بالضريبة يتعرض للعقوبات التالية (تطبق عليه الزيادات الآتية):

* نسبة **10%** إذا لم تتجاوز مدة التأخر عن إيداع التصريحات شهر واحد؛

* نسبة **20%** إذا تجاوزت مدة التأخر عن إيداع التصريحات شهر واحد.

في حين يترتب عن الإيداع المتأخر للتصريح النهائي لرقم الأعمال (نموذج **BIS G12**) الذي لا يترتب عنه أية عملية دفع (حالة وجود إعفاء ضريبي، حالة كون رقم الأعمال النهائي هو نفسه رقم الأعمال التقديري...)، دفع الغرامات التالية:

* **2500 دج** إذا لم تتجاوز مدة التأخر عن إيداع التصريح شهر واحد؛

* **5000 دج** إذا تجاوزت مدة التأخر عن إيداع التصريح شهر واحد دون أن تتجاوز شهرين؛

* **10000 دج** إذا تجاوزت مدة التأخر عن إيداع التصريح شهرين.

4-3. عقوبات إيداع تصريحات جبائية ناقصة: إذا قدم المكلف بالضريبة تصريح نهائي لرقم الأعمال غير صحيح (تصريح ناقص) واكتشفت إدارة الضرائب ذلك، فإنها تقوم بتصحيح الأسس الضريبية المصرح بها عن طريق جدول فردي (Rôle Individuel) مع فرض عقوبات جبائية حسب المبلغ المتهم منه وذلك كمايلي:

* نسبة **10%** إذا كان مبلغ الحقوق المتهم منها يقل أو يساوي 50000 دج؛

* نسبة **15%** إذا كان مبلغ الحقوق المتهم منها يزيد عن 50000 دج ويقل أو يساوي 200000 دج؛

* نسبة **25%** إذا كان مبلغ الحقوق المتهم منها يزيد عن 200000 دج.

كما يترتب عن عدم مسك المكلف بالضريبة للدفاتر المنصوص عليها في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية تطبيق غرامة قدرها عشرة آلاف دينار (10000 دج)، وإذا لم يقدم المكلف بالضريبة المعلومات والتصريح المذكور أعلاه، وإذا طلب منه تقديم الوثائق المحاسبية والإثباتات الضرورية لدعم تصريحه وامتنع عن تقديمها في العشرة (10) أيام الموالية لتاريخ استلام الإشعار المرسل إليه لهذا الغرض يحدد مبلغ رقم الأعمال أو الإيرادات الخاضعة للضريبة تلقائياً وتطبق زيادة بنسبة 25% على الضريبة، وفي حالة وجود النقص في التصريح أو عدم صحة الوثائق والمعلومات أو الإثباتات المقدمة يزداد على الرسم حسبما تنص عليه المادة 227 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4-4. عقوبات تأخير دفع الضريبة الجزافية الوحيدة: يترتب عن التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة خارج الأجل القانونية - سواء اختار المكلف بالضريبة طريقة الدفع الكلي أو طريقة الدفع المجزأ أي عن طريق الأقساط- تطبيق غرامة تأخير نسبتها **10%** ابتداء من اليوم الأول الذي يلي آخر أجل للدفع، وفي حالة عدم

الدفع في أجل شهر تطبق غرامة مالية نسبتها 3% عن كل شهر تأخير أو جزء منه دون أن تتجاوز عقوبة التأخير نسبة 25 % كحد أقصى، كما هو موضح في الجدول أدناه:

جدول رقم (09): عقوبات التأخير المطبقة على الضريبة الجزافية الوحيدة

نسبة عقوبة التحصيل	أشهر تأخير دفع الضريبة الجزافية الوحيدة
10%	الشهر الأول (الدفع بعد انقضاء الأجل القانوني إلى نهاية الشهر)
13%	الشهر الثاني (الدفع بين أول ونهاية الشهر الثاني)
16%	الشهر الثالث (الدفع بين أول ونهاية الشهر الثالث)
19%	الشهر الرابع (الدفع بين أول ونهاية الشهر الرابع)
22%	الشهر الخامس (الدفع بين أول ونهاية الشهر الخامس)
25%	الشهر السادس (الدفع بين أول ونهاية الشهر السادس وما بعده)

المصدر: المادة 402 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

* أهم التعديلات المتعلقة بالضريبة الجزافية الوحيدة التي جاء بها قانون المالية لسنة 2022: يمكن تلخيص أهم هذه التعديلات في النقاط التالية:

* خفض سقف (عتبة) الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة أي سقف رقم الأعمال إلى مبلغ 8000000 دج.
 * استبعاد أصحاب المهن الحرة (الأنشطة غير التجارية) من مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة، وعليه أصبح مجال تطبيق هذه الضريبة حسب المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 كمايلي: "يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية، التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار (8000000 دج)، ماعدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي"، وبالتالي تمت إضافة نشاط المهن الحرة (المهن غير التجارية) إلى الأنشطة الثمانية المستثناة من الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة والتي نصت عليها المادة 282 مكرر 1 من هذا القانون.

* عندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة، عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو ورشات، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة على حدى، وتكون خاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة بصفة منفصلة عندما لا يتجاوز مجموع رقم أعمالها (رقم أعمالها الكلي) عتبة 8000000 دج، وفي حالة تجاوز مجموع رقم أعمالها هذه العتبة يحول المكلف بالضريبة المعني إلى نظام الإخضاع الضريبي حسب الربح الحقيقي بالنسبة لكل نشاط على حدى، اعتبارا من السنة التي تلي سنة التجاوز.

* بالنسبة للحالة 02 من التصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة تصبح كالآتي: إذا لم يتجاوز رقم الأعمال المحقق فعلا من طرف المكلفين بهذه الضريبة للسنة ن (النهائي) سقف ثمانية ملايين دينار (8000000 دج) لكنه تجاوز رقم الأعمال التقديري، فإن الفارق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال التقديري يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة حسب المعدلات الضريبية الموافقة لطبيعة النشاط.

* بالنسبة للحالة 03 من التصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة تصبح كالآتي: عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق فعلا من طرف المكلفين بهذه الضريبة للسنة ن سقف ثمانية ملايين دينار (8000000 دج)، فإن الفارق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال التقديري يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة حسب المعدلات الضريبية الموافقة لطبيعة النشاط، أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتجاوز سقف الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة (رقم أعمال فعلي أكبر تماما من 8000000 دج)، فيتم تحويلهم إلى النظام الحقيقي ابتداء من السنة ن+1، ويجب أن يبقى هؤلاء المكلفون بالضريبة المحولون إلى النظام الحقيقي خاضعين لهذا الأخير مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق بعنوان السنوات المالية اللاحقة.

الفصل السادس: الضرائب والرسوم المفروضة على الملكية

تصميم هيكل الفصل

أولاً: الرسم العقاري

ثانياً: رسم التطهير

ثالثاً: الضريبة على الثروة

العناصر المستهدفة

يمكن الطالب من خلال هذا الفصل أن يتعرف على مايلي:

- * مجال تطبيق الضرائب والرسوم على الملكية.
- * كيفية حساب ودفق الضرائب والرسم على الملكية.
- * التزامات المدينين بدفق الضرائب والرسوم على الملكية.

الفصل السادس: الضرائب والرسوم المفروضة على الملكية

تمهيد:

تتمثل الضرائب على الملكية في إطار النظام الضريبي الحالي في كل من الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية، والضريبة على الثروة، إضافة إلى رسم التطهير باعتباره من الرسوم الماثلة، ويعتبر كل من الرسم العقاري ورسم التطهير ضرائب مباشرة تتم جبايتها لفائدة البلدية دون غيرها من المصالح الأخرى للدولة. لذا سنخصص هذا الفصل لدراسة الرسم العقاري أولاً، ثم رسم التطهير ثانياً، لننتقل بعدها إلى دراسة الضريبة على الثروة (الأملك) ثالثاً.

أولاً: الرسم العقاري TF

أسس الرسم العقاري بصورته الحالية بموجب الأمر رقم 67-86 المؤرخ في 2 جوان 1967 والمتضمن لقانون المالية لسنة 1967، وتم تعديله بموجب المادة 43 من القانون 91-25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991 والمتضمن لقانون المالية لسنة 1992 ويعرف الرسم العقاري بأنه ضريبة مباشرة تمس الأملك الموجودة في التراب الوطني، ويتفرع الرسم العقاري إلى رسم على الملكيات المبنية ورسم على الملكيات غير المبنية.

1. الرسم العقاري على الملكيات المبنية: حسب المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية مهما تكن وضعيتها القانونية والموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة.

1-1. الملكيات المبنية الخاضعة للرسم العقاري: حسب المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تخضع للرسم العقاري الأملك المبنية التالية:

- * المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتجات؛
- * المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات للصيانة؛
- * أراضي البناءات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها؛
- * الأراضي غير المزروعة والمستخدمه لاستعمال تجاري أو صناعي كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع، سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها آخرون مجانا أو بمقابل.

1-2. الملكيات المبنية المعفاة من الرسم العقاري: ونميز بين إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة وهي:

1-2-1. الملكيات المبنية المعفاة بصفة دائمة من الرسم العقاري: حسب المادتين 250 و251 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تستفيد من إعفاء دائم من الرسم العقاري الأملك المبنية التالية:

* العقارات التابعة للدولة والولايات والبلديات وكذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاطا في ميدان التعليم والبحث العلمي والحماية الصحية والاجتماعية وفي ميدان الثقافة والرياضة بشرط أن تكون مخصصة لمرفق عام أو ذي منفعة عامة وأن لا تدر دخلا؛

* البنايات المخصصة للقيام بشعائر دينية؛

* الأملاك العمومية التابعة للوقف والمتكونة من ملكيات مبنية؛

* العقارات التابعة للدول الأجنبية والمخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية، والعقارات التابعة للهيئات الدولية المعتمدة بالجزائر وذلك مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل؛

* تجهيزات المستثمرات الفلاحية لاسيما الحظائر والمرابط والمطامر.

1-2-2. الملكيات المبنية المعفاة بصفة مؤقتة من الرسم العقاري: حسب المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة تستفيد من إعفاء مؤقت من الرسم العقاري الأملاك المبنية التالية:

* العقارات أو أجزاء العقارات المصرح بأنها غير صحية أو التي على وشك الانهيار والتي أبطل تخصيصها؛

* الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها، شريطة توفر الشرطين الآتيين:

- ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1400 دج؛

- ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة، مرتين الأجر الوطني الأدنى المضمون.

* البنايات الجديدة وإعادة البنايات وإضافات البنايات، وينتهي هذا الإعفاء ابتداء من أول جانفي من السنة التي تلي سنة إنجازها، غير أنه في حالة الشغل الجزئي للأملاك قيد الإنجاز يستحق الرسم على المساحة المنجزة ابتداء من أول جانفي من السنة التي تلي سنة شغل الأملاك؛

* البنايات وإضافات البنايات المستعملة في النشاطات التي يمارسها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ إنجازها.

تحدد مدة الإعفاء بست (6) سنوات عندما تكون هذه البنايات وإضافات البنايات مقامة في مناطق يجب ترقيتها. تمتد مدة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات عندما تكون هذه البنايات وإضافات البنايات المستعملة في إطار الأنشطة الممارسة من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، مقامة في مناطق تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب".

تمدد مدة الإعفاء إلى ست (6) سنوات عندما تكون هذه البنايات وإضافات البنايات المستعملة في إطار الأنشطة الممارسة من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم

تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، مقامة في مناطق تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير الهضاب العليا".

* السكن العمومي الإيجاري التابع للقطاع العام، شرط أن يستوفي المؤجر أو صاحب هذا المسكن الشرطين المحددين سابقا في النقط الثانية من هذه المادة.

ملاحظة:

* لا يستثني من الإعفاء المنصوص عليه في النقطتين 2 و5 من هذه المادة أصحاب السكنات من دفع رسم عقاري قدره 500 دج سنويا.

* حسب المادة 253 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تتوقف العقارات أو أجزاء العقارات المخصصة للسكن المعفاة تطبيقا للمادة 252 أعلاه، من الاستفادة من هذا الامتياز عندما يتم التنازل عنها لاحقا إلى أشخاص آخرين للسكن فيها أو تخصيصها للإيجار أو لاستعمال آخر غير السكن، وذلك ابتداء من أول جانفي من السنة التي تلي مباشرة سنة الانتهاء من الحدث الذي ترتب عليه فقدان الإعفاء.

1-3. حساب الرسم العقاري على الملكيات المبنية: ويتم ذلك بتحديد الأساس الخاضع للرسم أولا، ثم تحديد معدل الرسم.

