

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد خيضر بسكرة  
كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية

مطبوعة خاصة بمقياس:

موجهة لطلبة السنة الثالثة

**جباية المؤسسة**  
مدعمة بأمثلة وتمارين للحل

تخصصات: (محاسبة وجباية، مالية المؤسسة)

من إعداد: د. كردودي سهام (أستاذ محاضر أ)

السنة الجامعية 2020/2019

# الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

جامعة محمد خيضر بسكرة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مقياس: جباية المؤسسة

السنة: الثالثة

تخصص: محاسبة وجباية

أستاذ المادة: د. كردودي سهام

الرتبة العلمية: أستاذة محاضرة

## مقدمة

تعد الضريبة الركيزة الأساسية للنظام المالي، وهي من أقدم وأهم المصادر المالية للدولة، نظرا لكثرة الأموال التي تديرها للخزينة العامة، فازداد دورها نتيجة لتزايد الإيرادات العمومية، وارتبط تطورها بتطور مفهوم الدولة من الحراسة التي كانت تنحصر مهامها في الدفاع والأمن وتحقيق العدالة، إلى المتدخلة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لتأمين الاستقرار والتوازن الاقتصادي والاجتماعي، حيث أصبح للضريبة دورا اجتماعيا واقتصاديا، إضافة إلى دورها المالي التقليدي، على اعتبارها أهم مصدر مالي للدولة، خاصة في المجتمعات المعاصرة باعتماد الدولة نظام اقتصاد السوق واستخدام الضرائب في معالجة الأزمات الاقتصادية، وكنظرة أولية عن النظام الضريبي الجزائري، نجد انه نظام تصريحي يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية بشكل يوافق نشاطاتهم و مداخيلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم.

جاءت هذه المطبوعة لتسهيل على الطالب فهم مقياس جباية المؤسسة من خلال هذه المادة التعليمية بإلمام بمختلف المفاهيم الأساسية حول الجباية وعناصرها وكذا التشريعات والتقنيات والإجراءات المتعلقة بالضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة وفقا للقانون الجبائي الجزائري .

تتضمن هذه المطبوعة دروسا في مقياس جباية المؤسسة، تم جمعها وتبويبها اعتمادا على عدد من المراجع باللغتين العربية والفرنسية، بالإضافة الى الاعتماد على المراسيم والقوانين المالية. حيث تسمح بالتطرق لاهم انواع واشكال الجباية المحلية، كما تم تدعيم هذا المقياس بمجموعة من التمارين للدعم.

حيث يتعرف الطالب على مفهوم ومجال تطبيق كل ضريبة أو رسم، الوعاء والنسبة، التخفيضات والاعفاءات، التسديد، وتوزيع حصيلة كل منها على مختلف الجهات، وكذا تتضمن أيضا أكثر من 30 تمرين

## الفصل الأول

### الاطار النظري والمفاهيمي للجباية

#### الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه المحاضرة ستكون قادرا على:

1. شرح معنى مصطلح: الجباية.
2. التفرقة بين المصطلحات التالية: الضريبة، الرسم، الرسم شبه الجبائي، الإتاوة، الحقوق الجمركية.
3. تحديد الأساس القانوني لفرض الضريبة، و قواعد فرضها.

تمهيد

تعتبر الضريبة في عصرنا الحالي من أهم أنواع الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة لتغطية النفقات العانة للدولة ، هذه الأخيرة التي تجبر الأفراد لنظام معين على مجموعة من القواعد و المبادئ التي تسيير الدول و التزام الأفراد بأداء الضريبة ، و للضريبة أهميتها البالغة للدولة باعتبارها من أهم الموارد الممولة لميزانيتها و تستخدمها كأداة فعالة في تنفيذ السياسات المالية و الاقتصادية و الاجتماعية و عليه فالأجدر إلقاء الضوء عليها.

وعليه سنتطرق من خلال هذا الفصل

كـ أهم المصطلحات والمفاهيم ذات العلاقة بالجباية

كـ الاطار النظري للضريبة

كـ التنظيم الفني للضرائب

## I. أهم المصطلحات والمفاهيم ذات العلاقة بالجباية

أولا: ماهية الجباية.

عرف نظام الجباية الجزائري تطورا ملحوظا منذ سنة 1962 إلى غاية يومنا هذا، بحيث أنه عند الاستقلال تم الاعتماد على النصوص الفرنسية إلا في بنودها المنافسة للسيارة الوطنية، ثم في تاريخ 9-12-1976، صدرت حملة النصوص الخاصة بالتشريع الجبائي الجزائري وكان المشرع في كل مرة يدخل تعديلات على الأحكام والتدابير، ولعل أهم الاصلاحات التي أرادتھا الدولة تلك التي جاء بها قانون المالية لسنة 1991 و 1992 الذي أسس نظام الضريبة على الدخل الاجمالي، الضريبة على أرباح الشركات ونظام الرسم على القيمة المضافة.

### 1. مفهوم الجباية. بالنسبة للجباية يوجد مفهومان أحدهما ضيق يتمثل في:

هي القواعد القانونية المفروضة على المكلف بالضريبة وعلى مؤسسات الدولة المتعلقة بوعاء تصفية وتحصيل الضريبة، فهي انطلاقا من تحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم حساب قيمة الضريبة وأخيرا تحصيلها وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة.

أما المفهوم الواسع للجباية فيتمثل "في مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين، وفي هذه الحالة تصبح الجباية الترجمة العملية للسياسة الضريبية فهو مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب، وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية

### 2. أهداف الجباية. تتمثل أهداف الجباية فيما يلي:

1. الجباية أداة لجمع موارد الدولة: من أجل تغطية نفقاتها، كما أن الجباية البترولية كانت تعتبر القاعدة

الكبرى لموارد موازنات الدولة، ولعدم استقرار أسعار المنتجات البترولية تم اللجوء إلى الجباية العادية كمورد إضافي.

2. الجباية أداة للتوجيه الاقتصادي: أما الهدف الاقتصادي يتمثل في الوصول إلى حالة الاستقرار

الاقتصادي وأصبحت الضريبة من الناحية الاقتصادية في إطار الدول الحديثة وسيلة للتأثير على الفعاليات الاقتصادية ( الاستثمار ، الاستهلاك ، استرداد ، تصدير ) و تحقيق الاستقرار الاقتصادي، حيث تشهد الحياة الاقتصادية تقلبات عديدة حيث يمر النشاط الاقتصادي بفترات رواج وانكماش ويترب عليها انتشار البطالة وارتفاع حدة التضخم مما يهدد استقرارها الاقتصادي، لمعالجة حدة البطالة نخفض الضرائب المحصلة من الأفراد أما ظاهرة التضخم تتبع سياسة معاكسة<sup>1</sup>.

3. الجباية أداة لتوجيه السياسة الاجتماعية: حيث نجد الدولة تستعمل الضريبة كأداة لتحقيق هذا

التوازن وذلك من خلال إتباع سياسة التحريض الضريبي في شكل إعفاء من الضرائب للقطاعات غير المرغوب فيها، وعلى المؤسسات العاملة في المناطق النائية لتشجيع الاستثمار فيها، ومن بين الأهداف الاجتماعية خصوصا بعد ظهور مفهوم العدالة نجد:<sup>2</sup>

**3-1- إعادة توزيع الدخل والثروة ومنع تكتل الثروات بيد فئة قليلة من المجتمع:** حيث تعمل

الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخل والثروات المرتفعة مع تقرير إعفاءات للدخل المنخفضة مع مراعاة الظروف الشخصية للممول، كذلك زيادة معدل الضرائب على السلع الكمالية التي يقبل عليها نسبة كبيرة من الأغنياء وهكذا يتحملون العبء الأكبر من الضرائب، مما يقلل من الدخل المعد للإنفاق. مع زيادته بالنسبة للفقراء.

<sup>1</sup> مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003، ص: 58.

<sup>2</sup> عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص: 116.

**3-2- توجيه سياسة السكان في الدول:** تستخدم الدول التي تعاني من مشكلة السكان ارتفاعا أو

انخفاض فالدول الراغبة في زيادة الإنجاب تعمل على تخفيض الضرائب على الدخل كلما زاد عدد الأبناء.

**3-3- تحقيق قاعدة العدالة والمساواة في فرض الضريبة:** وذلك من خلال مساهمة كل فرد في

الأعباء والتكاليف العامة وذلك حسب مقدرته المالية ومن خلال فرض الضريبة على الطبقات الغنية وتخصيص مواردها لزيادة دخول الطبقات الفقيرة، وهذا ما يسمى بإعادة توزيع الدخل القومي.