1-3-1. تحديد الأساس الخاضع للرسم العقاري على الملكيات المبنية: حسب المادة 254 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ينتج الوعاء الضريبي للرسم العقاري المطبق على الملكيات المبنية من ناتج أو حاصل ضرب المساحة الخاضعة للضريبة (لا تؤخذ بعين الاعتبار أجزاء المتر المربع في الوعاء الضريبي) في القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية (ترجح القيمة الإيجارية الجبائية بمعاملات حسب المناطق والمناطق الفرعية المتعلقة بتصنيف البلديات)، مع تطبيق معدل تخفيض يساوي 2% سنويا لكل سنة أقدميه للملكيات ذات الاستعمال السكني، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا التخفيض بالنسبة لهذه المباني كحد أقصى نسبة 25%. وعموما تحدد القيمة الإيجارية الجبائية حسب طبيعة العقارات المبنية كمايلي:

أ. العقارات أو أجزاء العقارات ذات الاستعمال السكني: تحدد قيمتها الإيجارية الجبائية في الجدول أدناه.

جدول رقم (10): القيمة الإيجارية الجبائية للعقارات ذات الاستعمال السكني

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أ: 890 دج	أ: 816 دج	أ: 742 دج	أ: 668 دج
ب: 816 دج	ب: 742 دج	ب: 668 دج	ب: 594 دج
ج: 742 دج	ج: 668 دج	ج: 594 دج	ج: 520 دج

المصدر: المادة 257 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

ملاحظة: تنص المواد 258 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على مايلي:

* تتشكل مساحة الملكيات المبنية الفردية من مجموع مختلف المساحات الأرضية الخارجة عن البناء؛
* بالنسبة للعقارات الجماعية تتشكل المساحة الخاضعة للضريبة، من مساحة الحجرات والأروقة الداخلية والشرفات والأروقة الخارجية، ويضاف إلى ذلك عند الاقتضاء الحصة المتعلقة بالأجزاء المشتركة على عاتق الملكية المشتركة.

ب. المحلات التجارية والصناعية: تحدد قيمتها الإيجارية الجبائية كما يوضحه الجدول أدناه.

جدول رقم (11): القيمة الإيجارية الجبائية للمحلات التجارية والصناعية

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أ: 1782 دج	أ: 1632 دج	أ: 1484 دج	أ: 1338 دج
ب: 1632 دج	ب: 1484 دج	ب: 1338 دج	ب: 1188 دج
ج: 1484 دج	ج: 1338 دج	ج: 1188 دج	ج: 1038 دج

المصدر: المادة 259 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

ملاحظة: يتم تحديد المساحة الخاضعة للضريبة بالنسبة للمحلات التجارية ضمن نفس الشروط الخاصة بالعقارات ذات الاستعمال السكني.

ج. الأراضي الملحقة بالملكيات المبنية: تحدد القيمة الإيجارية الجبائية لهذه الأراضي وذلك بالتمييز بين ملحقات ملكيات مبنية موجودة في قطاعات عمرانية، وملحقات ملكيات مبنية موجودة في قطاعات قابلة للتعمير وفق ما يوضحه في الجدول أدناه.

جدول رقم (12): القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الملحقة بالملكيات المبنية

ملحقات ملكيات مبنية موجودة في قطاعات عمرانية			
المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
44 دج	36 دج	26 دج	14 دج
ملحقات ملكيات مبنية موجودة في قطاعات قابلة للتعمير			
المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
32 دج	26 دج	20 دج	12 دج

المصدر: المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

ملاحظة: تحدد مساحة الأراضي الخاضعة للضريبة التي تشكل ملحقات الملكيات المبنية بالفارق بين المساحة العقارية للملكية والمساحة التي تمتد على رقعتها المباني أو البنايات التي شيدت عليها.

1-3-2. معدل للرسم العقاري على الملكيات المبنية: يحسب الرسم العقاري بتطبيق المعدلين المبينين أدناه على الأساس الخاضع للرسم العقاري:

* معدل 3% بالنسبة للملكيات المبنية بصفة كاملة، غير أنه بالنسبة للملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني والتي يملكها أشخاص طبيعيين وغير مشغولة (شاغرة) سواء بصفة شخصية أو عائلية أو عن طريق الكراء تخضع لمعدل مضاعف قدره 10% بعنوان الرسم العقاري؛

* بالنسبة للأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية يحدد معدل الرسم العقاري كالاتي:

- معدل 5% عندما تقل مساحتها أو تساوي 500 م²؛

- معدل 7% عندما تفوق مساحتها 500 م² وتقل أو تساوي 1000 م²؛

- معدل 10% عندما تفوق مساحتها 1000 م².

2. الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية: يمكن اعتبار القطع الأرضية المعدة للبناء والأراضي الفلاحية والمناجم والمحاجر جميعها ملكيات غير مبنية.

2-1. الملكيات المبنية الخاضعة للرسم العقاري: حسب المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها، باستثناء تلك المعفية صراحة من هذا الرسم ونذكر بالخصوص الملكيات التالية:

* الأراضي المتواجدة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير؛

* المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق؛

* مناجم الملح والسبخات؛

* الأراضي الفلاحية.

2-2. الملكيات غير المبنية المعفاة من الرسم العقاري: حسب المادة 261-هـ من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعفى من هذا الرسم الملكيات التالية:

* الملكيات التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية أو العلمية أو التعليمية أو الإسعافية عندما تكون مخصصة لنشاط ذي منفعة عامة، وغير مدرة لأرباح، ولا يطبق هذا الإعفاء على الملكيات التابعة لهيئات الدولة والولايات والبلديات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا؛

* الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية؛

* الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من ملكيات غير مبنية؛

* الأراضي والقطع الأرضية الخاضعة للرسم العقاري على الملكيات المبنية.

2-3. حساب الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية: ويتم بتحديد الأساس الخاضع ثم تحديد معدل الرسم.

2-3-1. تحديد الأساس الخاضع للرسم العقاري على الملكيات غير المبنية: حسب المادة 261-و من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ينتج الوعاء الضريبي للرسم العقاري المطبق على الملكيات غير المبنية من حاصل ضرب المساحة الخاضعة للضريبة (المعبر عنها بالهكتار الواحد أو بالمتر المربع حسب الحالة) في

القيمة الإيجارية الجبائية للملكية غير المبنية، وعموماً يمكن تحديد مبلغ القيمة الإيجارية الجبائية تبعاً لطبيعة الملكيات غير المبنية كمايلي:

أ. الأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية: تحدد قيمتها الإيجارية الجبائية كما يوضحه الجدول أدناه.

جدول رقم (13): القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية

المنطقة الفرعية	المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أراضي المعدة للبناء	300 دج	240 دج	180 دج	100 دج
أراضي أخرى مستعملة كأراضي للنزهة وحدائق للترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات لملكيات مبنية	54 دج	44 دج	32 دج	18 دج

المصدر: المادة 261-و من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

ب. الأراضي الموجودة في قطاعات معدة للتعمير: تحدد قيمتها الإيجارية الجبائية كما يوضحه الجدول أدناه.

جدول رقم (14): القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الموجودة في قطاعات معدة للتعمير

المنطقة الفرعية	المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أراضي المعدة للبناء	110 دج	88 دج	66 دج	34 دج
أراضي أخرى مستعملة كأراضي للنزهة وحدائق للترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات لملكيات مبنية	44 دج	34 دج	26 دج	14 دج

المصدر: المادة 261-و من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

ج. المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح والسبخات: تحدد القيمة الإيجارية الجبائية لهذه الملكيات وفق ما يوضحه في الجدول أدناه.

جدول رقم (15): القيمة الإيجارية الجبائية للمحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم ومناجم الملح

والسبخات

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
110 دج	88 دج	66 دج	34 دج

المصدر: المادة 261-و من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

د. الأراضي الفلاحية: تحدد قيمتها الإيجارية الجبائية حسب الهكتار وحسب المنطقة وبالتميز بين الأراضي المسقية والأراضي اليابسة، وعموماً يمكن تلخيص هذه القيمة الإيجارية الجبائية في الجدول أدناه.

جدول رقم (16): القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الفلاحية

المنطقة 1	المسقية	اليابسة
أ	15000 دج	2500 دج
ب	11250 دج	1874 دج
ج	5962 دج	994 دج
د	750 دج	

المصدر: المادة 261-و من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

2-3-2. معدل للرسم العقاري على الملكيات غير المبنية: يحدد معدل هذا الرسم كمايلي:

* معدل 5% بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في القطاعات غير العمرانية.

* بالنسبة للأراضي العمرانية يحدد معدل الرسم العقاري كالاتي:

- معدل 5% عندما تقل مساحة الأراضي أو تساوي 500 م²؛

- معدل 7% عندما تفوق مساحتها الأراضي 500 م² وتقل أو تساوي 1000 م²؛

- معدل 10% عندما تفوق مساحة الأراضي 1000 م²؛

- معدل 3% بالنسبة للأراضي الفلاحية.

ملاحظة: بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق العمرانية أو الواجب تعميمها والتي لم تنشأ عليها بنايات منذ ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الحصول على رخصة البناء أو صدور رخصة التجزئة، فإن الحقوق المستحقة بصدد الرسم العقاري ترفع إلى أربعة (4) أضعاف.

3. أحكام جبائية مشتركة خاصة بالرسم العقاري:

3-1. المدينون بالرسم العقاري: حسب المادة 261-ط من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يستحق

الرسم العقاري لسنة كاملة على المساحة الخاضعة لها والقائمة عند تاريخ أول جانفي من السنة، من صاحب

حق الملكية المبنية أو غير المبنية عند هذا التاريخ، وفي غياب أي حق ملكية فإنه يتعين على شاغل الملكية

السعي لدفع الرسم العقاري. ويمكن التفصيل في هذه الأخيرة كمايلي:

* في حالة وجود رخصة أو حق امتياز لشغل الأملاك العامة للدولة، يسدد المستفيد من الترخيص أو صاحب

حق الامتياز الرسم المستحق؛

* بالنسبة للسكنات بصيغة البيع بالإيجار، يسدد المستفيد من السكن الرسم المستحق؛

* بالنسبة للسكنات العمومية الإيجارية التابعة للقطاع العام، يسدد المستأجر المبلغ الثابت للرسم العقاري

المنصوص عليه بموجب المادة 252 من هذا القانون؛

* بالنسبة لعقود القرض الإيجاري المالي، يسدد المقرض المستأجر الرسم المستحق؛

* فيما يخص الهيئات العقارية المتعلقة بالملكيات المشتركة، يؤسس الرسم العقاري باسم كل واحد من أعضاء الهيئة بالنسبة للحصة التي تعود لكل عضو في العقارات الاجتماعية، وهذا وفق المادة 261-ك من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3-2. مكان فرض الرسم العقاري: حسب المادة 261-ل من هذا القانون يؤسس الرسم العقاري على الملكيات المبنية والملكيات غير المبنية في البلدية التي توجد بها الأملاك الخاضعة للرسم العقاري.

3-3. الالتزامات التصريحية الخاصة الرسم العقاري: وفق المادتين 261-ص و 261-ق من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتم التصريح بالبنائيات الجديدة مهما كانت استعمالاتها (سكني أو تجاري أو صناعي،... الخ) وصفة المالك (شخص طبيعي أو معنوي) وكذا التغييرات في هيكل أو تخصيص الملكيات المبنية وغير المبنية، من الملاك إلى مصالح الضرائب المختصة إقليمياً خلال شهرين بعد إنجازها النهائي، أما في حالة الإشغال الجزئي لملكيات قيد البناء يتعين على المالك تقديم تصريح خلال شهرين من الإشغال لهذه الملكيات.

بالنسبة للسنة الأولى يجب على المكلفين بالضريبة اكتتاب تصريح خلال السنة الأولى من تطبيق الرسم العقاري وتقدم لهم الإدارة نموذجاً منه ليرسلوه إلى المصالح الجبائية المختصة إقليمياً، كما يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط خاضع للنظام الضريبي الحقيقي اكتتاب تصريح حسب النموذج الذي تقدمه إدارة الضرائب، على مستوى مصلحة الضرائب المسيرة لمفهم الجبائي، ويجب أن يتضمن هذا التصريح تعيين الأملاك ومبلغ الرسم المتعلق بكل بلدية التي يدفع إليها ناتج هذا الرسم.

ملاحظة: حسب المادة 262 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يجب على مصالح البلديات المكلفة بالعمران أن ترسل قبل الفاتح فيفري من كل سنة إلى المصالح الجبائية المختصة إقليمياً، كشفاً تبين فيه تراخيص البناء (الجديدة أو المعدلة) الصادرة خلال السنة الماضية، كما يجب عليها أن ترسل تلقائياً أو بناء على طلب من المصالح الجبائية أي معلومة أو وثيقة لازمة لإعداد القوائم الضريبية فيما يخص الرسم العقاري.

3-4. العقوبات المترتبة عن عدم اكتتاب التصريحات: حسب المادة 261-ع من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يترتب عن عدم اكتتاب التصريحات المنصوص عليها في المادتين 261-ص و 261-ق أعلاه تطبيق عقوبة مالية قدرها 50000 دج وذلك بغض النظر عن العقوبات الواردة في هذا القانون.