**ثانيا: الاطار المفاهيمي للضريبة.**

تمثل الضرائب أهم مصادر التمويل التي تستخدمها الدولة لتمويل برامجها الاتفاقية، إذ لن يكون في مقدورها اشباع الحاجات الاجتماعية كالمدافع، الامن، العدالة والحاجات المستحقة (كالتعليم والصحة) بدون وجود الضرائب. وبخلاف معظم التحويلات بين الافراد التي تتم بشكل طوعي، فإن عملية فرض الضرائب، بإعتبارها آلية لتحويل الموارد من الاستخدام الخاص إلى الاستخدام العام يجب أن تكون إجبارية، نتيجة لأن تمويل توفير السلع والخدمات التي تشبع الحاجات الاجتماعية يتعذر من خلال الموارد التلقائية بسبب مشكلة المستفيد المجاني حيث لا يكون لدى الأفراد أي حافز في المشاركة في التمويل.<sup>1</sup>

**1. مفهوم الضريبة:**

تعددت التعاريف التي أعطاها علماء المالية و المفكرون الاقتصاديون للضريبة غير أن هذه التعاريف تنصب في معين واحد و تحدد شرطين أساسين للضريبة و هما عنصرا الإلزام و المقابل الملموس.

**1.1. تعريف الضريبة:** للضرائب مفاهيم عديدة بتعدد الإتجاهات الاقتصادية نذكر منها:

<sup>1</sup> عاطف ، وليم اندراوس، الاقتصاد المالي العام في ظل التحولات الاقتصادية المعاصرة ، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية ، 2009،

- "الضريبة هي اقتطاع نقدي إجباري لصالح السلطات العمومية بصفة نهائية ومن دون مقابل مباشر ومحدد وذلك بهدف ضمان تمويل الأعباء العامة للدولة."<sup>1</sup>
  - تعرف الضريبة بأنها فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة، أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة<sup>2</sup>
  - تعتبر اقتطاع نقدي، يمارس عن طريق السلطة وبصورة نهائية وذلك وفق قواعد قانونية وبدون مقابل محدد من أجل تدخلات مالية تهدف لتحقيق أغراض ذات منفعة عامة
  - كما يمكن تعريفها أيضا: "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية."<sup>3</sup>
  - تعرف كذلك بأنها "اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين ودون مقابل لدفعها وذلك لغرض تحقيق نفع عام"<sup>4</sup>.
- من التعاريف يمكن تحديد خصائص الضريبة كمايلي:

## 2.1 خصائص الضريبة:

- **الضريبة فريضة إلزامية:** تقتطع من الأفراد على وجه الإلزام وتستقل الدولة في وضع نظام قانوني خاص بالضريبة دون أن يكون محل اتفاق مع الأفراد، فهم ملزمون بدفعها سواء قبلوا بذلك أم لم يقبلوا وتظهر صفة الإلزام واضحة عند الامتناع عن دفعها أو عند محاولة التهرب منها، وفي هذه الحالات تلجأ الدولة

<sup>1</sup> عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص: 22.

<sup>2</sup> سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، النقث العامة الإيرادات العامة-الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003، بيروت: لبنان ص:

<sup>3</sup> محمد عباس محرزى: اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2003، ص:13.

<sup>4</sup> رفعت المحجوب: المالية العامة، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي، القاهرة، مصر، 1979، ص:34.

إلى وسائل التنفيذ الإجباري للحصول على ما تستحقه من خلال العقوبات المفروضة في قوانين الضرائب.<sup>1</sup>

■ **الضريبة ذات شكل نقدي:** هي عبارة عن مبلغ من المال ولا يمكن أن تكون على شكل سلعة أو خدمة خلافا لما كان سائدا في الأنظمة الاقتصادية البدائية حيث كانت تدفع عينا كمية معينة من المحاصيل الزراعية كالقمح مثلا.<sup>2</sup>

■ **الضريبة تدفع بشكل نهائي:** 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 به الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع الفوائد المترتبة عن مبلغه، وإن قيام المكلف بالضريبة بدفعها دون أن يحصل على منفعة خاصة تعود عليه مقابل آدائه للضريبة ويدفع المكلف الضريبة مساهمة منه كعضو داخل المجتمع في تحمل الأعباء والتكاليف العامة.<sup>3</sup>

■ **دون مقابل:** : تدفع الضريبة دون مقابل أو منفعة خاصة فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع باعتباره عضوا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب وعلى هذا فإنه يبدو منطقيا أن يساهم في تغطية أعباء الدولة التي تحمي الجماعة وتشرف عليهم.<sup>4</sup>

■ **الضريبة تفرض لتحقيق النفع العام:** إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة مقابل نفع خاص لدافعها، فإن الدولة تلتزم باستخدام حصيلتها لتحقيق المنفعة العامة.<sup>5</sup>

1 زينب حسين عوض الله: مبادئ المالية العامة، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية لبنان، 1978، ص 65.

2 بوعون يحيى بوي نصيرة، جباية المؤسسة، Page Bleues، الجزائر، 2011، ص: 44.

3 محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص: 13.

4 محمد حمو، منور أوسري، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2009، ص 8

5 نفس المرجع السابق، نفس الصفحة

■ **الضريبة تفرض وفقا للمقدرة التكلفة للمكلفين:** إن الضريبة تفرض على شخص قادر على الدفع تبعاً لمقدرته المالية، فالضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفقاً لقدرتهم التكلفة وهذا ما نادى به آدم سميث من خلال قاعدة العدالة أي أن يساهم كل أعضاء المجتمع في تحمل أعباء الدولة تبعاً لقدرتهم النسبية على الدفع".<sup>1</sup>

■ **مفهوم تغطية الاعباء العامة:** تضمنت النظرية الكلاسيكية هذا المفهوم كهدف الرئيسي للضريبة وأن هذه الأخيرة لا يمكن أن يكون لها أي تأثير على الشؤون الاقتصادية، لكن في الحقيقة يمكن للضرائب أن تلعب، زيادة على دورها في تمويل الخزينة العمومية، دوراً مهماً في تحفيز الاستثمارات (وظيفة اقتصادية) وفي إعادة توزيع الدخل الوطني (وظيفة اجتماعية)، وهذا ما سنقوم بتقديمه فيما بعد.<sup>2</sup>

ومما سبق نستنتج أن الضريبة هي تأدية نقدية تفرض على الأفراد جبراً من السلطة العامة دون مقابل وبصفة نهائية من أجل تغطية النفقات العامة.

### ثالثاً: الرسم والرسم شبه جبائي و الاتاوة

**1.3 تعريف الرسم:** الرسم هي مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة، تنفرد الدولة بأدائها، كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء، أو رسوم التسجيل بالجامعة.<sup>3</sup>

**2.3 تعريف الرسم شبه الجبائي:** هو ما تحصل عليه الدولة كإيراد عام، نظير تقديم خدماتها و يتحدد عادة طبقاً للعرض والطلب، و عمالاً بمبدأ المنافسة، ويتم من خلال التعاقد مثل كراء مساحات معينة للعرض،

1 زينب حسين عوض الله: مبادئ المالية العامة، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية لبنان، 1978 ص: 399.

2 محمد عباس محرز: مرجع سابق، ص: 18-19

3 محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلاء، المالية العامة. دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر: عنابة، 2003، ص: 60

أو استغلال مصالح الدولة ومنشأتها من قبل المكلفين، قصد الاستفادة منها مثل ثمن الاشتراك في الهاتف،  
الانترنت<sup>1</sup>

3.3 تعريف الإتاوة: وهي المقابل الذي يدفعه صاحب العقار أو الثروة بسبب ارتفاع قيمة ملكه المترتب عن قيام الدولة، بمشاريع عامة فتعبيد طريق أو إقامة سد يؤثر على قيمة الاراضي المجاورة، مما يقتضي أن يساهم المستفيد، ما في النفقات التي تحملتها الدولة

## II. الاطار النظري للضريبة

### 1. الأساس القانوني لفرض الضريبة:

ويقصد بالأساس القانوني للضريبة هو البحث في مصدر إنشاء وتأسيس الضريبة ومدى وجود سلطة قانونية تلزم الفرد في تأدية ما عليه من واجبات ضريبية اتجاه الدولة. ويمكن إرجاع هذه المحاولات إلى تيارين كبيرين، أولهما نظرية العقد الاجتماعي والمنفعة وثانيهما نظرية التضامن الاجتماعي

### التيار الأول: نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي

سادت هذه النظرية خلال القرنين الثامن والتاسع عشر، فأصحاب هذه النظرية حاولوا تفسير حق الدولة في فرض الضرائب على أساس المنفعة التي تعود على دافع الضريبة، هذه المنفعة متمثلة في الإنتفاع بخدمات المرافق العامة المختلفة، وعلى أساس ذلك فإنه لو لم تكن هناك منفعة محققة لما كانت هناك حجية قانونية لفرض الضريبة<sup>2</sup>، كما ذهبوا إلى اعتبار أن المنفعة مبنية على أساس علاقة تعاقدية ومرد ذلك أن الفرد يدفع الضريبة لأنه يحصل على شيء بالمقابل، واعتبروا أن الأشخاص على ارتباط مع دولتهم بعقد ضمني أو معنوي يسمى العقد الاجتماعي\* و أول من جاء بهذه الفكرة هو الفيلسوف الفرنسي جان جاك روسو.

<sup>1</sup> محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار هومة، 2003، ص 5

<sup>2</sup> محمد عباس محمزي: اقتصاديات الجباية والضرائب، ط 02، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 2

\* تتلخص فكرة هذا العقد في أن الأفراد لا يستطيعوا أن يعيشوا في عزلة، بل إن كلا منهم يحتاج إلى الآخر وعليه فلا بد من الحياة في مجتمع من أجل التعاون والتكافل، والاستفادة من حياة الجماعة، وعلى ذلك فإنه ثمة عقد ضمني بين جميع أفراد يتنازل بمقتضاه كل فرد عن جزء من حريته وامواله لصالح الجماعة، مقابل أن تؤمن له هذه الاخيرة حريته وامواله.

ولقد كانت هيمنة أفكار هذه النظرية خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر. فالنظرية قد حاولت تأسيس حق الدولة في فرض الضريبة على أساس المنفعة التي تعود على المواطنين مقابل دفع الضريبة، والمتمثلة في الانتفاع بخدمات المرافق العامة المختلفة. وترجع فكرة المنفعة إلى ارتباط المواطن بعقد ضمني أو معنوي وبين الدولة يسمى **بالعقد الاجتماعي**، ويتمثل هذا العقد في قيام المواطنين بالتنازل عن جزء من حرياتهم لحماية باقي أفراد المجتمع، كما أنهم بمقتضى عقد مالي يلتزمون بدفع الضرائب مقابل المنافع التي تعود عليهم واختلف القائلون بقوة هذه النظرية في تكييف طبيعة هذا العقد فاعتبره البعض :

أ. **عقد بيع الخدمات:** فالدولة تباع خدماتها للأفراد مقابل التزامهم بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب.

من الانتقادات الموجهة لهذا الرأي أنه من الصعب تقدير قيمة المنفعة التي تعود على دافع الضريبة من خدمات غير قابلة للانقسام كالأمن، والدفاع... إلخ، أضف إلى ذلك لو كان هذا التكييف صحيحا لألزمت الدولة الفئات محدودة الدخل بدفع ضرائب تفوق مقدرتها باعتبارها الأكثر استفادة من تلك الخدمات.

ب. **عقد الشركة:** أصحاب هذا التكييف اعتبروا أن الدولة شركة إنتاج كبيرة، الشركاء فيها هم أفراد المجتمع حيث يقوم كل منهم بأداء عمل معين ويتحمل في سبيل ذلك نفقات خاصة. من الانتقادات: أن الدولة لا تقدم الخدمات المادية فقط بل أيضا مجموعة من الخدمات المعنوية والأدبية... إلخ، بالإضافة إلى أن هذا التكييف يستوجب استفادة الفئات ذات الدخل المرتفعة يفوق ما تتمتع به الفئات محدودة الدخل وهذا مخالف للواقع.

ت. **عقد تأمين:** فالمواطنون يقومون بدفع الضرائب للدولة كتأمين على الجزء الباقي من أموالهم وأرواحهم والانتفاع بها على أحسن صورة.

من عيوب هذه العملية أن عقد التأمين تلزم المؤمن -الدولة- بتعويض المؤمن -المكلف- عن الأضرار التي لحق بأمواله وهذا لم يحدث، أضف إلى ذلك أن هذه المقاربة تجعل وظيفة الدولة تقتصر على مجرد حفظ الأمن

### التيار الثاني: نظرية التضامن الاجتماعي

ترتكز هذه النظرية على فكرة أساسية مفادها أن المواطنين يسلمون بضرورة وجود دولة لأسباب سياسية واجتماعية تعمل على تحقيق مصالحهم وإشباع احتياجاتهم، ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن اجتماعي بموجبه يلتزم كل واحد منهم بأداء الضريبة، كل بحسب مقدرته التكاليفية كي تتمكن الدولة من توفير الخدمات العمومية لكافة الأفراد، وأكثر من ذلك فمن الممكن استفاد بعض الأفراد بالخدمات العمومية رغم عدم قيامهم بدفع الضرائب أو دفع دخول زهيدة كدوي الدخل المحدودة وعدم الانتفاع من هذه الخدمات رغم قيامهم بدفع الضرائب كالمواطنين المقيمين في الخارج. أضف إلى ذلك فإن هذه النظرية مرتبطة بفكرة السيادة ومن ثم إلزام المكلف على أداء الضريبة

2. **المبادئ العامة للضريبة :** يقصد بالمبادئ العامة التي تحكم الضريبة مجموعة القواعد والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس نظام ضريبي في الدولة. ويعتبر آدم سميث أول من نظم تلك القواعد والمبادئ وصاغها في كتابه الأول ثروة الأمم<sup>1</sup>، وتتلخص هذه القواعد فيما يلي:

1.2 **قاعدة العدالة والمساواة:** على مواطني كل دولة أن يساهموا في نفقات الحكومة قدر ما يمكن مع قدراتهم التكاليفية، بمعنى تناسبها مع الدخل الذين يتمتعون به تحت حماية الدولة<sup>2</sup>. يتركز مفهوم هذه القاعدة على إلزام الدولة، عند فرض الضرائب على المكلفين بها مراعاة تحقيق مبدأ العدالة والمساواة في توزيع الأعباء العامة بينهم. وقد ذكر آدم سميث في كتابه المشهور أنه يجب أن يساهم رعايا الدولة في النفقات

<sup>1</sup> سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق ، ص: 125

<sup>2</sup> محمد عباس محززي، مرجع سابق، ص: 24

الحكومية وفقا لمقدرتهم النسبية بقدر الإمكان، أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به كل منهم في حماية الدولة<sup>1</sup>. ويقصد بالعدالة أن يوزع العبء المالي على أفراد المجتمع كل حسب مقدرته، غير أنه حديثا أخذت فكرة العدالة منحى آخر في سن القوانين الضريبية، ذات أبعاد سياسية واقتصادية واجتماعية وعليه فلتحقيق عدالة أكبر في توزيع العبء الضريبي بين الأفراد أصبح يؤخذ كاستثناء عن عمومية الضريبة عند التنظيم الفني للضريبة لمقابلة اعتبارات يراها المشرع ضرورية، فليجأ لعملية الاختلاف في المعاملة الضريبية. ولا شك ان الضريبة التصاعدية تحقق قدر أعلى من العدالة والمساواة بين المكلفين بها، فهي تستند إلى قاعدة تناقص المنفعة الحدية.

**2.2 قاعدة اليقين:** وتعني هذه القاعدة أن، تحدد الضريبة بقانون يوضح قيمتها وأسس حسابها، والحدث المنشئ لها والمصاريف الواجب خصمها، ومعيار الدفع وكل ما يتصل بالضريبة من أحكام، ولكي يتحقق مبدأ اليقين يجب أن تكون الضريبة معينة وصریحة، وغير مفروضة بصورة كيفية، وكذلك يجب أن يكون موعد الجباية وشكلها ومقدارها المفروض محددین بصراحة ومعلومین عند المكلف.<sup>2</sup>

**3.2 قاعدة الملائمة في الدفع:** يقضي هذا المبدأ ضرورة إجراءات التحصيل واختيار الأوقات والأساليب التي تتلاءم مع ظروف المكلف حتى لا يتضرر من الضريبة حين دفعها، فحسب آدم سميث "تجى الضريبة في الأوقات والطرق الأكثر ملائمة للممول".

**4.2 قاعدة الاقتصاد في النفقة:** وتعني هذه القاعدة بأن تكون نفقات جباية وتحصيل الضريبة في أدنى حد ممكن، حتى لا يتم تبديد الضريبة المحصلة، وتقليل صافي الإيراد المحصل بعد خصم نفقات الجباية وهو

<sup>1</sup> سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 125.

<sup>2</sup> عوادى مصطفى، رجال نصر، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبعة صخري، الوادي، ص: 11

ما يحسب جانب الوفرة في الحصيد، وهذا يتطلب تسهيل إجراءات الجباية، ومراعاة ذلك عند تحديد الوعاء الضريبي.<sup>1</sup>

**III التطور التاريخي للضريبة:** لقد عرفت الضرائب تطورا خلال العصور مع تطور النظم والأوضاع السائدة وفي هذا المجال سنتناول هذا التطور من خلال العناصر التالية :

- الضريبة قبل الإسلام
- الضريبة في العهد الإسلامي
- الضريبة لدى بعض المفكرين الاقتصاديين
- الضريبة في ظل العولمة

### 1. الضريبة قبل الإسلام

في العصور القديمة كانت الضريبة عبارة عن جزية يفرضها المنتصر على المهزوم، في ظل الرومان لجأت الدولة في فرض ضرائب على المحاصيل الزراعية و السلع التجارية، أما شكل الضرائب كان يغلب عليها الطابع العيني لكن مع بداية القرن الرابع ميلادي بدأ الشكل النقدي بالتوسع، ثم جاء المجتمع الفارسي حيث وسع في فرضها وهذا لمواجهة الحروب.