ثانياً: رسم التطهير:

أسس رسم التطهير بموجب القانون 80-12 الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 1980 والمتضمن لقانون المالية لسنة 1981، ويعرف على أنه رسم سنوي يطبق على كل الملكيات المبنية الواقعة في بلديات تعمل فيها مصلحة جمع القمامات المنزلية، ويحصل هذا الرسم لفائدة البلديات.

1. مجال تطبيق رسم التطهير: حسب المادتين 263 و 263 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية ويكلف قابض الضرائب المختص إقليميا بعملية تحصيل هذا الرسم، حيث يؤسس هذا الرسم باسم المالك أو المنتفع، ويتحمل هذا الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم سنويا بصفة تضامنية.

2. المعدلات المطبقة في مجال رسم التطهير: حسب المادة 263 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد مبلغ تعريفات هذا الرسم كمايلي:

* ما بين 1500 دج و 2000 دج على كل محل ذي استعمال سكني؛

* ما بين 4000 دج و 14000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه؛

* ما بين 10000 دج و 25000 دج على كل أرض مهياة للتخيم والمقطورات؛

* ما بين 22000 دج و 132000 دج عن كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه ينتج كمية تفوق نفايات الأصناف المذكورة أعلاه.

ملاحظة: حسب المادة 263 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تكلف المجالس الشعبية البلدية في أجل أقصاه ثلاث (3) سنوات ابتداء من أول جانفي سنة 2002 بعملية التصفية والتحصيل والمنازعات المتعلقة برسم رفع القمامات المنزلية.

3. الإعفاءات: حسب المادة 265 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعفى من هذا الرسم الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية.

ثالثا: الضريبة على الثروة

تدخل الضريبة على الثروة (الأملك) ضمن الضرائب والرسوم ذات التخصيص الخاص، وتطبق على أملاك الأشخاص الطبيعيين الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر أو خارجها، حيث يتشكل وعاؤها الضريبي في أول جانفي من كل سنة، كما أن حصيلتها توزع بين الدولة بنسبة كبيرة والباقي يخصص لفائدة البلديات.

1. مجال تطبيق الضريبة على الثروة: يتم التطرق في هذا العنصر إلى الأشخاص الطبيعيين الخاضعين لهذه الضريبة، وكذا الأملاك الخاضعة وجوبا لإجراءات التصريح، إضافة إلى الأملاك المعفاة من هذه الضريبة.

1-1. الأشخاص الطبيعيون الخاضعون للضريبة على الثروة: حسب المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يخضع لهذه الضريبة:

* الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملكهم الموجودة بالجزائر أو خارجها؛

* الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملكهم الموجودة بالجزائر؛

* الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر ولا يحوزون أملاكاً بحسب عناصر مستوى معيشتهم، وحسب المادة 276 مكرر من هذا القانون تتكون عناصر المستوى المعيشي الخاضعة للضريبة على الثروة من النفقات التي تكتسي طابعاً مبالغاً فيه وتوافق مداخيل لم يتم التصريح بها فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي، ويتم تقييم عناصر المستوى المعيشي طبقاً للمادة 98 من هذا القانون.

ملاحظة: تقدر شروط الخضوع للضريبة على الثروة في الأول من شهر جانفي من السنة بالنسبة للأشخاص المشار إليهم في النقطتين 1 و2.

1-2. الأملاك الخاضعة للضريبة على الثروة: حسب المادة 276 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تخضع وجوباً لإجراءات التصريح عناصر الأملاك التالية:

* الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية؛

* الحقوق العينية العقارية؛

* الأموال المنقولة مثل: السيارات الخاصة التي تفوق سعة أسطوانتها 2000 سم³ (بنزين) و2200 سم³ (غاز أول)، الدراجات التي تفوق سعتها 250 سم³، اليخوت وسفن النزهة، طائرات النزهة، خيول السباق، والتحف واللوحات الفنية التي تفوق قيمتها 500000 دج.

1-3. الأملاك المعفية من الضريبة على الثروة: حسب المواد 278، 278 مكرر، و279 و280 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعفى من الضريبة على الثروة الأملاك التالية:

* قيمة رسملة الريوع العمرية التي تكونت في إطار نشاط مهني لدى هيئات تأسيسية مقابل دفع علاوات دورية مقسمة بصفة منتظمة لمدة خمسة عشر (15) سنة على الأقل والتي يشترط في بدء الانتفاع بها إنهاء النشاط المهني الذي تم بسببه دفع العلاوات؛

* أملاك شركة موروثة في حالة تصفية؛

* الأملاك التي تشكل السكن الرئيسي عندما تقل قيمتها التجارية أو تساوي 450000000 دج؛

* العقارات المؤجرة؛

* الريوع أو التعويضات المحصلة تعويضاً للأضرار المادية أو التي تكون في إطار نشاط مهني؛

* الأملاك المهنية، وهي الأملاك الضرورية لتأدية نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي أو نشاط حر وكذا حصص وأسهم الشركات، في حين لا تعتبر أملاك مهنية حصص وأسهم الشركات التي يكون نشاطها الأساسي تسيير الأملاك المنقولة أو العقارية الخاصة بها. وهذا حسب نص المادة 281 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2. تصفية الضريبة على الثروة: ويتم ذلك بتحديد الأساس الخاضع لهذه الضريبة، ثم تحديد معدل الضريبة وأخيراً كيفية توزيع ناتج الضريبة على الثروة.

2-1. تحديد الأساس الخاضع للضريبة على الثروة: حسب المادة 275 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتشكل وعاء الضريبة على الثروة من القيمة الصافية لمجموع الأملاك والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة التي يمتلكها الأشخاص الطبيعيون المذكورين في النقطتين 1 و2 من المادة 274 من هذا القانون، وذلك في أول جانفي من كل سنة، وتخضع المرأة المتزوجة للضريبة بصفة منفردة على مجموع الأملاك والحقوق والقيم التي تتشكل منها أملاكها، أما بالنسبة للأشخاص الطبيعيين المذكورين في النقطة 3 من المادة 274 من هذا القانون يتشكل وعاء الضريبة على الثروة من قيمة عناصر المستوى المعيشي.

ويختلف تقييم الأملاك الخاضعة للضريبة على الثروة، فبالنسبة للعقارات مهما كانت طبيعتها تقدر حسب قيمتها التجارية الحقيقية المحددة وفق الأسعار المرجعية التي تحددها الإدارة الجبائية، غير أن أساس تقدير الأموال المنقولة هو الناتج عن التصريح المفصل والتقديري للأطراف طبقاً لأحكام المادة 32 من قانون التسجيل.

ملاحظة: من أجل تحديد الأساس الخاضع للضريبة على الثروة تحسم (تخصم أو تخفض) الديون التي أثقلت أملاك المكلفين الخاضعين لهذه الضريبة، وهذا بشرط أن تثبت الديون القابلة للحسم قانوناً وتفصل في التصريح الذي يكتب بعنوان الضريبة على الثروة، وتتمثل هذه الديون على وجه الخصوص وفق المادتين 281 مكرر 5 و281 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في: القروض المبرمة لدى المؤسسات المالية من أجل البناء أو للحصول على تلك الأملاك العقارية، ديون الرهن العقاري باستثناء تلك المنصوص عليها في المادة 42 من قانون التسجيل، وبالنسبة للأملاك المنقولة تشمل الديون القابلة للحسم الديون المذكورة في المواد من 36 إلى 46 من قانون التسجيل والمتعلقة بنقل الملكية عن طريق الوفاة.

2-2. معدل الضريبة على الثروة: تحدد نسبة الضريبة على الثروة حسب السلم التصاعدي الآتي:

جدول رقم (17): السلم التصاعدي للضريبة على الثروة

معدل الضريبة	القيمة الصافية للأملاك الخاضعة للضريبة (دج)
0%	أقل أو يساوي 100000000 دج
0.15%	من 100000000 دج إلى 150000000 دج
0.25%	من 150000000 دج إلى 250000000 دج
0.35%	من 250000000 دج إلى 350000000 دج
0.5%	من 350000000 دج إلى 450000000 دج
1%	أكبر من 450000000 دج

المصدر: المادة 281 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

وتنص المادة 281 مكرر 9 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أنه يمكن للمدينين الذين قاموا بدفع ضريبة على الأملاك الموجودة خارج الجزائر بخصمها من تلك الواجبة الدفع في الجزائر.

2-3. توزيع الضريبة على الثروة: يتم توزيع الضريبة على الثروة كمايلي:

* نسبة 70% لفائدة ميزانية الدولة؛

* نسبة 30% لفائدة ميزانيات البلديات.

3. التزامات المدينين بالضريبة على الثروة: يخضع المدينون بهذه الضريبة لالتزامات تصريحية، وتترتب عليهم عقوبات في حالة عدم التزامهم باكتتاب هذه التصريحات.

3-1. الالتزامات التصريحية: حسب المواد من 281 مكرر 10 إلى 281 مكرر 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يجب على المدينين بالضريبة على الثروة المذكورين في النقطتين 1 و 2 من هذا القانون، أن يكتتبوا كل أربع (4) سنوات بحلول 31 مارس كحد أقصى تصريحا بأموالهم لدى مفتشية الضرائب أو المركز الجوارى للضرائب التي يتبعها مقر سكناهم، أما في حالة وفاة المدين بالضريبة يؤخر تاريخ التصريح حتى ستة أشهر ابتداء من تاريخ الوفاة.

يمكن للأشخاص الذين يملكون أملاكاً بالجزائر دون أن يكون لديهم مقر جبائي بها، وكذا أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو المكلفين بمهام في بلد أجنبي، أن يستدعوا من قبل الإدارة الجبائية لتعيين في مدة 60 يوم ابتداء من تاريخ استلام الطلب الموجه إليهم، ممثلاً لهم في الجزائر مرخص باستلام المعلومات المتعلقة بالوعاء والتحصيل والمنازعات الضريبية.

3-2. العقوبات: وفق المادة 281 مكرر 14 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن عدم اكتتاب التصريح المتعلق بالضريبة على الثروة يؤدي إلى إخضاع ضريبي تلقائي، ولا يطبق هذا الأخير (الإخضاع الضريبي التلقائي) إلا إذا لم يسوي المكلف بالضريبة وضعيته في الثلاثين يوماً ابتداء من تاريخ تبليغ الإعدار الأول، أما بالنسبة للأشخاص المشار إليهم في النقطة 3 من المادة 274 من هذا القانون، تقوم الإدارة بفرض الضريبة حسب عناصر المستوى المعيشي التي تكتسي طابعاً مبالغاً فيه والتي تتجاوز قيمتها عشرة ملايين دينار جزائري (10000000 دج)، بعد تبليغ الإخضاع الضريبي المراد تطبيقه مع مراعاة الإجراء المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، وتحسب الحقوق المستحقة بتطبيق معدل 10% على الأساس الذي تم تقييمه.

ملاحظة: حسب المادة 281 مكرر 15 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تخضع الضريبة على الثروة مع مراعاة الأحكام الخاصة المتعلقة بها، لقواعد الرقابة والعقوبات والتحصيل والمنازعات والنقادم المطبقة في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

* أهم التعديلات الخاصة بالضرائب والرسوم على الملكية التي جاء بها قانون المالية لسنة 2022: تم إدراج ضمن قانون المالية لسنة 2022 بعض التعديلات مست على وجه الخصوص الرسم العقاري وكذا رسم التطهير في حين لم تطرأ تغييرات على الضريبة على الثروة، وسنتطرق في هذا العنصر لأهم هذه التعديلات.

1. أهم التعديلات الخاصة بالرسم العقاري: يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

* بالنسبة للرسم العقاري على الملكيات المبنية تحدد القيمة الإيجارية الجبائية على النحو الآتي:

جدول رقم (18): القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات المبنية وفق قانون المالية 2022

القيمة الإيجارية الجبائية	طبيعة الأملاك المبنية
520 دج	بنايات أو جزء من بنايات مخصصة للسكن
1038 دج	محلات تجارية وصناعية
14 دج	أراضي ملحقة بمباني واقعة في القطاعات العمرانية
12 دج	أراضي ملحقة بمباني واقعة في القطاعات القابلة للتعمير

المصدر: المادة 257 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022

* في مجال الرسم العقاري على الملكيات المبنية يطبق معدل 7% عوض 3% بالنسبة للملكيات الثانوية المبنية ذات الاستعمال السكني غير المشغولة (الشاغرة) أو غير المؤجرة والمملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين.

* بالنسبة للرسم العقاري على الملكيات غير المبنية تحدد القيمة الإيجارية الجبائية على النحو الآتي:

جدول رقم (19): القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات غير المبنية وفق قانون المالية 2022

القيمة الإيجارية الجبائية	طبيعة الأملاك المبنية
* 100 دج للأراضي المعدة للبناء. * 18 دج لباقي الأراضي المستعملة كأراضي للنزهة وحدائق الترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية.	الأراضي المتواجدة في القطاعات العمرانية
* 100 دج للأراضي المعدة للبناء. * 18 دج لباقي الأراضي المستعملة كأراضي للنزهة وحدائق الترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية.	الأراضي المتواجدة في القطاعات القابلة للتعمير على المدى المتوسط والقطاعات العمرانية المستقبلية
* 34 دج	المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح والسبخات
* 994 دج/ للهكتار للأراضي اليابسة. * 5962 دج/ للهكتار للأراضي المسقية.	الأراضي الفلاحية

المصدر: المادة 261-و مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022

* يحدد مبلغ الرسم العقاري بضرب مساحة الملكية بالقيمة الضريبية والمعدل المطبق.

* في مجال الرسم العقاري يترتب عن عدم اكتتاب التصريحات المنصوص عليها في المادتين 261-ص و261-ق من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022، تطبيق عقوبة مالية على المكلف بالضريبة، تحدد قيمتها كما يأتي:

- بالنسبة للمحلات المخصصة للسكن تقدر بمبلغ 10000 دج للمحلات المتواجدة في البنايات الجماعية وبمبلغ 20000 دج بالنسبة للمساكن الفردية بما فيها ملحقاتها؛

- بالنسبة للمحلات التجارية والصناعية تكون العقوبة مساوية لضعف القيمة الإيجارية الجبائية محسوبة بالمترب، دون أن يكون الحد الأدنى أقل من 20000 دج أو أكثر من 100000 دج؛

- بالنسبة للأراضي تكون العقوبة مساوية لضعف القيمة الإيجارية الجبائية محسوبة بالمترب المربع أو بالهكتار حسب الحالة.

مع العلم أنه بصفة استثنائية بالنسبة لسنة 2022 لا يتم تطبيق العقوبات المذكورة أعلاه عندما يتم اكتتاب التصريح بين 22 ماي و22 أوت من سنة 2022.

2. أهم التعديلات الخاصة برسم التطهير: حدد مبلغ رسم رفع القمامات المنزلية تعريفات كالآتي:

* 2000 دج على كل محل ذي استعمال سكني؛

* 10000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابه؛

* 18000 دج على كل أرض مهياة للتخميم والمقطورات؛

* 80000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابه ينتج كمية تفوق نفايات الأصناف المذكورة أعلاه.

* تحويل صلاحيات تحصيل الرسم العقاري ورسم رفع القمامات المنزلية من أمناء خزينة البلديات إلى قابض الضرائب المختص إقليمياً.

أسئلة نظرية وتمارين تطبيقية مقترحة للحل

أولاً: أسئلة نظرية

السؤال الأول: أجب بدقة واختصار عن الأسئلة التالية:

1. عرف كل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة مع الإشارة إلى أهم مزايا وعيوب كل نوع؛
2. أذكر طرق التحصيل الضريبي الودي، وماهي الطريقة الملائمة حسب رأيك للحد من التهرب الضريبي؟؛
3. ماهي شروط اللجوء إلى التحصيل الضريبي الجبري؟؛
4. أذكر الشروط الخاصة باستفادة الشخص الطبيعي من التخفيض الذي نسبته 30% على الأرباح المعاد استثمارها فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي؟؛
5. حدد الفرق بين مفهومي الدخل السنوي الصافي الإجمالي والدخل السنوي الصافي الخاضع عند حساب الضريبة على الدخل الإجمالي؛
6. أذكر الاقطاعات من المصدر الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات؛
7. ماهي المعالجة الجبائية لفوائض القيمة المهنية؟؛
8. ماهي المعالجة الجبائية للاستثمارات التي يقل سعر اقتنائها عن 30000 دج؟؛
9. كيف يتم فرض الضريبة الجزافية الوحيدة لشخص طبيعي لديه أكثر من سجل تجاري؟؛
10. ماهي شروط انتقال المكلف من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة إلى النظام الحقيقي؟.

السؤال الثاني: أجب بصحيح أو خطأ مع ضرورة تصحيح العبارات الخاطئة:

1. يقصد بالضريبة النسبية فرض معدلات ضريبية متزايدة بتزايد الوعاء الضريبي؛
2. يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية الأشخاص الطبيعيون والأشخاص المعنويون التابعون للنظام الحقيقي؛
3. يتم دفع الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المداخل الإيجارية من طرف المستأجر دورياً باستعمال نموذج G51 لدى قباضة الضرائب التابع لها مكان تواجد العقار المؤجر؛
4. يعفى الأجر الخاضع للضريبة بصورة فعلية من الضريبة على الدخل الإجمالي للأجراء (IRGs) حسب قانون المالية لسنة 2021 إذا كانت قيمته أقل من 15000 دج.
5. لا يمكن للشركات حديثة التأسيس (النشأة) أن تدفع الضريبة على أرباح الشركات وفق نظام التسبيقات.
6. تعتبر كل الرسوم المهنية التالية: الرسم على النشاط المهني، الرسم العقاري، الرسم على القيمة المضافة ورسم التكوين المهني والتمهين، رسوم (أعباء) قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الخاضع للضريبة.

7. تستفيد عمليات البيع بالجملة لدقيق الخبز والحليب من تخفيض نسبته 30% في مجال الرسم على النشاط المهني على العمليات المحصلة بطريقة غير نقدية فقط.
8. تعوض الضريبة الجزائرية الوحيدة كل من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني فقط؛
9. يقوم المكلف الخاضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة بإيداع التصريح التكميلي في حالة كون رقم الأعمال النهائي (المحقق فعلا) أكبر من عتبة الضريبة الجزائرية الوحيدة؛
10. تخضع العقارات التابعة للدولة للرسم العقاري بنسبة 3% من القيمة الإيجارية الجبائية للعقار.

ثانيا: تمارين تطبيقية

- تمرين 01:** حقق صاحب محل "بييع الحلويات والمرطبات" (خاضع للنظام الحقيقي) سنة 2021 ربح خاضع للضريبة من خلال ممارسة مهنته قدره 1900000 دج.
- المطلوب:** أجب بدقة عن الأسئلة التالية (الأسئلة مستقلة عن بعضها):
1. أحسب الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة على هذا المكلف.
 2. إذا علمت أن مجموع التسببطين المؤقتين للضريبة على الدخل الإجمالي المسددين 200000 دج، أحسب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الواجبة التسوية (التصفية) لسنة 2021 مع تحديد تاريخ تسديدها.
 3. حققت زوجته سنة 2021 دخل صافي من مهنتها التجارية قدره 500000 دج (تابعة للنظام الحقيقي)، وأن الزوجين طلبا الخضوع للضريبة بصفة مشتركة، أحسب الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة على الزوجين.
 4. إذا علمت أنه قام بإعادة استثمار 70% من ربحه في شراء فرن جديد يعوض الفرن القديم، أحسب الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة على هذا المكلف.
 5. حدد الآثار الجبائية الناتجة عن قيام هذا المكلف بإعادة استثمار نسبة 70% من ربحه في شراء فرن جديد لكنه تنازل عن هذا الفرن بعد ثلاث سنوات من شرائه.
- تمرين 02:** يملك محمد مؤسسة فردية لبيع المواد الغذائية بالجملة (خاضعة للنظام الحقيقي)، قام خلال سنة 2020 بالعمليات التالية:
- * شراء بضاعة بمبلغ 26 مليون دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)، مخزون أول المدة 8000000 دج أما مخزون آخر المدة 4000000 دج؛
 - * تنازل عن شاحنة لنقل البضائع بتاريخ 2020/08/30 بمبلغ 1000000 دج، تم شراؤها بتاريخ 2018/07/1 بمبلغ 1200000 دج HT (TVA = 19%)، تهتك خطيا بمعدل 20%؛
 - * تحصل بتاريخ 2020/1/1 على قرض بمبلغ 2000000 دج لمدة سنة بمعدل فائدة 5%؛
 - * بتاريخ 1 ديسمبر 2020 قبض مبلغ 2380000 دج متضمن كل الرسوم (TTC) (TVA = 19%) من احد الزبائن تمثل مبيعات بضاعة في 2020؛

* شراء سياحية لصالح المؤسسة بتاريخ 2020/7/1 بمبلغ 1800000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%) تهتك خطيا بمعدل 20%؛

* سدد أجور العمال بمبلغ 400000 دج؛

* سدد الرسم على النشاط المهني (TAP) بمبلغ = ??? دج (يطلب حساب قيمته)؛

* سدد الرسم العقاري الخاص بالشركة بمبلغ 30000 دج؛

* سدد غرامات التأخير بمبلغ 10000 دج؛

* تبرع بمبلغ 2400000 دج لجمعية معتمدة ذات طابع إنساني (جمعية المعوقين حركيا)؛

* قدم 200 هدية إخبارية بسعر 900 دج للهدية الواحدة و 100 هدية إخبارية بسعر 300 دج للهدية الواحدة؛

* قدم مبلغ 4000000 دج كإعانة لفريق رياضي؛

* سدد مبلغ 1 مليون دج متضمن كل الرسوم (TTC) (TVA = 19%) لأحد الموردين؛

* سدد بتاريخ 2020/12/31 القرض والفائدة للبنك بمبلغ 2100000 دج؛

* سدد مصاريف إيجار محل لمزاولة النشاط بمبلغ 600000 دج للفترة من 2019/7/1 إلى 2021/6/30؛

* حققت المؤسسة خلال سنة 2019 عجز مبرر (خسارة) قدره 400000 دج، في حين حققت ربح جبائي خلال سنة 2018 قدره 500000 دج.

* كل المعاملات المالية للمؤسسة تمت عن طريق حسابها البنكي.

المطلوب: أجب بدقة عن الأسئلة التالية:

1. حساب رقم الأعمال (المبيعات) إذا علمت أن نسبة الهامش الإجمالي المطبق على المشتريات 30%.

2. حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني المسدد خلال سنة 2020.

3. حساب الربح المحاسبي، الربح الجبائي، والضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة (IRG).

4. حساب التسبيقات ورصيد التصفية لسنة 2020.

تمرين 03: صرح خبير محاسبي يملك مكتب للمحاسبة بعنوان سنة 2020 بالمدخيل التالية:

* دخل قدره 3150000 دج ناتج من ممارسة مهنته الحرة (تابعة للنظام الحقيقي)، وسدد اشتراكات اجتماعية (CASNOS) بمبلغ قدره 150000 دج.

* دخل من امتلاكه نسبة 20% من رأس مال شركة ذات مسؤولية محدودة التي تمارس نشاط تجاري، هذه الأخيرة حققت ربحا صافيا بعد الضريبة قدره 3000000 دج وقررت توزيع نسبة 40% على المساهمين.

* فوائد سندات الخزينة غير الاسمية قدرها 200000 دج.

* مدخيل قيمتها الإجمالية 60000 دج، متأتية من تقديم محاضرات في قسم المالية والمحاسبة بإحدى الجامعات الجزائرية بصفته أستاذ مؤقت.

* قبض مبلغ إيجارات ناتج عن تأجير مسكن للاستعمال الفردي، بمبلغ ثابت قدره 8000 دج شهريا (لفترة من جانفي إلى ديسمبر 2020).

* حقق فائض قيمة قدره 300000 دج نتيجة تنازله عن حصته الاجتماعية في شركة ذات تضامن.

* حقق فائض قيمة قدره 500000 دج نتيجة بيعه لعقار مبني تابع لأملاكه الخاصة الذي اشتراه سنة 2019.

المطلوب: أحسب الضريبة على الدخل الإجمالي على مجموع مداخيل الخبير المحاسبي.

تمرين 04: تحصل شخص طبيعي سنة 2020 على عدة مداخيل كما يلي:

* مبلغ قدره 800000 دج من ممارسة نشاط مقاوله أشغال (خاضعة للنظام الحقيقي).

* قبض مبلغ قدره 200000 دج من إيجار محل مجهز للممارسة النشاط التجاري.

* مبلغ قدره 600000 دج من ممارسة البيع بالجملة لمواد البناء.

* مبلغ قدره 30000 دج فوائد الإيداعات في دفتر التوفير والاحتياط .

* قبض مبلغ قدره 300000 دج من إيجار شقة في عمارة سكنية للاستعمال الجماعي.

* قبض مبلغ قدره 500000 دج من إيجار مسكن للاستعمال الفردي.

* قبض مبلغ قدره 400000 دج من إيجار شقة في عمارة لمحامي لممارسة نشاطه بها.

* مبلغ قدره 700000 دج إيراد فلاحي صافي من بيع محصول الحبوب.

* سدد مبلغ 80000 دج اشتراكات التأمينات الاجتماعية لغير الأجراء (CASNOS).

المطلوب: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) المستحقة على هذا الشخص الطبيعي.