### 2. الضريبة في العهد الإسلامي

أولى الضرائب التي لجأت إليها الدولة الإسلامية هي ما فرضه سيدنا عمر بن الخطاب على الأراضي الزراعية لغير المسلمين وهي ما تسمى بالخراج وما فرضه من ضرائب على الواردات التي يطلق عليه بالعشور، فإذا نظرنا إلى مسألة فرض الضرائب على المسلمين فإننا نجد بعض الإجتهدات الفقهية التي تجيز توظيف الضرائب في

1 خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الجزائر، 2006، ص ص:14-15.

بناء المصالح العامة نذكر منهم الإمام الشاطبي و الإمام الغزالي، خاصة وأن بعض الفقهاء يرون بأنه لا موقع لأموال الزكاة ضمن الإيرادات العامة في الموازنة العامة للدولة، كما أنها ليست ضريبة من الضرائب.

### 3. الضريبة لدى بعض المفكرين الاقتصاديين

يمكن ذكر بعض أفكار الاقتصاديين في النقاط التالية

- اقترح الكزار دو أرياس فرض ضريبة وحيدة على الدخل .
- في سنة 1707 نشر الكاتب الفرنسي فوبون vauban كتابه اقترح فيه فرض ضريبة وحيدة على الزراعة بالإضافة إلى ضريبة على الدخل، و بعدها ظهرت أفكار المدرسة الطبيعة التي اعتمدت على فكرة فرض ضريبة وحيدة على الأرض .
- في إطار تحقيق العدالة الضريبية نجد جان ساي أن الضريبة التصاعدية هي الضريبة العادلة
- أما جون هوبسون يرى أن الفائض لا يقتصر على الأرض فقط بل على العوامل الإنتاجية الأخرى .
- يرى الكلاسيكيون و النيو كلاسيك لا تتدخل الدولة في تحديد الضريبة بل يترك ذلك للسوق .
- أما كينز يعتبر تدخل الدولة ضروري لتنظيم السوق .

### 4. موضع الضريبة في ظل العولمة

- تؤثر العولمة على قدرة المؤسسة على تحصيل الضرائب ويتجسد هذا التأثير من خلال :
- التجارة والمعاملات الإلكترونية حيث تواجه سلطات الضرائب تحديات خطيرة أهمها التحول من المعاملات الورقية كالفواتير إلى المعاملات الافتراضية كذلك الحصول على المنتجات والخدمات من خلال الانترنت دون معرفة المؤسسة المستديمة للأغراض الضرائب .
  - استخدام النقود الإلكترونية: حيث تحتوي الرقائق الموجود في البطاقات الإلكترونية على أرصد مما يزيد صعوبة لدى إدارة الضرائب لو تمت المدفوعات بها.

- المعاملات التجارية داخل الشركات متعددة الجنسيات: حيث ارتفاع معدلات الضرائب في بلد ما يحفز هذه الشركات نقل أموالهم إلى دول أخرى وبالتالي تضطر هذه البلدان إلى خفض هذه المعدلات
- العجز عن فرض ضرائب على رأس المال المالي: حيث ارتفاع معدلات الضرائب في بلد ما يحفز دافعي الضرائب نقل أموالهم إلى دول أخرى وبالتالي تضطر إلى خفض هذه المعدلات

## الفصل الثاني

### التنظيم الفني للضرائب.

يقصد بالتنظيم الفني للضرائب تحديد كافة الأوضاع والإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها في ضوء الضوابط الإقتصادية الواجب مراعاتها، وكذلك المشكلات الفنية التي تنور في هذا الصدد ابتداء من تفكير الدولة في فرض ضريبة معينة وحتى تمام دفعها من جانب المكلف بها إلى الخزنة الدولة.

#### الأهداف التعليمية:

وإن دراسة هذا الموضوع تستدعي التعرض للمواضيع التالية :

١- وعاء الضريبة ( التصنيف )

٢- اساليب تحديد وعاء الضريبة سعر الضريبة .

٣- إجراءات ربط الضريبة وتحصيلها

**I. وعاء الضريبة :** يقصد بوعاء الضريبة المادة التي تفرض وتقوم عليها الضريبة أي تحديد المجال الخاضع

للضريبة سواء كان نشاط أو سلعة أو عمل أو حيازة تكون مصدر للضريبة، مما يقتضي تقسيم وتصنيف

الضرائب على أساسه إلى عدة أنواع يمكن إجمالها مايلي:

**1. التصنيف القائم على طبيعة الضريبة (من حيث تحمل عبء الضريبة) :** تنقسم إلى الضرائب المباشرة

وغير المباشرة : يعد تقسيم الضرائب إلى مباشرة وغير مباشرة أهم تقسيمات الضرائب، وتنشأ صعوبة حول

تحديد معيار محدد للفرقة والتمييز بينهما، وتباينت آراء مفكري المالية العامة حول ثلاث معايير<sup>1</sup> :

✓ معيار إداري يتصل بالتنظيم الفني للضريبة

✓ معيار اقتصادي يتعلق بنقل عبء الضريبة

✓ معيار مالي يرتبط بمدى ثبات واستمرار وعاء الضريبة

**المعيار الإداري<sup>2</sup> :** طبقا لهذا المعيار يتم التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة استنادا إلى أحد

الجوانب المتصلة بالتنظيم الفني للضريبة وهو أسلوب التحصيل، إذ تعتبر الضريبة مباشرة إذا كانت عملية

تحصيلها تتم وفقا لكشوف أسمية توضح بيانات تتعلق باسم الممول ومبلغ الضريبة والمادة الخاضعة لها، ومن ثم

تنشأ علاقة بين مباشرة بين الإدارة الضريبية و الممول، فإذا تم التحصيل بمقتضى أسلوب آخر مغاير لهذا

الأسلوب، أي بناء على حدوث الواقعة المنشئة قانونا لهذه الضريبة مثل اجتياز السلع لحدود الدولة فان

الضريبة المفروضة وفقا للمعيار الاداري ضريبة غير مباشرة .

**المعيار الاقتصادي (معيار نقل العبء الضريبي):** وفقا لهذا المعيار تعد الضريبة مباشرة إذا كان المكلف بما

قانونيا "المكلف القانوني " هو الذي يتحمل عبئها الضريبي بصورة نهائية، ولا يمكنه التخلص منها أو نقل

عبئها إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية، بينما تعتبر ضريبة غير مباشرة إذا كان المكلف القانوني يمكنه

<sup>1</sup> عاطف وليم أندراوس، مرجع سابق، ص: 181.

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق، ص 182

أن ينقل عبئها إلى شخص آخر والذي تربطه به علاقة اقتصادية يسمى هذا الأخير بالمكلف الحقيقي<sup>1</sup>. ويعني من الذي يتحمل الضريبة، فتعد الضريبة مباشرة إذا تحملها المكلف نهائيا، مثل ضريبة الدخل والضرائب على رأس المال مثل IBS /IRG، وتعد الضرائب غير مباشرة إذا تم نقلها من مكلف إلى آخر مثل: الضرائب على الانتاج أو الاستهلاك

**المعيار المالي (معيار الثبات والاستقرار):** بمقتضى هذا المعيار تصنف الضريبة على أنها مباشرة إذا فرضت على مادة تتسم بالثبات والتحقق الدوري المستمر مثل الدخل من العمل أو المستمد من مهنة مثل التجارة أو الصناعة أو الدخل المحقق عن رأس المال و الثروة، فيما تعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كان فرضها مرتبطا بأحداث أو وقائع متفرقة كاستهلاك سلعة أو خدمة معينة أو عمليات تقدير السلع أو استيرادها ، وكذلك عمليات التداول ونقل الملكية.<sup>2</sup>

وهكذا يتضح من العرض السابق ثمة مثال تشوب تطبيق المعايير الثلاث للتمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، ونظرا لذلك اتجه الفكر المالي إلى الأخذ بمعيار عملي يستند إلى طبيعة المادة الخاضعة للضريبة، وبموجب هذا المعيار العملي تعتبر الضريبة مباشرة إذا تم فرضها على الدخل أو رأس المال أو الثروة، فيما تصنف الضريبة على أنها ضريبة غير مباشرة إذا فرضت على الإنفاق أو التداول.

**أ. ضرائب على الاستهلاك:** وهي التي تفرض على الفرد بمناسبة حدوث واقعة الاستهلاك أو الإنفاق والقصد منها تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية ومالية للدولة وهي نوعان:

1. ضرائب جمركية: وهي التي تفرض على السلع سواء عند دخولها حدود الدولة أو خروجها من حدود

الدولة.

<sup>1</sup> محمد عباس محروي، مرجع سابق، ص: 64

<sup>2</sup> عاطف وليم أندراوس، مرجع سابق.ص: 184-186

2. ضرائب الإنتاج: وهي الضريبة التي تفرض على السلع بمناسبة إنتاجها، وقد تفرضها الدولة على أي

مرحلة من مراحل الإنتاج لتلك السلعة أو بعد إنتاجها بصفة نهائية.

ب. الضرائب على التداول: وهي الضرائب التي تفرض على انتقال الثروة والعقارات من شخص إلى آخر،

وغرضها تحقيق مصدر مالي هام للدولة والضريبة على التداول نوعين:

1. الضريبة على التسجيل: والتي تفرض عند إثبات واقعة انتقال الملكية من شخص إلى آخر.

2. ضريبة الدمغة: وهي الضريبة التي تفرض على عملية التداول بطريقة تحرير المستندات كالعقود أو

الشيكات أو فواتير الشراء، وذلك على شكل لصق طابع على تلك المحررات، وقد يطلب من

المواطن لصق طابع على محررات تقدم إلى أشخاص معينين في دوائر الدولة.

وبجدر التنويه أن معظم الضرائب الشخصية مثل الضريبة على الدخل الإجمالي IRG هي ضرائب مباشرة، كما

أن معظم الضرائب العينية مثل الضرائب على رقم الأعمال مثل TVA هي ضرائب غير مباشرة، إلا أن التفرقة

بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة لا تتطابق دائما مع التفرقة بين الضرائب الشخصية والضرائب العينية.

وخلاصة القول أن النظرية الضريبية والمالية لم تستقر على معيار محدد للتفرقة بين الضرائب المباشرة وغير

المباشرة. ولكلا من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة مزايا ومساوئ يمكن تلخيصها في الجدول التالي:

جدول رقم (01) مزايا ومساوئ الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

المساوئ	المزايا	
طول مدة التحصيل مردودية اقتصادية ضعيفة مقبولة بشكل سيء من طرف المكلف	سهولة التحصيل ثابتة المردودية نسبيا مرنة ومعرفة القيمة من طرف المكلف بالضريبة سهولة المراقبة نسبيا	سهولة التحصيل ثابتة المردودية نسبيا مرنة ومعرفة القيمة من طرف المكلف بالضريبة سهولة المراقبة نسبيا
ثقيلة المراقبة غير مستقرة المردودية تحصيل ناقص (غش ضريبي)	مدفوعة بشكل سهل من طرف المكلف بالضريبة جد منتجة مرونة اقتصادية قوية سريعة التحصيل	مدفوعة بشكل سهل من طرف المكلف بالضريبة جد منتجة مرونة اقتصادية قوية سريعة التحصيل

المصدر: محمد حمو، منور أوسرير، محاضرات في جباية المؤسسات. مكتبة الشركة الجزائرية بوداود الجزائر، الطبعة الاولى، ص : 28

2. التصنيف القائم على ظروف وضع الضريبة : وهنا لا بد من التفرقة بين الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية

من جهة ، والثانية بين الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية من جهة أخرى.

أ. الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية:

ب. الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية:<sup>1</sup>

✓ **الضريبة النسبية:** ويقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت مهما كان حجم المادة

الخاضعة للضريبة ومن أمثلة الضرائب النسبية الضريبة على أرباح الشركات.

✓ **الضريبة التصاعدية:** يقصد بها تغير النسبة المئوية مع تغير حجم الوعاء الضريبي وتأخذ الشكلين التاليين:

■ **التصاعدية الإجمالية:** وفق هذه الحالة يتم تقييم دخول الممولين إلى عدة طبقات، وتترتب هذه الخيرة

تصاعديا ثم تفرض الضريبة بمعدل متزايد كلما انتقلنا إلى طبقة أكبر.

■ **التصاعدية بالشرائح:** تجنبا لعيوب التصاعدية الإجمالية، وجد نمط التصاعدية بالشرائح ويتضمن هذا

الأسلوب إعطاء الحد الأدنى الضروري للمعيشة، أي مراعاة أوضاع المكلف الشخصية ويتم تقسيم

الدخل إلى شرائح ثم تفرض الضريبة بنسبة مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى.

3. **التصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق:** وفقا لهذا التصنيف يتم التفرقة بين:<sup>2</sup>

أ. **الضرائب الحقيقية والضرائب الشخصية:** تقوم الضريبة الحقيقية على قيمة أو كمية المادة الخاضعة

للضريبة ( السلع، القيم، الدخول)، مثل ضرائب الاستهلاك، الضريبة العقارية..، أما الضريبة الشخصية

فهي تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بالضريبة، فهي تتعلق بالضريبة على الدخل

الإجمالي.

1 بوعون مجاي نصيرة: مرجع سابق، ص. ص: 58-59.

2 محمد حمو، منور أوسرير، مرجع سابق ص ص: 29-32

ب. الضرائب العامة والضرائب الخاصة: تعتبر ضريبة عامة إذا تعلق الامر بالوصول إلى وضعية اقتصادية في مجملها أو إلى قيمة إجمالية، أما الضريبة الخاصة فهي تلك التي تقع على عنصر واحد من النشاط الممارس من طرف المكلف بالضريبة أو عنصر واحد من دخله.

ت. الضرائب الموحدة والضرائب المتعددة: نأخذ بنظام الضريبة الواحدة عرف منذ القدم ، بعد ذلك طالب بعض المفكرين بضرورة فرض أكثر من ضريبة على أي نشاط يزاوله الفرد ومن هنا ظهرت الضرائب المتعددة.

## II. اساليب تحديد وعاء الضريبة (سعر الضريبة)

ان تحديد الوعاء الضريبي لا يكفي لتنفيذ الضريبة بل لابد من معرفة الاساليب المختلفة لتقدير قيمة هذا الوعاء الضريبي وطرق تحديد مقدار الضريبة الذي يجب على الممول دفعه، وهذا ما يصطلح على تسميته بأساليب ربط الضريبة ، ثم يأتي بعد ذلك مرحلة تحصيل الضريبة وقد تعددت الأساليب التي يمكن ان يستخدم لتقدير وعاء الضريبة<sup>1</sup> وأهمها:

### 1. طريقة المظاهر الخارجية: وفقا لهذه الطريقة يتم تقدير وعاء الضريبة تأسيسا على مجموعة من الدلائل

الخارجية التي تعكس مدى ثراء الممول ومستوى معيشته، فحجم المنزل الذي يمتلكه الممول وعدد طوابقه، وحيارة الممول لسيارة خاصة كبيرة وارتفاع إيجار المحل الذي يتخذه الممول لمباشرة أنشطته التجارية او الصناعية أو المهنية كلها تمثل مظاهر أو دلائل خارجية يمكن ان تتخذها الإدارة كأساس لتقدير وعاء الضريبة.<sup>2</sup> وتمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق والتقليل من حالات التهرب الضريبي

<sup>1</sup> ملاحظة: الاساليب الثلاث أعلاه يمكن ادراجها تحت طريقة تدعى طريقة التقدير بواسطة الادارة لأن الادارة الضريبية هي التي تحدد الوعاء

<sup>2</sup> عاطف وليم أندراوس، مرجع سابق، ص: 292.

من دفع الضريبة، خاصة إذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية، إلا أنها يشوبها العديد من العيوب وأهمها:<sup>1</sup>

- لا تراعي هذه الطريقة الظروف الشخصية للممول " اذ قد يحدث تراجع في دخول الأفراد مع استمرار الثبات النسبي للمظاهر الخارجية التي تستند إليها الإدارة الضريبية في تقدير وعاء الضريبة".
- قد تختار الإدارة الضريبية بعض القرائن الخارجية التي لا تعبر بشكل فعلي عن مدى قدرة الممول المالية ومستوى ثرائه.
- تتجاهل هذه الطريقة التفاوت في الأنماط السلوكية للمولين فيما يتعلق بجوانب الاستهلاك والادخار فقد تتساوى القدرة المالية مع ذلك فالإدارة الضريبية تقدر لهم أوعية أعلى لأن بعض القرائن غير موضوعية أوحث لها بارتفاع قدرتهم المالية-

## 2. التقدير الجزائي:

ترتكز هذه الطريقة على أساس تحديد دخل المكلفين تحديدا جزافيا استنادا الى بعض القرائن مثل القيمة الايجارية اذ تعد قرينة لتحديد دخ رقم المبيعات تعد قرينة لمعرفة ربح التاجر وعدد ساعات عمل الطبيب تعد قرينة على دخله، كذلك الحال بالنسبة لأصحاب المهن الحرة.<sup>2</sup>

وتجدر الإشارة إلى أن التقدير الجزائي قد يكون تقدير جزائي قانوني يستند على قرائن يحددها القانون الضريبي " كأن ينص القانون على اتخاذ أرباح سنة معينة أساسا لتقدير أرباح سنة أو سنوات تالية " أو نسبة حكمه للتكاليف الواجب خصمها، وقد يكون التقدير الجزائي اتفاقيا بمقتضى اتفاق بين الممول والإدارة الضريبية على تحديد قيمة الوعاء.

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص: 293.