تمرين 05: يتكون أجر إطار عامل في مؤسسة اقتصادية لشهر جانفي 2021 من العناصر التالية:

* أجر قاعدي قدره 21000 دج * تعويض الخبرة المهنية قدره 2500 دج؛

* منحة المردودية الفردية قدرها 3000 دج * تعويض المنطقة الجغرافية قدره 3000 دج؛

* تعويض مسؤولية المنصب قدره 2500 دج * منحة النقل قدرها 3300 دج؛

* منحة الأكل (القفة) قدرها 4400 دج * المنح العائلية قدرها 300 دج عن كل طفل؛

* منحة الأجر الوحيد قدرها 1500 دج * تسبيق على الأجر قدره 8000 دج.

مع العلم أن هذا الموظف متزوج من امرأة مأكثة في البيت (زوجته لا تعمل)، وأب لطفلين يبلغان من العمر

على التوالي: 3 سنوات و 5 سنوات.

المطلوب: إعداد كشف الأجر لهذا العامل توضح من خلاله الأجر الخاضع للضريبة على الأجر، مبلغ الضريبة

على الأجر (IRG/s) ومبلغ الأجر الصافي المستحق (مع توضيح كيفية الحساب).

تمرين 06: يتكون أجر ثلاثة (03) عمال لمؤسسة أشغال بناء لشهر مارس 2021 من العناصر التالية:

العمال			العناصر المكونة للأجر
العامل (03)	العامل (02)	العامل (01)	
40000 دج	24000 دج	20000 دج	الأجر القاعدي
4600 دج	2000 دج	1800 دج	تعويض الخبرة المهنية
5000 دج	3000 دج	2000 دج	منحة المردودية الفردية
3000 دج	2960 دج	3000 دج	منحة المردودية الجماعية
2000 دج	2000 دج	2000 دج	تعويض السلة
2000 دج	2000 دج	2000 دج	تعويض النقل
300 دج	/	600 دج	المنح العائلية
800 دج	/	800 دج	منحة الأجر الوحيد
8400 دج	5040 دج	4200 دج	تعويض المنطقة الجغرافية
66100 دج	41000 دج	36400 دج	المجموع

المطلوب:

1. إعداد كشف الأجر لكل عامل توضح من خلاله الأجر الخاضع للضريبة على الأجر، مبلغ الضريبة على الأجر (IRG/s)، ومبلغ الأجر الصافي المستحق (مع توضيح كيفية الحساب).
 2. إعداد كشف الأجر لكل عامل توضح من خلاله الأجر الخاضع للضريبة على الأجر، مبلغ الضريبة على الأجر (IRG/s)، ومبلغ الأجر الصافي المستحق (مع توضيح كيفية الحساب). وذلك بافتراض أن عناصر هذا الأجر خاصة بشهر مارس 2022 (مراعاة التعديلات الجبائية التي جاء بها قانون المالية 2022).
- تمرين 07: قدمت لكم معلومات مستخرجة من بطاقة الأجر لعمال مهني مؤهل في مؤسسة اقتصادية خلال شهر فيفري 2021:

- * أجر قاعدي قدره 173.33 ساعة بأجر ساعي عادي قدره 120 دج/للساعة؛
- * تعويض الخبرة المهنية قدره 4500 دج؛
- * الساعات الإضافية عددها 6 ساعات في الشهر في الأوقات العادية (نهارا)؛
- * علاوة المردودية الفردية الشهرية تمثل 30% من الأجر القاعدي؛
- * تغيب هذا العامل مدة ثلاثة (3) أيام؛
- * مصاريف التنقل والمهمات قدره 3000 دج؛
- * تعويض النقل قدره 6600 دج/لشهر؛
- * تعويض السلة (القفة) قدرها 6000 دج/لشهر؛
- * المنح العائلية قدرها 600 دج؛

* منحة الأجر الوحيد قدرها 1500 دج؛

* تعويض المنطقة الجغرافية قدره 3700 دج؛

* تسبيق على الأجر قدره 8000 دج.

المطلوب: إعداد كشف الأجر لهذا العامل توضح من خلاله الأجر الخاضع للضريبة على الأجر، مبلغ الضريبة على الأجر (IRG/s) ومبلغ الأجر الصافي المستحق (مع توضيح كيفية الحساب).

تمرين 08: يملك السيد "سليم" مؤسسة ذات الشخصية الطبيعية تمارس نشاط بيع السيارات (تخضع للنظام الحقيقي)، قام السيد سليم خلال سنة 2020 بالعمليات التالية:

* بتاريخ 2020/7/1 اشترى ثمانية (8) شاحنات بمبلغ 1200000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%) للشاحنة الواحدة.

* باع منها ست (6) شاحنات بسعر 2500000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%) للشاحنة الواحدة.

* احتفظ بشاحنة لاستعمالها في المؤسسة.

* بتاريخ 2020/4/1 اشترى سيارة سياحية بمبلغ 1200000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%).

* سدد أجور العمال بمبلغ 200000 دج.

* قدم مبلغ 2200000 دج كتبرعات لجمعية خيرية معتمدة.

* قدم مبلغ 2000000 دج كإعانة لفريق رياضي بالمنطقة.

* سدد الرسم على النشاط المهني لسنة 2020 بمبلغ 300000 دج.

* سددت غرامات بمبلغ 100000 دج.

* صرح السيد سليم لإدارة الضرائب ببيع قدره 920000 دج، كما أنه سدد الضريبة على الدخل الإجمالي على الربح المصرح به لسنة 2020.

* معدات النقل (الشاحنات + السيارة السياحية) تهتك خطيا بمعدل 20%.

* خضعت المؤسسة لعملية التحقيق الجبائي المصوب فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2020.

المطلوب: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي والغرامات المستحقة على المكلف بعد عملية التحقيق الجبائي.

تمرين 09: شركة ذات مسؤولية محدودة لبيع المواد الغذائية بالجملة خاضعة للنظام الحقيقي، قامت خلال سنة 2020 بالعمليات التالية:

* شراء بضاعة بمبلغ 40 مليون دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)؛

* بتاريخ 2020/1/1 حصلت على قرض بنكي بمبلغ مليون دج لمدة سنة وبمعدل فائدة بسيطة 5%؛

* قبضت من الزبائن مبلغ 20 مليون دج متضمن كل الرسوم (TTC)، (TVA = 19%) لمبيعات 2020؛

* سددت مبلغ الرسم على النشاط المهني بمبلغ = ؟؟؟؛

- * سددت مبلغ 50000 دج كرسوم عقاري لمقر المؤسسة؛
 - * سددت غرامات تأخير بمبلغ 35000 دج؛
 - * سددت بتاريخ 2020/12/31 القرض والفائدة بمبلغ 1050000 دج؛
 - * سددت بتاريخ 2020/1/1 مبلغ 600000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%) مصاريف الإيجار لمدة ثلاث (3) سنوات ونقصد بها (2020، 2021 و2022)؛
 - * تبرعت لجمعية معتمدة ذات طابع إنساني بمبلغ 3200000 دج.
 - * قدمت مبلغ 3000000 دج كإعانة لفرقة رياضية بالمنطقة؛
 - * قدمت 100 هدية إخبارية بسعر 800 دج للهدية الواحدة؛
 - * شراء شاحنة بتاريخ 2020/4/1 بمبلغ 2000000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)؛
- المطلوب:** أجب بدقة عن الأسئلة التالية:

1. حساب رقم الأعمال (المبيعات) إذا علمت أن الشركة باعت نصف (2/1) البضاعة، وأن نسبة الهامش الإجمالي المطبق على المشتريات 30%. وأن كل عملياتها تمت عن طريق حسابها البنكي.
 2. حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني المسدد خلال سنة 2020.
 3. حساب الربح المحاسبي، الربح الجبائي، والضريبة على أرباح الشركات (IBS) لسنة 2020.
- تمرين 10:** شركة ذات مسؤولية محدودة "الواحاحات" (خاضعة للنظام الحقيقي) متخصصة في صناعة المعدات الطبية، قامت خلال سنة 2020 بالعمليات التالية:
- * حققت رقم أعمال مفوتر قدره 60.000.000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%).
 - * قبضت من الزبائن مبلغ 10.000.000 دج متضمن كل الرسوم TTC (TVA = 19%) لمبيعات 2020.
 - * شراء مواد ولوازم مستعملة في النشاط بمبلغ 20.000.000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)، من بينها فاتورة بمبلغ 350000 دج سددت نقدا.
 - * بتاريخ 2020/1/1 تحصلت على قرض بنكي بمبلغ 2000.000 دج لمدة سنة وبمعدل فائدة 5%.
 - * إيجار مقر الشركة للفترة الممتدة من 2020/09/30 إلى 2021/10/01 بمبلغ 600.000 دج.
 - * تسديد أجور العمال بما فيها الاشتراكات الاجتماعية بمبلغ 2.400.000 دج.
 - * بتاريخ 2020/12/27 تنازلت على شاحنة بمبلغ 1800.000 دج، تم حيازتها بتاريخ 2017/7/1 بمبلغ 3.570.000 دج متضمن كل الرسوم TTC (TVA = 19%)، الشاحنة تهتك خطيا بمعدل 20%، ولم تتعهد الشركة بإعادة استثمار فائض القيمة الخاص بها.
 - * تسديد الرسم على النشاط المهني TAP بمبلغ = ؟؟؟.
 - * تسديد مبلغ 20.000 دج رسم عقاري خاص بالشركة.

- * تسديد مبلغ 30.000 دج غرامات التأخير.
 - * تبرعت لجمعية خيرية معتمدة ذات طابع إنساني بمبلغ 4.200.000 دج.
 - * رعاية فريق كرة القدم بالمنطقة بمبلغ 6.800.000 دج.
 - * قدمت إعانة لجمعية ثقافية بمبلغ 300.000 دج.
 - * قدمت 50 هدية إخبارية بمبلغ 1400 دج للوحدة الواحدة.
 - * تلقت هذه الشركة إشعار من الولاية يفيد بتلقيها إعانة استغلال بقيمة 1000.000 دج، علما أن قبض مبلغ تلك الإعانة سيكون خلال شهر ديسمبر من سنة 2020.
 - * تسديد رسم التكوين المهني والتمهين بمبلغ 420.000 دج.
 - * بتاريخ 2020/12/31 سددت القرض والفائدة بمبلغ 2.100.000 دج.
 - * شراء سيارة سياحية بتاريخ 2020/7/5 بمبلغ 3.500.000 دج TTC (TVA = 19%)، السيارة السياحية تهتك خطيا بمعدل 20%.
 - * تحصلت على تعويض مستلم من شركة التأمين CAAT قدره 100.000 دج.
- المطلوب:** أجب بدقة عن الأسئلة التالية:
1. أحسب مبلغ الرسم على النشاط المهني المسدد خلال سنة 2020؛
 2. أحسب كل من النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية والضريبة على أرباح الشركات.
- تمرين 11:** شركة ذات شخصية معنوية (خاضعة للنظام الحقيقي) تنشط في قطاع البناء والأشغال العمومية وملتزمة بتسديد جميع الالتزامات الجبائية وشبه الجبائية الخاصة بالقطاع، سجلت في جدول حساب نتائجها خلال سنة 2020 بالعمليات التالية:
- * مبيعات المنتجات التامة الصنع قدرها 31800000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%).
 - * تقديم الخدمات الأخرى قدرها 1250000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%).
 - * منتجات العمليات الأخرى قدرها 900000 دج.
 - * مشتريات المواد الأولية قدرها 13350000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%).
 - * مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة قدرها 510000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%).
 - * أعباء المستخدمين قيمتها 6150000 دج.
 - * ضرائب ورسوم قيمتها 80000 دج.
 - * أعباء العمليات الأخرى قيمتها 400000 دج.
 - * أعباء مالية قيمتها 430000 دج.
 - * مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة قدرها 1720000 دج.

معلومات إضافية:

* يحتوي حساب "المنتجات العملياتية الأخرى" على فائض قيمة بمبلغ 350000 دج ناتج من تنازل المؤسسة عن آلة تم حيازتها بتاريخ 2018/3/1 (عمرها الإنتاجي 10 سنوات وتتهلك خطيا)، وتعهدت بإعادة استثمار فائض القيمة المحقق مع توفر جميع الشروط المطلوبة.

* يتضمن حساب "مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة" مبلغ 400000 دج والذي يعتبر قسط اهتلاك سيارة سياحية تملكها المؤسسة تم حيازتها بتاريخ 2020/1/1، وتتهلك خطيا بمعدل 20%.
* يحتوي حساب "أعباء المستخدمين" على مبلغ 1000000 دج والذي يتمثل في الأجر السنوي لزوجـة صاحب المؤسسة، مع العلم أن أجر موظف آخر في نفس المنصب الذي تعمل فيه الزوجة يقدر بمبلغ ثابت قدره 60000 دج شهريا.