<sup>2</sup> سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 169

يمتاز هذا الاسلوب بالسهولة والبساطة وعدم التعقيد، ومناسبتها للمجتمعات التي ينخفض فيها مستويات الثقافة والتعليم والوعي الضريبي، كما تناسب الحالات التي يمتنع فيها الممولين عن امسك سجلات ودفاتر منتظمة يبدأ منها من جانب آخر يشوبها بعض العيوب أهمها:

الخلافات المستمرة التي قد تحدث بين المكلف والدوائر الضريبية اذ تفرض الضريبة على دخل افتراضي وبالتالي بعد التقدير عن الحقيقة الى جانب عدم تحقيقها للعدالة .

### 3. التقدير الاداري مباشرة

حسب هذه الطريقة تقوم الدوائر الضريبية بنفسها بتقدير المادة الخاضعة للضريبة ، وتمتع بحرية واسعة في تجميع القرائن لمنافسة المكلف، للوصول الى المادة الخاضعة للضريبة، دون ان تكون الدوائر الضريبية ملزمة بإعلام المكلف عن الطرق التي اتبعتها في عملها وتعطي لمكلف الحق في الاعتراض على المبلغ المقدر وذلك ضمن المدة التي يحددها التشريع الضريبي، وغالبا ما تستخدم هذه الطريقة كجزء لإمتناع المكلف عن تقديم اقراره عن عمد او إهمال.<sup>1</sup>

تمتاز هذه الطريقة بسهولة تقدير المادة الخاضعة للضريبة وبعدها ووفرة حصيلتها، لكن يعاب عليها بان أعبائها جمة على كل من الممولين والادارة الضريبية على حد سواء " فالوجود المتكرر لموظفي الادارة لفحص السجلات يصيب الممول بالضجر ويدفعه للتهرب، كما أن هذه الطريقة تمنح موظفي الضرائب صلاحيات قد يساء استغلالها"<sup>2</sup>

4. التقدير بواسطة الافراد: حسب هذه الطريقة على اقرار المكلف نفسه او على اقرار الغير:

#### 1.4 إقرار المكلف بنفسه: حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقديم إقرار (تصريح) للإدارة

الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفتاره ومستنداته، ومع ذلك ليس شرطا ان تعتمد

<sup>1</sup> محمد حمو، منور أوسرير، مرجع سابق، ص ص : 38 39

<sup>2</sup> عاطف وليم أندراوس، مرجع سابق، ص : 296

الدوائر الضريبية على ما قدمه المكلف " بل يخول القانون الضريبي الجزائري حق الاطلاع على محاسبة المكلفين وطلب الكشوف المفصلة لدى الإدارات العمومية " <sup>1</sup>. وتتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية، فهي من جهة تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقديرا منضبطا زمن ثم فان ربط الضريبة بتناسب مع الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة، زمن جهة أخرى يمكن للمكلف مراعاة الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة، فالحصيلة الضريبية تزداد بنفس نسبة زيادة الدخل <sup>2</sup>. ومن الانتقادات التي وجهت لهذه الطريقة: <sup>3</sup>

تدخل إدارة الضرائب في شؤون المكلفين بالضريبة والاطلاع على اسرارهم حتى يتأكد من صحة عناصر التصريح

تتطلب جانب كبير من الكفاءة والوعي لتشديد الرقابة على المكلفين حتى لا يتمكنوا من أن يتهربوا من دفع الضريبة

**2.4 اقرار الغير:** بمقتضى هذه الطريقة تلزم الادارة الضريبية شخصا آخر غير المكلف بتقديم تصريح يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة <sup>4</sup> ويشترط ان تكون هناك علاقة قانونية تربط بين المكلف وشخص الغير ومثال ذلك ان يكون الغير مدينا للمكلف بالضريبة بمبالغ تعد ضمن الدخل الخاضع للضريبة كصاحب العمل الذي يقدم تصريحا بالمبالغ المستحقة لديه للعاملين عنده والخاضعة ل للضريبة على الدخل الإجمالي للأجراء وتعرف هذه الضريبة بالاقطاع عند المنبع <sup>5</sup>، فيما يلزم المستأجر بإخطار الجهة الضريبية بقيمة الإيجار الذي يدفعه للمالك، وتلتزم

<sup>1</sup> محمد حمو، منور أوسرير، مرجع سابق، ص: 33

<sup>2</sup> محمد عباس محززي، مرجع سابق، ص: 148

<sup>3</sup> محززي عباس محززي، مرجع ص: 148

<sup>4</sup> حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، دار هومة، الجزائر، 2003، ص: 33.

<sup>5</sup> محمد عباس محززي، مرجع سابق، ص: 148

الشركات بتقديم بيان عن قيمة الأرباح الموزعة على الشركاء والمساهمين<sup>1</sup>، تمتاز هذه الطريقة بدقتها النسبية واقترابها من الحقيقة ومن عيوبها صعوبة تقييم بعض الدخول وخاصة أصحاب المهن الحرة ومع ذلك يتبع هذا الأسلوب في كثير من دول العالم<sup>2</sup>.

### III. إجراءات ربط الضريبة وتحصيلها

1. **تصفية الضريبة (ربط الضريبة):** يقصد بتصفية الضريبة تحديد دين الضريبة أي تحديد المبلغ الذي يتعين على المكلف دفعه، ولكي تحدد الإدارة الضريبة دين يجب عليها أولاً أن تتحقق من أن كافة شروط فرض الضريبة تنطبق على شخص هذا المكلف بالتحديد، وتمثل هذه الشروط في تحقيق الواقعة المنشئة للضريبة حصر المادة الخاضعة للضريبة، تحديد مقدارها وقيمتها، النظر فيما إذا كانت هذه المادة ستخضع لأي إعفاءات أو خصومات بناء على ما يقرره المشرع في هذا الصدد ثم بعد تمام كافة المراحل السابقة يتم تحديد سعر الضريبة على ما تبقى من المادة الخاضعة للضريبة، وهنا فقط يتم تصفية الضريبة وتصبح واجبة التحصيل، ويكون من حق المكلف بالضريبة الطعن بالطرق التي يحددها القانون في قرار التصفية، ويمنح الطاعن حق تأجيل دفع الضريبة لحين الفصل في طعنه<sup>3</sup>.

2. **تحصيل الضريبة:** بعد ان يتم تحديد الوعاء الضريبي وتقدير الضريبة بعد تصفيتها تأتي المرحلة الأخيرة، وهي مرحلة التحصيل لدين الضريبة حيث يعتبر تحصيل الضريبة وتوريدها لخزينة الدولة بمثابة تمويل للجهود التي بذلت في المراحل السابقة والتي انتهت بتحديد قيمة الضريبة المتعين أدائها. ونعني بتحصيل الضريبة مجموعة العمليات والإجراءات التي يؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العامة وفقاً للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الصدد، أما عن كيفية تحصيل الضريبة

<sup>1</sup> عاطف وليم أندراوس، مرجع سابق، ص: 296

<sup>2</sup> محمد حمو، منور أوسرير، مرجع سابق، ص: 40

<sup>3</sup> سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 206

فيتم نقداً أو بشيكات مصرفية أو بحوالة بريدية، والضريبة كما يحددها القانون واجبة الأداء في مقر الإدارة الضريبية ودون حاجة لإعلان المكلف، أما الصورة العينية فقد اختلفت تماماً، وإن كان لم يتم إلغائها، فمن الملاحظ أن يتم تحصيل دين الضريبة في صورة عينة كما هو الحال بالنسبة للمجتمعات الزراعية . وقد نصت بعض التشريعات الضريبية على السماح بقبول السندات الحكومية وفاء لبعض الضرائب وحماية للسيولة النقدية ورغبة في استهلاك الدين العام قبل مواعده، لكون السندات تقترب من النقود وتتمتع بدرجة عالية من السيولة<sup>1</sup> ،

**3. قواعد تحصيل الضريبة :** يقصد بقواعد تحصيل الضريبة القواعد القانونية التي حددها المشرع الضريبي لجاية الضريبة والتي يمكن تلخيصها فيما يلي<sup>2</sup>:

**الواقعة المنشأة للضريبة:** ونعني به المناسبة أو السلوك الموجب لحصول الدولة على الضريبة من المكلف بها، وفيما يتعلق بالضرائب المباشرة نجد أن الضريبة على إيرادات القيم المنقولة تتمثل الواقعة المنشئة لها في توزيع إيرادات القيم الخاضعة للضريبة، أما فيما يخص الضريبة على الدخل الاجمالي للأرباح التجارية الصناعية الحرفية، أرباح المهن الحرة فإن الواقعة المنشأة للضريبة في نهاية السنة المالية، أما الأجور والمرتبات فإن الواقعة المنشأة لها هي حصول الفرد على المرتب، أما في الضرائب غير المباشرة فيعتبر عبور السلعة للحدود الاقليمية هو الواقعة المنشأة للضريبة سواء على الاستراد أو التصدير، كما يعتبر انتاج السلعة هو الواقعة المنشأة للضريبة على الانتاج، بالنسبة لضريبة الدمغة فان كتابة المحررات المفروضة عليها الضريبة هي الواقعة المنشأة لهذه الضريبة . وفيما يتعلق بموعد التحصيل فإن القانون يحدد موعدا لتحصيل الضريبة مراعيًا في ذلك مصلحة الخزينة العمومية من جهة، ومصلحة المكلفين من جهة أخرى من حيث الملائمة وامكانية تقسيط مبلغ الضريبة، فالنسبة

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص: 156-157

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق، ص: 157

للضرائب المباشرة يحدد المشرع لها فترة معينة من السنة تحصل فيها. كما هو الحال بالنسبة للضرائب على أرباح المهن غير التجارية والضريبة العامة على الإيراد حيث تحصل في الأشهر الثلاثة الأولى من السنة الميلادية عن إيرادات السنة السابقة. أما الضريبة على المرتبات والأجور فهي تحصل بصورة شهرية. وضريبة الأرباح التجارية والصناعية تدفع سنويا مرة واحدة خلال الأشهر الثلاثة التالية لانتهاؤ السنة المالية للمكلف، أما بالنسبة للضرائب غير المباشرة فإن حصيلتها توزع على مدار السنة، بمجرد وقوع الواقعة المنشأة يتم التحصيل<sup>1</sup>

4. **أساليب تحصيل الضريبة:** عند المفاضلة بين أساليب تحصيل الضريبة يتعين اختيار أسلوب التحصيل الذي يلائم طبيعة هذه الضريبة وظروف الممولين، واحتياجات الإدارة الضريبية أن توظفها لتحصيل قيمة الضريبة لعل أهمها مايلي:

**1.4 أسلوب الوفاء المباشر:** حسب هذه الطريقة عندما يتم تحديد دين الضريبة تخطر الإدارة الضريبية الممول بمقدار الضريبة المستحقة عليه وميعاد الدفع والإجراءات التي يجب اتباعها بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة في الميعاد أو المواعيد المذكورة<sup>2</sup>، ويمكن أن يتم سداد دين الضريبة وفقا لهذا الأسلوب بصور عدة<sup>3</sup>:

فقد يتم سداد الضريبة المستحقة على مرة واحدة دون تقسيط وقد يسمح بسداد الضريبة على أقساط وذلك حسب ما هو محدد في التشريعات واللوائح الضريبية. قد يتم التوريد المباشر للضريبة عن طريق قيام الممول بشراء طوابع يقوم ب لصقها على المحررات الرسمية وفاء للضريبة المستحقة عليه كما هو الحال في ضريبة الدمغة

<sup>1</sup> سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق: ص: 212

<sup>2</sup> حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص: 35

<sup>3</sup> عاطف وليم أندراوس، مرجع سابق، ص: 311

**2.4 أسلوب الاقساط المقدمة:** يقوم هذا الأسلوب على قيام الممول بسداد الضريبة على اقساط تدفع مقدما على أن تقوم الإدارة الضريبية في نهاية الفترة الضريبية بربط الضريبة وتحديد القيمة النهائية لدين الضريبة، وتجري تسوية نهائية حيث تقوم الإدارة الضريبية برد الفرق إلى المكلف فيما لو كانت القيمة الكلية للأقساط المدفوعة بالكامل من قيمة الضريبة الواجبة الأداء، أو تطالب الممول بسداد الفرق فيما لو كانت الضريبة الواجبة الأداء أكبر من القيمة الإجمالية للأقساط المدفوعة مقدما<sup>1</sup>، وتجدر الإشارة بهذا الصدد أن التشريعات الضريبية - خاصة بالدول النامية أين ينخفض فيها الوعاء الضريبي - تلجأ إلى عدم ترك حرية الاختيار للممول في اتباع هذا الأسلوب، فتنص على ضرورة تسديد الضريبة على أقساط مقدمة يتولى التشريع طريقة احتساب عددها ومقدارها ومواعيد دفعها... الخ.<sup>2</sup>

**3.4 أسلوب الحجز من المنبع:** يقوم هذا الأسلوب على قيام أشخاص محددین بمقتضى القانون طبيعيين كانوا أو معنويين بتحصيل الضريبة من المورد الأصلي وتوريدها مباشرة للإدارة الضريبية<sup>3</sup>، ويتم استخدام أسلوب خصم الضريبة من مصدرها على نطاق واسع لأنواع معينة من الأوعية كالأجور والمرتبآت، الفوائد والأرباح الموزعة، وتتميز هذه الطريقة من طرق تحصيل الضريبة<sup>4</sup>:

- سهولة وسرعة التحصيل
- استحالة التهرب من الضريبة حيث تحصل قبل حصول الممول نفسه على المادة الخاضعة للضريبة.
- لا يشعر الممول بوقع الضريبة وفي أغلب الأحيان يجهل مقدارها.

<sup>1</sup> عاطف وليم أندراوس، مرجع سابق، ص: 312

<sup>2</sup> حميدة بوزيدة، مرجع سابق، ص: 36

<sup>3</sup> عاطف وليم أندراوس، مرجع سابق، ص: 313

<sup>4</sup> حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص: 37-38

- انخفاض النفقات الجبائية في ظل هذه الطريقة، خاصة وأن الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها للخزينة لا يتقاضى في الغالب أجرا نظيرا لذلك.
  - يضمن هذا الأسلوب تدفق الإيرادات للخزينة بصفة مستمرة على مدار السنة.
- وعلى الرغم من هذه المزايا، يمكن تسجيل العيوب التالية:
- عدم شعور الممول بوقوع الضريبة يجعله لا يهتم بمتابعة، ومراقبة النشاط الحكومي فتضعف فيه صفات المواطن الصالح.
  - اعتماد هذا الأسلوب على شخص من غير موظفي الإدارة الضريبية، قد لا يتوفر فيه الإلمام التام بأحكام القانون الضريبي، والكفاءة اللازمة لتطبيقه، فيعفل أو يخطئ في تطبيق أو تفسير بعض البنود واللوائح الضريبية مما يفوت على الخزينة العامة بعض إيراداتها، أو يثقل العبء كامل أو بعض الممولين
- ولضمان نجاح هذا الأسلوب وتطبيق طريقة الحجز من المنبع إذا توفرت علاقة دائنة ومديونية بين الممول والمكلف، مثلا العامل ورب العمل يلزم القانون رب العمل بحجز الضريبة قبل أن يستلم العامل أجره.

## الفصل الثاني : الإطار الجبائي للضريبة الجزائرية الوحيدة

### الاهداف التعليمية :

بعد دراستك لهذه المحاضرة ستكون قادر على :

- ☞ تحديد مفهوم الضريبة الجزائرية الوحيدة IFU
- ☞ معرفة مجال تطبيق الضريبة الجزائرية الوحيدة IFU
- ☞ معرفة العمليات والاشخاص المستثنين من الضريبة الجزائرية الوحيدة IFU
- ☞ التعرف على طرق الإخضاع للضريبة ومعدلاتها
- ☞ الاعفاءات والتخفيضات من الضريبة الجزائرية الوحيدة IFU

**I. تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة. IFU:**

تم استحداث الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب أحكام المادة الثانية من قانون المالية لسنة 2007 الصادر

بتاريخ 26 ديسمبر 2006 تحت رقم 24/06.\*

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على ارباح الشركات وتغطي زيادة عن الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على ارباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.<sup>1</sup>

**II. مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة. IFU:** يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويين والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو

مهنة غير تجارية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثون مليون دج (30.000.000 دج).<sup>2</sup>

- يبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقا من أجل تأسيس الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم

خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام. ويتم تأسيس هذه الضريبة تبعا لهذه

التجاوزات<sup>3</sup>

- المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو مشاريع والمؤهلون للاستفادة من دعم " الصندوق الوطني لدعم

تشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين على

البطالة"<sup>4</sup>

\* نصت هذه المادة على استحداث باب ثان ضمن الجزء الثاني من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عنوانه "الضريبة الجزافية الوحيدة"، يتضمن المواد من 282 مكرر إلى 282 مكرر 06.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية العدد 78 لقانون المالية 2015 المادة 13 المكرر 282

<sup>2</sup> في حالة ما لم يصل المكلف بالضريبة إلى تحقيق رقم اعمال قدره ثلاثين مليون دج في فترة الحضور لنظام الربح الحقيقي يحول تلقائيا إلى IFU قانون الاجراءات الجبائية المادة 3 2015

<sup>3</sup> قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة المادة 282 مكرر 1، نشرة 2019، ص 64

<sup>4</sup> الجريدة الرسمية العدد 78 لقانون المالية 2015: المادة 3 تعديل المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب

- عندما يقوم المكلف بالضريبة في آن واحد وفي نفس المنطقة أو مناطق مختلفة باستغلال عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو ورشات أو أماكن أخرى لممارسة أنشطة ما، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة لصفة منفصلة مادام رقم الاعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الانشطة الممارسة لا يتجاوز سقف ثلاثون مليون دج (30.000.000) ، وفي الحالة المخالفة يمكن الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

- تستثني من وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، المبالغ المحصلة على شكل أتعاب وحقوق المؤلف والمخترعين بعنوان الأعمال الأدبية أو العلمية أو الفنية أو السينمائية، لصالح الفنانين ( والمؤلفين والموسيقيين والمخترعين<sup>1</sup>

### III. طريقة تقدير الوعاء الضريبي

أولاً: تحديد وعاء الضريبة الجزافية الوحيدة:

يتمثل الوعاء في رقم الأعمال السنوي، يتم تقديره من طرف الإدارة الضريبة على أساس تصريحات المكلف، وكذا المعلومات التي تحصل عليها الإدارة، وظروف ممارسة النشاط والمعائنات التي تمت في عين المكان.