المطلوب: أجب عن الأسئلة التالية:

1. حساب النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية ومبلغ الضريبة على أرباح الشركات (IBS) لسنة 2020.
 2. إذا علمت أن تكلفة اقتناء الآلة المتنازل عنها هو 600000 دج خارج الرسم HT (19% TVA)، وتم شراؤها بتاريخ 2019/1/20. قدم المعالجة الجبائية للحالات التالية لفائض القيمة:
الحالة الأولى: شراء آلة جديدة بقيمة 950000 دج مع استعمال فائض القيمة في سنة 2021.
الحالة الثانية: شراء آلة جديدة بقيمة 300000 دج مع استعمال فائض القيمة في سنة 2022.
الحالة الثالثة: مرور ثلاث (3) سنوات كاملة ولم تستعمل المؤسسة فائض القيمة المتعهد بإعادة استثماره.
- تمرين 12: شركة ذات مسؤولية محدودة خاضعة للنظام الحقيقي تمارس نشاط أشغال البناء قامت خلال سنة 2020 بالعمليات التالية:

* حققت رقم أعمال منجز (مفوتر) قدره 18000000 دج خارج الرسم HT (19% TVA).
* شراء مواد ولوازم بمبلغ 10000000 دج خارج الرسم HT (19% TVA)، مخزون المواد الأولية واللوازم بتاريخ 2020/01/01 قدره 4000000 دج، أما مخزون المواد الأولية واللوازم بتاريخ 2020/12/31 قدره 5000000 دج.

* بتاريخ 2020/10/30 تنازلت على شاحنة بمبلغ 800000 دج، تم اقتناؤها بتاريخ 2016/07/01 بمبلغ 3570000 دج متضمن كل الرسوم TTC (19% TVA)، الشاحنة تهلك خطيا بمعدل 20%. ولم تتعهد الشركة بإعادة استثمار فائض القيمة.

* شراء سيارة سياحية بتاريخ 2020/07/01 بمبلغ 1500000 دج خارج الرسم HT (19% TVA)، تهلك خطيا وعمرها الإنتاجي خمس (5) سنوات.

* قبضت من احد الزبائن مبلغ 9520000 دج متضمن كل الرسوم (TTC) (TVA = 19%) تمثل فاتورة مبيعات لشهر جانفي 2020.

* بتاريخ 2020/01/01 تحصلت على قرض بنكي بمبلغ 2000000 دج لمدة سنة وبمعدل فائدة 6%.

* بتسديد أجور عمال بمبلغ 400000 دج.

* تسديد إيجار مقر الشركة للفترة من 2019/10/01 إلى 2021/09/30 بمبلغ 600000 دج.

* قدمت 200 هدية إخبارية، منها 100 هدية بسعر 700 دج للهدية والباقي بمبلغ 300 دج للهدية.

* قدمت مبلغ 2000000 دج كإعانة لفريق رياضي.

* قدمت مبلغ 2941500 دج تبرعات لجمعية معتمدة ذات طابع إنساني (جمعية المعوقين حركيا).

* دفعت مبلغ 1190000 دج متضمن كل الرسوم (TTC) (TVA = 19%) لأحد الموردين تسديدا لمشتريات مواد أولية و لوازم.

* سددت الرسم على النشاط المهني (TAP) بمبلغ = ???.

* سددت مبلغ 200 000 دج رسم على القيمة المضافة TVA.

* سددت مبلغ 30 000 دج غرامات تأخير.

* سددت مبلغ 10 000 دج رسم عقاري خاص بالشركة.

* بتاريخ 2020/12/31 سددت القرض والفائدة بمبلغ 2120000 دج.

* حققت الشركة خلال السنوات السابقة النتائج التالية: ربح جبائي سنة 2016 قدره 300000 دج، ربح جبائي

سنة 2017 قدره 500000 دج، ربح جبائي سنة 2018 قدره 800000 دج، و ربح جبائي سنة 2019 قدره

600000 دج (تم التصريح بهذا الربح الجبائي في أبريل 2020).

* كل المعاملات المالية للشركة تمت عن طريق حسابها البنكي.

المطلوب: أجب عن الأسئلة التالية:

1. حساب الرسم على النشاط المهني المسدد خلال سنة 2020.

2. حساب النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية ومبلغ الضريبة على أرباح الشركات (IBS) لسنة 2020.

3. حساب التسيبقات المؤقتة ورصيد التصفية الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات (IBS) لسنة 2020.

تمرين 13: قامت شركة ذات مسؤولية محدودة (خاضعة للنظام الحقيقي)، بتنشط في قطاع أشغال البناء خلال

سنة 2020 العمليات التالية:

* رقم أعمال سنوي منجز (مفوتر) قدره 71400000 دج متضمن كل الرسوم TTC (TVA= 19%)؛

* مجموع أعبائها السنوية 33400000 دج؛

* تحصلت الشركة على فوائد إيداعات بنكية قيمتها 1400000 دج؛

* استفادت في نهاية سنة 2020 من فوائد سندات الخزينة غير الاسمية قدرها 80000 دج؛

* مجموع الأعباء المرفوضة جبائيا 2140000 دج؛

* حققت الشركة سنة 2019 عجز مبرر قيمته 140000 دج.

إذا علمت أن نسبة 25% من رقم الأعمال محقق بالعملة الصعبة.

المطلوب: حساب كل من النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية ومبلغ الضريبة على أرباح الشركة لسنة 2020.

تمرين 14: شركة ذات مسؤولية محدودة خاضعة للنظام الحقيقي تمارس نشاط أشغال البناء قامت خلال سنة 2020 بالعمليات التالية:

* حققت رقم أعمال منجز (مفوتر) قدره 3570000 دج متضمن كل الرسوم (TTC)، (TVA = 19%)؛

* مخزون مواد البناء بتاريخ 2020/1/1 قدره 500000 دج؛

* رصيد الزبائن بتاريخ 2020/1/1 قدره 476000 دج؛

* مخزون مواد البناء بتاريخ 2020/12/31 قدره 300000 دج؛

* رصيد الزبائن بتاريخ 2020/12/31 قدره 238000 دج؛

* شراء مواد بناء بمبلغ 1800000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة (HT)، (TVA = 19%)؛

* أعباء المستخدمين بما فيها الاشتراكات الاجتماعية قدرها 200000 دج؛

* أعباء مالية قدرها 60000 دج؛

* مصاريف متنوعة قدرها 40000 دج؛

* مخصصات الإهلاكات قدرها 80000 دج.

المطلوب: أجب بدقة عن الأسئلة التالية:

1. أحسب مبلغ الرسم على النشاط المهني المسدد خلال سنة 2020؛

2. أحسب كل من النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية والضريبة على أرباح الشركات؛

3. إذا علمت أن الشركة حققت سنة 2019 ربح جبائي قدره 900000 دج (تم التصريح به في 10 أبريل من

سنة 2020)، ورباح جبائي سنة 2018 قدره 800000 دج (تم التصريح به في 12 أبريل من سنة 2019).

أحسب مبلغ التسبيقات ورصيد التصفية الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات مع تحديد تواريخ تسديدها.

تمرين 15: شركة ذات مسؤولية محدودة نشاطها "بيع مشتقات الحليب بالجملة" (خاضعة للنظام الحقيقي) قامت

خلال سنة 2020 بالعمليات التالية:

* رقم الأعمال (مبيعات بضاعة) قيمته 3250000 دج خارج الرسم (HT) (TVA = 19%)، الهامش

الإجمالي المطبق على المشتريات نسبته 30%.

* تنازلت الشركة عن جهاز تبريد بتاريخ 2020/12/28 بقيمة 80000 دج، تم شراء هذا الجهاز بتاريخ 2018/06/30 بقيمة 100000 دج خارج الرسم (HT). (TVA = 19%)، جهاز التبريد يهتك خطيا بمعدل 20%. ولم تتعهد الشركة بإعادة استثمار الفائض (تم إدراج كل مبلغ الفائض في حسابات النتائج للشركة)؛
* النتيجة المحاسبية لنشاطها مبلغها 920000 دج.

بعد التدقيق في الأرقام المصرح بها قدم مفتش الجباية الملاحظات التالية:

* نسبة 5% من البضاعة المستهلكة غير مبررة ومثبتة بفواتير؛

* وزعت الشركة 150 هدية إخبارية بسعر 1500 دج للهدية الواحدة؛

* بلغت مصاريف تأمين المقر الإداري وممتلكات الشركة 100000 دج وهو يغطي الفترة الممتدة من 2020/7/1 إلى 2021/06/30، وقد حملها المحاسب كلها للسنة المالية 2020؛

* من بين الأعباء المصرح بها حساب "أعباء المستخدمين"، هذا الأخير يحتوي على مبلغ 720000 دج والذي يتمثل في الأجر السنوي لزوجبة صاحب الوكالة، مع العلم أن أجر موظف آخر يشغل نفس المنصب الذي تعمل فيه هذه الزوجة يقدر بمبلغ ثابت 50000 دج شهريا.

* مصاريف مالية قدرها 28 000 دج، ربعها (4/1) تمثل فوائد قروض بناء مسكن خاص بأحد المسيرين؛

إذا علمت أن الشركة ملتزمة بإيداع التصريحات الجبائية المطلوبة قانونا. وأن كل معاملاتها المالية تمت عن طريق حسابها البنكي.

المطلوب: أجب بدقة عن الأسئلة التالية:

1. أحسب النتيجة الجبائية والضريبة على أرباح هذه الشركة؛

2. إذا علمت أن مجموع الأقساط المسددة الخاصة بالضريبة على أرباح الشركة لسنة 2020 يساوي مبلغ 111340 دج، حدد قيمة وتاريخ تسديد رصيد التصفية؛

3. إذا علمت أن هذه الشركة تتكون من أربعة شركاء نسبة مساهماتهم هي على التوالي: 30%، 25%، 20% و 25%. وأن هذه الشركة قررت توزيع 40% من أرباحها على مساهميها. أحسب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأرباح الموزعة.

تمرين 16: قامت شركة إنتاجية (خاضعة للنظام الحقيقي) خلال سنة 2020 بالعمليات التالية:

* رقم الأعمال قدره 4000000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)؛

* نتيجة محاسبية لنشاطها قدرها 2000000 دج؛

* حققت فائض قيمة طويل الأجل قيمته 800000 دج، ناتج عن تنازلها عن آلة A، حيث لم تتعهد بإعادة استثمار هذه الفائض؛

- * حققت فائض قيمة قصير الأجل قيمته 100000 دج، ناتج عن تنازل الشركة عن شاحنة بتاريخ 2020/7/1، حيث تم التعهد من طرف مسير هذه الشركة بإعادة استثمار هذا الفائض بتاريخ 2020/11/20؛
 - * حققت الشركة سنة 2019 عجز مبرر قيمته 510000 دج؛
 - * مؤونات خصصتها الشركة قيمتها 500000 دج، تحقق تبريرها بنسبة 60% فقط؛
 - * سجل محاسب الشركة قسط اهتلاك آلة B بقيمة 100000 دج، مع العلم أنه تم شراء هذه الآلة بمبلغ 1000000 دج خارج الرسم (TVA = 19%) بتاريخ 2020/7/1، تهتك خطيا بمعدل 10%؛
 - * سجل محاسب الشركة قسط اهتلاك سيارة سياحية بقيمة 620000 دج، مع العلم أنه تم شراء هذه السيارة السياحية بتاريخ 2019/1/1، تهتك خطيا بمعدل 20%؛
 - * وزعت 300 هدية إظهارية بسعر 1100 دج للهدية الواحدة؛
 - * تبرعت لجمعية خيرية معتمدة ذات طابع إنساني بمبلغ 4400000 دج؛
 - * قدرت مصاريف الرعاية والكفالة الرياضية بمبلغ 560000 دج.
- المطلوب:** أحسب النتيجة الجبائية ومبلغ الضريبة على أرباح هذه المؤسسة.
- تمرين 17:** صرحت شركة ذات مسؤولية محدودة، خاضعة للنظام الحقيقي يتمثل نشاطها في تجارة الجملة للأجهزة الكهربائية والمنزلية، رأسمالها يتقاسمه الشريكين: أحمد بنسبة 60% ومحمد بنسبة 40%. في نهاية سنة 2020 بالعمليات التالية:
- * رقم الأعمال المفوتر قدره 35000000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%) (حصل بشيك بنكي)؛
 - * ربح محاسبي قدره 15000000 دج؛
 - * باعت الشركة شاحنة بتاريخ 2018/12/22 بمبلغ 6500000 دج، تم شراؤها بتاريخ 2016/01/12 بمبلغ 8000000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)، تهتك خطيا بمعدل 20%، وتعهد مسير الشركة بإعادة استثمار الفائض بتاريخ 2020/12/28، مع توفر جميع الشروط المطلوبة.
 - عند تقديم الشركة للتصريح السنوي برقم الأعمال والأرباح لإدارة الضرائب تضمن جملة من الأعباء من بينها:
 - * مشتريات بضاعة بمبلغ 1250000 دج خارج الرسم (TVA= 19%)، تم استلامها بتاريخ 2020/12/22 على أن يسدد ثمنها بتاريخ 2021/01/13 بشيك؛
 - * مشتريات بضاعة من شركة كوندور قيمتها 1700000 دج خارج الرسم (TVA= 19%)، تمت في شهر نوفمبر ولم يتم استلام الفاتورة والبضاعة إلى غاية نهاية السنة المالية 2020؛
 - * مصاريف إيجار مبنى إداري بقيمة 360000 دج/السنة وهو يغطي الفترة الممتدة من 2020/10/1 إلى 2021/9/30، وقد حملها محاسب الشركة كليا لنتيجة السنة المالية 2020؛
 - * صيانة وترميم إقامة المدير بمبلغ 80000 دج؛

- * صيانة وتصليح سيارة أحد أعضاء مجلس الإدارة بمبلغ 140000 دج؛
- * توزيع هدايا إرشادية مقسمة كمايلي: 200 هدية إرشادية بمبلغها الإجمالي 40000 دج و40 هدية إرشادية بمبلغها الإجمالي 20000 دج؛
- * تبرعت بمبلغ على سبيل الرعاية لفريق كرة القدم بالولاية قدره 4000000 دج؛
- * المساهمة في صندوق جمعية معتمدة ذات طابع إنساني بمبلغ 2300000 دج؛
- * زوجة أحد المسيرين تشغل منصب محاسب الشركة، قدر أجرها بمبلغ 540000 دج / للسنة، مع العلم أن هناك موظف آخر يشغل نفس منصب زوجة أحد المسيرين في الشركة، يتقاض أجر ثابت قدره 40000 دج شهريا خلال سنة 2018؛
- * تسديد مبلغ الرسم على النشاط المهني لسنة 2020 بمبلغ 490000 دج؛
- * تسديد الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2019 بمبلغ 140000 دج؛
- * تسديد غرامة التأخير في تسديد الرسم على النشاط المهني بمبلغ 20000 دج؛
- * تسديد مصاريف مالية قدرها 30000 دج لتسيير الحساب الجاري لأحد الشركاء؛
- * أعباء التأمين تضمنت عقد تأمين معدات نقل بمبلغ 300000 دج للفترة الممتدة من 2020/7/1 إلى غاية 2021/6/30، وقد حملها محاسب الشركة كليا لنتيجة السنة المالية 2020؛
- * مخصص اهتلاك السيارة سياحية بمبلغ 360000 دج، مع العلم أنه تم شراؤها بتاريخ 2020/1/5، وتهتك خطيا بمعدل 20%؛
- * قام محاسب الشركة بتسجيل مخصص اهتلاك شاحنة نقل البضائع بمبلغ 1200000 دج، مع العلم أنه تم شراؤها بتاريخ 2020/5/5 بمبلغ 6000000 دج خارج الرسم، تهتك خطيا بمعدل 20%؛
- * مؤونة مخصصة للمنازعات الاجتماعية بمبلغ 300000 دج، مع العلم أنه لم تحدث أية منازعات اجتماعية. قررت الشركة توزيع 25% من أرباحها على الشريكين والباقي يضاف للاحتياطيات، وقد كان للشريكين مداخل أخرى إضافة إلى حصصهم في الشركة تمثلت فيمايلي:
- * الشريك أحمد يمارس مهام التسيير في الشركة، ويتحصل على مكافأة شهرية ثابتة قدرها 180000 دج خلال سنة 2020، كما تحصل أيضا في نهاية هذه السنة على مداخل متمثلة في فوائد بنكية صافية قيمتها 400000 دج، وكذا تحقيقه فائض قيمة قدره 1500000 دج ناتج عن تنازله عن شقة سكنية تابعة لأملكه الخاصة اشتراها منذ ست (6) سنوات، إضافة إلى تحقيقه فائض قيمة قدره 80000 دج ناتج عن تنازله عن حصصه الاجتماعية في إحدى شركات التضامن.

* الشريك محمد لا يمارس أية وظيفة في الشركة (لا يحصل على أي أجر من الشركة) لأنه يملك مكتب محاسبة وتدقيق، بلغت أرباحه الخاضعة للضريبة سنة 2020 من مهنته الحرة التابعة للنظام الحقيقي مبلغ 840000 دج.

المطلوب: أجب عن الأسئلة التالية:

1. أحسب النتيجة الجبائية ومبلغ الضريبة على أرباح هذه الشركة.
 2. أحسب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة على مداخيل الشريكين.
- تمرين 18:** صرحت شركة ذات مسؤولية محدودة لصناعة الأجهزة الإلكترونية (خاضعة للنظام الحقيقي) بموجب ميزانيتها الجبائية لسنة 2020 بمايلي:
- * رقم أعمال مفوتر قدره 80 مليون دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)؛
 - * ربح جبائي قيمته 30 مليون دج.
 - من ضمن الأعباء المصرح بها نجد مايلي:
 - * فاتورة صيانة وتصليح أجهزة تستعملها الشركة في نشاطها الاستغلالي قيمتها 476000 دج متضمنة كل الرسوم TTC (TVA = 19%) سددت نقدا.
 - * فاتورة صيانة وتصليح تخص سيارة سياحية لأحد المسيرين في الشركة قيمتها 45000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%) سددت نقدا.
 - * أجور العمال قيمتها 2200000 دج. منها مبلغ ثابت قدره 70000 دج شهريا يمثل أجر زوجة مسير الشركة، علما أن أجر موظف له نفس الدرجة والوظيفة يقدر بمبلغ ثابت 50000 دج شهريا.
 - * قسط اهتلاك سيارة سياحية قدره 80000 دج، تم شراؤها بتاريخ 2020/10/4 بمبلغ 1600000 دج متضمن كل الرسوم TTC، (TVA = 19%). السيارة السياحية تهتك خطيا بمعدل 20%.
 - * هدايا ذات طابع إشهاري 100 وحدة بمبلغ 1200 دج للوحدة الواحدة (مبررة).
 - * مصاريف الإطعام والفندقة مبلغها 600000 دج، لكن ثلثها فقط متعلق بالاستغلال.
 - * هبة (تبرعات) للهِلال الأحمر الجزائري قيمتها 4200000 دج (مبررة).
 - * رعاية فريق كرة القدم بالمنطقة بمبلغ 8900000 دج (مبررة).
 - * تبرعت لجمعية خيرية معتمدة ذات طابع إنساني بمبلغ 1500000 دج (مبررة).
 - * عدم الأخذ بالحسبان عملية التنازل عن شاحنة لنقل البضائع في حساب الربح الجبائي، حيث أنه بتاريخ 2020/12/27 تنازلت الشركة على الشاحنة بمبلغ 2800000 دج، تم شراؤها بتاريخ 2017/7/1 بمبلغ 3570000 دج متضمن كل الرسوم TTC (TVA = 19%)، الشاحنة تهتك خطيا بمعدل 20%. ولم تتعهد الشركة بإعادة استثمار فائض القيمة.

المطلوب:

1. أحسب الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2020.
 2. إذا علمت أن مجموع الأقساط الثلاثة المسددة الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات لسنة 2020 يساوي مبلغ 1970000 دج. حدد قيمة وتاريخ تسديد رصيد التصفية.
 3. بصفتك مدقق جبائي أحسب الربح الجبائي المصحح لسنة 2020 وقيمة الضريبة على أرباح الشركات الواجب تسديدها نتيجة النقص في التصريح والغرامة المترتبة عن ذلك.
- تمرين 19:** بين تحقق الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني للعمليات التالية من عدمه، مع حساب الرسم على النشاط المهني TAP في حالة تحقق الحدث المنشئ (أن معدل الرسم على القيمة المضافة 19%).
- * حصلت مؤسسة تجارية على تسبيق بقصد تسليم بضائع بعد شهرين بقيمة 140000 دج HT.
 - * تسليم فاتورة بيع منتجات تامة الصنع بقيمة 260000 دج HT.
 - * قامت مؤسسة مختصة في البيع بالجملة بإرسال بضائع إلى زبونها بقيمة 300000 دج HT.
 - * قامت مؤسسة أشغال عمومية بفوترة الأشغال المنجزة بقيمة 2856000 دج TTC.
 - * قامت مؤسسة اقتصادية باستيراد بضائع قيمتها 900000 دج HT.
 - * قامت مؤسسة إنتاجية بتسليم منتجات تامة الصنع لنفسها بقيمة 200000 دج HT.
 - * قامت مؤسسة أشغال عمومية بتحصيل مبلغ الأشغال المنجزة بقيمة 2856000 دج TTC.
 - * قام صاحب مؤسسة فلاحية ببيع منتجات زراعية بقيمة 400000 دج HT.
 - * سلمت مؤسسة خدماتية فاتورة بقيمة 357000 دج TTC.
 - * قامت مؤسسة خدماتية بقبض مبلغ الخدمات المفوترة سابقا بقيمة 357000 دج TTC.
- تمرين 20:** قامت شركة ذات مسؤولية محدودة مختصة في تجارة وخدمات نقل المواد الغذائية (خاضعة للنظام الحقيقي)، خلال شهر مارس 2020 بالعمليات التالية:
- * مبيعات بالجملة من الأرز قدرها 5000000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)، حصلت نسبة 80% منها عن طريق البنك ونسبة 20% الباقية نقدا؛
 - * مبيعات بالجملة من العدس قدرها 1900000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)، ومنحت زبائنها تخفيض مالي نسبته 2%، التحصيل يتم بتاريخ 2020/7/15 بشيك؛
 - * تحصيل فاتورة نقل الأرز بشيك بتاريخ 2020/3/5 بمبلغ 285600 دج متضمن كل الرسوم TTC (TVA = 19%)، تم إعداد هذه الفاتورة بتاريخ 2021/2/15؛
 - * مبيعات بالجملة من دقيق الخبز قدرها 4200000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)، حصلت بشيك؛

* إعداد فاتورة نقل المصبرات قيمتها 45815 دج متضمنة كل الرسوم TTC (TVA = 19%)، يحصل مبلغ هذه الفاتورة بتاريخ 2021/8/5؛

* مبيعات بالجملة من الفاصوليا بمبلغ 773500 دج متضمن كل الرسوم TTC (TVA = 19%)، يتم التحصيل نقدا وفورا؛

* مبيعات بالجملة من الفرينة بمبلغ 3000000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)، يتم التحصيل بشيك؛

* مبيعات بالجملة من العجائن الغذائية بمبلغ 600000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)، حصلت نقدا؛

* مبيعات بالتجزئة من المصبرات قيمتها 550000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)، حصلت بشيك.

المطلوب: حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني TAP لشهر مارس 2020 مع تحديد تاريخ تسديده، وكذا توزيع حصيلته بالنسب والمبالغ.

تمرين 21: قامت شركة ذات مسؤولية محدودة متخصصة في الأشغال العقارية (خاضعة للنظام الحقيقي) خلال شهر أبريل 2020 بالعمليات التالية:

* قبض فاتورة أشغال بناء سكنات تساهمية بمبلغ 2500000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%)؛

* قبض أشغال مفوترة في سنة 2020 متعلقة بانجاز مكاتب إدارية حكومية بمبلغ 1071000 دج متضمنة كل الرسوم TTC (TVA = 19%)؛

* فوترة أشغال إنجاز مقر الولاية بمبلغ 1200000 دج خارج الرسم (TVA = 19%)؛
كل العمليات تمت بشيك بنكي.

المطلوب: حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني TAP لشهر أبريل 2020 مع تحديد تاريخ تسديده، وكذا توزيع حصيلته بالنسب والمبالغ.

تمرين 22: شركة ذات مسؤولية محدودة "التاج" مقرها البوني بولاية عنابة خاضعة للنظام الحقيقي، حققت رقم أعمال لشهر جانفي 2020 من بيع مشروبات غازية بقيمة 12000000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة HT (TVA = 19%)، رבעه موجه للتصدير والباقي عبارة عن مبيعات بالجملة محققة داخل الوطن، علما أن نسبة 80% من تجارة الجملة داخل الوطن حصلت عن طريق البنك والنسبة المتبقية نقدا.

المطلوب: أجب عن الأسئلة التالية:

1. أحسب مبلغ الرسم على النشاط المهني TAP لشهر جانفي 2021 مع تحديد آخر أجل لإيداع التصريح الخاص بهذا الرسم G50.

2. أحسب عقوبة التحصيل إذا قامت مؤسسة التاج بإيداع تصريح G50 لشهر جانفي 2020 في التواريخ الآتية: أ- 15 مارس 2020. ب- 10 جوان 2020. ج- 10 سبتمبر 2020.

تمرين 23: حقق تاجر جملة لمواد البناء خلال شهر جانفي 2020 مبيعات (ثابتة طيلة أشهر السنة) بقيمة 5000000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%) محصلة عن طريق البنك، علما أن مشترياته السنوية المستهلكة المصرح بها خلال نفس الفترة قدرها 50000000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%).
المطلوب: أجب عن الأسئلة التالية:

1. ماهو النظام الضريبي الذي يخضع هذا المكلف، وماهي التزاماته الضريبية؟.
 2. أحسب مبلغ الرسم على النشاط المهني TAP المستحق على تاجر الجملة لشهر جانفي 2020 وكذا خلال سنة 2020.
 3. إذا فرضنا أن هذا التاجر قد تأخر في دفع الرسم على النشاط المهني لشهر جانفي 2020 إلى غاية تاريخ 2020/2/25، أحسب مبلغ العقوبة المترتبة على هذا المكلف وكذا المبلغ الكلي للدفع.
 4. إذا فرضنا أن هذا التاجر قد تأخر في دفع الرسم على النشاط المهني لشهر جانفي 2020 إلى غاية تاريخ 2020/5/25، أحسب مبلغ العقوبة المترتبة على هذا المكلف وكذا المبلغ الكلي للدفع.
 5. إذا اكتشفت إدارة الضرائب بناء على عملية رقابة جبائية قامت بها خلال سنة 2021 أن المبيعات التي حققها هذا التاجر خلال سنة 2020 قيمتها 70000000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%). أحسب حقوق الرسم على النشاط المهني المستحقة عليه، مع تحديد نسبة ومبلغ العقوبة المناسبة وكذا المبلغ الكلي المستحق الدفع.
 6. إذا اكتشفت إدارة الضرائب بناء على عملية رقابة جبائية قامت بها خلال سنة 2021 أن المشتريات التي حققها هذا التاجر خلال سنة 2020 قيمتها 60000000 دج خارج الرسم HT (TVA = 19%). وأنه لا يوجد مخزون أول المدة ولا مخزون آخر المدة، كما أن هامش الربح الإجمالي المطبق على المشتريات نسبته 30%. أحسب حقوق الرسم على النشاط المهني المستحقة عليه، مع تحديد نسبة ومبلغ العقوبة المناسبة وكذا المبلغ الكلي المستحق الدفع.
- تمرين 24:** أجب "نعم" أو "لا" إذا كانت الأنشطة المذكورة أدناه تخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وفي حالة "نعم" حدد المعدل الضريبي المطبق.

المعدل	الإجابة	طبيعة النشاط	المعدل	الإجابة	طبيعة النشاط
		صانع مجوهرات ثمينة			تجارة التجزئة للأحذية
		نشاط التصدير - الاستيراد			صالون حلاقة
		مواد غذائية (بقالة)			محل لصنع الحلويات
		تجارة متنقلة			مكتب محاماة
		حمام ومرش			البيع بالجملة لمواد البناء

		هاتف عمومي			سيارة أجرة
		حرفي صانع الزرابي			فندق مصنف
		عيادة طبية خاصة			شركات طيران
		ورشة النجارة والخشب			مؤسسة أشغال عمومية
		مقهى وقاعة الشاي			مكتب خيرة محاسبية
		مخبر خاص للتحاليل الطبية			بيع وتصليح الهواتف
		مؤسسة سونلغاز			شركات التأمين
		البنوك العمومية			شركات الاتصالات

تمرين 25: أحسب الضريبة الجزافية الوحيدة لسنة 2020 حسب كل حالة من الحالات التالية:

حالة 01: صرح تاجر التجزئة للمواد الغذائية برقم أعمال تقديري قدره 3500000 دج؛

حالة 02: صرح صاحب قاعة إنترنت برقم أعمال تقديري قدره 1000000 دج؛

حالة 03: صرح صاحب محل الهواتف النقال (بيع وتصليح الهواتف النقال) برقم أعمال تقديري قدره

1500000 دج من تصليح الهواتف النقال، ورقم أعمال تقديري قدره 3000000 دج من بيع الهواتف النقال؛

حالة 04: صرح ناقل عمومي للمسافرين مستفيد من إعانة الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب "ANSEJ" برقم

أعمال تقديري خارج الرسم قدره 5000000 دج، مع العلم أنه بدأ نشاطه في سنة 2019 في ولاية سكيكدة؛

حالة 05: صرح حرفي مختص في صناعة الأواني الفخارية يدويا برقم أعمال تقديري قدره 900000 دج، مع

العلم أنه بدأ نشاطه في سنة 2016.

تمرين 26: يمارس شخص طبيعي نشاط بيع المواد الغذائية بالتجزئة، حقق خلال سنة 2020 مشتريات

البضاعة المبيعة بمبلغ 4000000 دج.

المطلوب: أحسب مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة على هذا التاجر، وذلك بناء على الحالتين التاليتين:

الحالة 01: هامش الربح الإجمالي المطبق على مشتريات المواد الغذائية بالتجزئة نسبته 15%.

الحالة 02: هامش الربح الإجمالي المطبق على مشتريات المواد الغذائية بالتجزئة نسبته 3.37%.

تمرين 27: مكلف (شخص طبيعي) ينشط في مجال النقل خاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، صرح برقم

أعمال قيمته 6000000 دج في الوثيقة الجبائية G12 للسنة 2020 واختار أسلوب التسديد الجزئي، ومع نهاية

سنة 2020 اتضح أن المكلف حقق رقم أعمال فعلي قدره 9000000 دج.

المطلوب: أجب عن الأسئلة التالية بدقة:

1. وضح المبلغ الواجب على المكلف تسديده وقبل أي تاريخ استنادا إلى المعلومات المذكورة أعلاه؛

2. هل يجب على المكلف القيام بعملية التسوية؟، ماهو المبلغ المستحق؟ ومتى يجب تسديده كآخر أجل؟.

تمرين 28: مكلف (شخص طبيعي) ينشط في مجال التجارة بالتجزئة للملابس خاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، صرح برقم أعمال قيمته 10000000 دج في الوثيقة الجبائية G12 للسنة 2020 واختار أسلوب التسديد الجزئي، ومع نهاية سنة 2020 اتضح أن المكلف حقق رقم أعمال فعلي قدره 12000000 دج.
المطلوب: أجب عن الأسئلة التالية بدقة:

1. وضح المبلغ الواجب على المكلف تسديده وقبل أي تاريخ استنادا إلى المعلومات المذكورة أعلاه؛
2. هل يجب على المكلف القيام بعملية التسوية؟، ماهو المبلغ المستحق؟ ومتى يجب تسديده كآخر أجل؟.
3. إذا اكتشفت إدارة الضرائب أن رقم الأعمال الحقيقي الذي حققه المكلف خلال سنة 2020 قيمته 15000000 دج. أحسب مبلغ الحقوق المستحقة وكذلك العقوبة الجبائية المترتبة عن ذلك.
4. بفرض أن المكلف قدم تصريح G12 في تاريخ 2020/7/25، كما أنه دفع الضريبة الجزافية الوحيدة المتعلقة بالتصريح G12 بتاريخ 2020/7/25. أحسب الحقوق والغرامات المترتبة عليه في هاتين الحالتين.
5. بفرض أن المكلف قدم تصريح BIS G12 في تاريخ 2021/2/4، كما أنه دفع الضريبة الجزافية الوحيدة المتعلقة بالتصريح التكميلي (رقم الأعمال النهائي) بتاريخ 2020/2/4. أحسب الحقوق والغرامات المترتبة عليه في هاتين الحالتين.

تمرين 29: مكلف (شخص طبيعي) نشاطه مختلط تجاري وخدمي، خاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة صرح برقم أعمال قيمته 12000000 دج في الوثيقة الجبائية G12 للسنة 2020 واختار أسلوب التسديد الجزئي (المجزأ)، مع العلم أن رقم الأعمال ينقسم إلى ثلثين (3/2) للنشاط التجاري وثلث (3/1) للنشاط الخدمي. ومع نهاية سنة 2020 اتضح أن المكلف حقق رقم أعمال إجمالي فعلي قدره 14000000 دج مقسم حسب الأنشطة كالآتي: 9000000 دج تجاري و5000000 دج خدمي.

المطلوب: أجب عن الأسئلة التالية بدقة:

1. وضح المبلغ الواجب على المكلف تسديده وقبل أي تاريخ استنادا إلى المعلومات المذكورة أعلاه؛
2. هل يجب على المكلف القيام بعملية التسوية؟، ماهو المبلغ المستحق؟ ومتى يجب تسديده كآخر أجل؟.
3. إذا اكتشفت إدارة الضرائب أن رقم الأعمال الحقيقي الذي حققه المكلف خلال سنة 2020 قيمته 10000000 دج للنشاط التجاري ومبلغ 6000000 دج للنشاط الخدمي. أحسب مبلغ الحقوق المستحقة وكذلك العقوبة الجبائية المترتبة عن ذلك.

4. بفرض أن المكلف قدم تصريح G12 في تاريخ 2020/7/20، كما أنه دفع الضريبة الجزافية الوحيدة المتعلقة بالتصريح G12 بتاريخ 4 أوت 2020. أحسب الحقوق والغرامات المترتبة عليه في هاتين الحالتين.

تمرين 30: إليك عناصر الأملاك إلى غاية جانفي 2020 لأحد الأشخاص المكلفين بالضريبة:

* مبنى سكني بقيمة 40000000 دج.

* يخت بمبلغ 25000000 د.ج.

* قطعة أرض صالحة لبناء سكن بمبلغ 80000000 د.ج.

* تحفة فنية بمبلغ 20155000 د.ج.

* إذا علمت أن المكلف قد تحصل بتاريخ 2015/1/1 على قرض سكن من أجل بناء المسكن قيمته 6500000 د.ج، تدفع على عشرة (10) أقساط ابتداء من سنة 2016 وبفائدة سنوية قدرها 5% من مبلغ القرض كل سنة.

المطلوب: أجب عن الأسئلة التالية بدقة:

1. حساب القيمة الصافية للأموال.

2. حساب مبلغ الضريبة الواجبة الدفع مع تحديد نوع الضريبة.

الخاتمة:

قامت السلطات العمومية الجزائرية بإجراء إصلاحات على النظام الجبائي مست الجباية العادية وغير العادية مع إعطاء أهمية أكبر للجباية العادية، وذلك تماشيا مع الإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الجزائر للانتقال إلى اقتصاد السوق، أين تم التركيز على إيجاد ضرائب جديدة أغلبها ضرائب مباشرة تعوض الضرائب السابقة وتتميز بقلّة معدلاتها، مع تبسيط إجراءات الإخضاع وتراعي المقدرة التكليفية للمكلفين بتغليب الضرائب التصاعديّة على حساب الضرائب النوعية، وتميز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وبين الشركات الوطنية والأجنبية، إضافة إلى التنوع في معدلات الضريبة وفي مصادر الدخل والتبسيط في إجراءات التقدير والجباية والتحصيل، وكل ما سبق في سبيل توسيع الوعاء الضريبي وتميمته وبذلك يتحقق الهدف المالي للضريبة.

قائمة المراجع:

أولا. الكتب:

1. اسعد عبد المالك مسني، اقتصاديات المالية العامة، مطبعة مخيم، مصر، 1970.
2. حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2017.
3. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
4. حنيفة بن ربيع، وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الثاني، منشورات كلبيك، الجزائر، الطبعة الأولى، 2013.
5. رضا خلاصي، النظام الجبائي الحديث، دار هومه، الجزائر، الطبعة الثانية، 2006.
6. علي بوصنوبرة، الرسم على القيمة المضافة في الجزائر، منشورات جامعة باجي مختار - عنابة، 2011.
7. علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2011.
8. عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة (تقنيات جبائية ومحاسبية)، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2021.
9. لطفي شعباني، جباية المؤسسة: دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2017.
10. محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
11. محمد حمو، منور أوسرير، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة بوداود، الجزائر، 2009.
12. محمد ساحل، المالية العامة، مطبعة جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017.
13. محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
14. محمد عباس محرز، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار النشر **ITCIS**، الجزائر، 2010.
15. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومه، الجزائر، 2003.
16. نصر رحال، عوادي مصطفى، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبعة صخري، الجزائر، 2011.
17. Ibrahim Hammadou, Ahmed Tessa, Fiscalité de l'entreprise, Pages Bleues, Alger, 2011.
18. Mohamed Bakri, Comptabilité Fiscal De L'entreprise, Imprimerie A. Guerfi, Batna, Alger, 2007.
19. Mohamed Mounir, Fiscalité de l'entreprise, Imprimerie papeterie EL WATANYA, Marrakech, Maroc, 2017.
20. NOUREDINE GRABA, Les Clés De LA Comptabilité, DAR EL Hadith Lil-Kitab, Alger, 2008
21. N. Merzouk, et autres, Guide du contribuable, Pages Bleues, Alger, 2017.

22. Rabah TAFIGHOULT, Fiscalité Algérienne, Imprimerie Aures emballages, Alger, 2019.

ثانيا. القوانين والمراسيم:

23. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022.
24. قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022.
25. قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021.
26. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021.
27. القانون رقم 06-12 المؤرخ في ديسمبر 2006 المتضمن قانون المالية لسنة 2007.
28. القانون رقم 07-12 المؤرخ في 30 ديسمبر 2007 المتضمن قانون المالية لسنة 2008.
29. القانون رقم 90-16 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1990.
30. القانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991.
31. المادة 15 من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/7/7.
32. المرسوم التنفيذي رقم 08-70 المؤرخ في 26 فيفري 2008.
33. المرسوم التنفيذي رقم 15-176 المؤرخ في 6 جويلية 2015 المعدل للمرسوم التنفيذي رقم 08-70 المؤرخ في 26 فيفري 2008.