يخضع المكلفون التابعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة وذلك باتباع الإجراءات التالية :

#### 1.1 أجل ايداع التصريح التقديري:

- يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة **تصريح تقديري** ، تحدد الادارة نموذج له لدى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط ، يستوجب اكتابة هذا التصريح

ما بين 1 و 30 جوان من كل سنة .<sup>2</sup>

<sup>1</sup> المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية العدد 77 القانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ربيع الاول الموافق ل 1438 الموافق ل 28 ديسمبر 2016، و المتضمن قانون المالية لسنة 2017 تدابير جبائية متعلقة بالضريبة الجزافية الوحيدة المادة 40 ص 23

- يجب أن يكتب التصريح التكميلي من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين لضريبة الجزافية الوحيدة من

بين 20 جانفي و 15 فيفري من السنة (ن+1) ( يتعلق الأمر بالتصريح المكمل للتصريح التقديري

المقدم في السنة ن ) وفي هذا الصدد :

○ اذا كان رقم الاعمال المحقق سنة ن أقل من رقم الاعمال المسجل في التصريح التقديري ،

يخضع الفارق إلى الضريبة الجزافية الوحيدة مع دفع تلقائي للحقوق؛

○ اذا تجاوز رقم الاعمال المحقق عتبة الضريبة الجزافية الوحيدة يخضع الفارق الى الضريبة الجزافية

الوحيدة مع دفع تلقائي للحقوق ، وتوجيه المكلف بالضريبة للخضوع لنظام الربح الحقيقي

ابتداء من السنة المعنية.

- ونظرا لكون الضريبة الجزافية الوحيدة مصفاة ليا يتعين على المكلف : ايداع التصريح التقديري لدى

قبضة الضرائب التابع اقليميا لها ، والدفع يكون تلقائيا

- يتعين على المكلفين بالضريبة الجدد اکتتاب التصريح المنصوص عليه بموجب أحكام المادة الاولى من

هذا القانون وتسديد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحق، تلقائيا ويجب اکتتاب هذا التصريح قبل

### 31 ديسمبر من سنة بداية نشاطهم

- كما يتعين عليهم مسك وتقديم عند كل طلب من الادارة سجل مرقم ومؤشر عليه من قبل المصالح

الجبائية، يتضمن تلخيصا سنويا وتسجل فيه تفاصيل مشترياتهم المدعمة بفواتير وغيرها من المسندات

الثبوتية، كما يتعين عليهم مسك سجل مرقم ومؤشر عليه يتضمن تفاصيل مبيعاتهم

- يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط تأدية الخدمات حيازة دفتر يومي يتم ضبطه يوما بيوم

وتقيد فيه تفاصيل الايرادات المهنية " يقدم عند كل طلب".<sup>1</sup>

1 وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية ، سنة 2015 المادة 01

## 2.1 كيفية دفع الضريبة الجزافية الوحيدة:

تأسست بموجب قانون المالية لسنة 2017 كقيمتين لدفع الضريبة الجزافية الوحيدة :

- **دفع كلي:** لمبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة عند إيداع التصريح التقديري.

- **دفع مجزأ:** عند اختيار المكلف بالضريبة دفع 50% من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة عند تاريخ

إيداع التصريح التقديري ، تدفع 50 % المتبقية على دفعتين متساويتين من 01 الى 15 سبتمبر

والثانية من 01 الى 15 ديسمبر من السنة.

- حسب المادة 365 مكرر :لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين

الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة عن 10.000 دج<sup>1</sup>.

- بغض النظر عن أحكام المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، يخصص

مجموع ناتج الحد الأدنى من الضريبة الوحيدة المفروضة لفائدة البلدية

## 3.1 الدفع المتأخر للضريبة الجزافية الوحيدة:

في حالة ما اكتتب المكلف بالضريبة الجزافية الوحيدة تضريجه في الأجل المحددة دون إجراء عملية الدفع

التلقائي للحقوق المستحقة يقوم قابض الضرائب بإجراء تحصيل الحقوق المستحقة مع تطبيق غرامة التأخير

فقط يقوم قابض الضرائب بتدوين ملاحظة يكتب فيها **إيداع في الآجال بدون دفع** ، حيث لا تطبق

غرامات الوعاء الضريبي حالما يكون التصريح التقديري قد تم ايداعه في الآجال المحددة .

وعله يخضع المكلفين بالضريبة الذين يتأخرون عن دفع الضريبة الجزافية الوحيدة إلى غرامة تأخير 10% التي

تطبق ابتداء من اليوم الاول الذي يلي تاريخ آخر اجل لدفع الضريبة، بالإضافة الى غرامة تهديدية قدرها 3 %

عن كل شهر تأخير الى غاية 25 % ..

<sup>1</sup> (1). المادة: 365 معدلة بموجب المواد 20 من ق.م. لسنة 2007 و 15 من ق.م. لسنة 2015 و 24 من ق.م. ت. لسنة 2015 و

14 من ق.م. لسنة 2017

## IV. معدل الضريبة الجزافية:

■ 5 % بالنسبة لأنشطة الانتاج وبيع السلع

■ 12 % بالنسبة للأنشطة الأخرى<sup>1</sup>

يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كمايلي:<sup>2</sup>

- ميزانية الدولة 49%

- غرفة التجارة والصناعة: 0.5%

- الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية 0.01%

- غرفة الصناعة التقليدية والمهن 0.24 %

- البلديات 40.25%

- الولاية 5%

- الصندوق المشترك للجماعات المحلية 5%

## V. الإعفاءات والتخفيضات:

في إطار نظام "الضريبة الجزافية الوحيدة" تمنح الاعفاءات التالية

النسبة	طبيعة النشاط
وبصفة دائمة:	- الحرفيون التقليديون والحرفيون الفنيون الذين يكتبون في دفتر شروط؛
	- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين المعتمدة و كذا المصالح الملحق بها؛
	- مبالغ الايرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
مؤقتة	يستفيد المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو مشاريع والمؤهلون للاستفادة من دعم " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كامل من IFU لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ استغلالها، تمتد هذه المدة إلى 6

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية العدد 78 لقانون المالية 2015 المادة 13 المكرر 282

282 مكرر: 5 معدلة بموجب المواد 11 من ق.م.ت لسنة 2008 و 19 من ق.م. لسنة 2009 و 12 من ق.م.ت لسنة 2009 و 13 من ق.م. لسنة 2018

سنوات عندما تتواجد هذه الانشطة في مناطق يراد ترقيتها، تمدد بسنتين اضافيتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 3 عمال لمدة غير محدودة. غير أن المستثمرين يبقون مدينين بدفع الحد الأدنى للضريبة الموافق لنسبة 50% من المبلغ المنصوص عليه بموجب المادة 365 مكرر من ق ض م ر م
--

وفي كل الحالات، يبقى هؤلاء المكلفون (المستفيدون من إعفاء دائم) ملزمين بدفع الحد الأدنى للإخضاع الضريبي وهو 10.000 دج سنويا<sup>1</sup>.

الجدول الموالي يلخص مختلف التصريحات الواجب ايداعها من قبل المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة:

التصريح	السلسله	الآجال	الموضوع
التصريح برقم الأعمال التقديري	G12	بين 1-30 جوان من السنة	ذكر رقم الأعمال التقديري ذكر الاجور المسددة عن السنة ن-1 الدفع التلقائي للمبلغ الكلي أو 50% من IFU
التصريح برقم الأعمال التقديري (المكلفين الجدد)	G12 مكرر	في اجل اقضاه 12/30 من السنة	ذكر رقم الأعمال التقديري ذكر الاجور المسددة بعنوان فترة النشاط . الدفع التلقائي للمبلغ الكلي للضريبة IFU
التصريح برقم الأعمال التكميلي	G12 مكرر 2	بين 01/20 الى 02/15 من السنة ن+1	*اذا كان رقم الأعمال المحقق اكبر من رقم الأعمال التقديري ذكر رقم الاعمال المحقق الدفع التلقائي للمبلغ الكلي للضريبة IFU التكميلية
جدول إشعار بالتسديد المجزئ للضريبة IFU	G50 مكرر	*القسط 01:01 إلى 15 سبتمبر من السنة *القسط 02:01 إلى 15 ديسمبر من السنة	تجزا ال 50% المتبقية وتدفع على حصتين متساويتين (25% لكل واحدة)

<sup>1</sup> لا يمكن ان يقل مبلغ الضريبة المستحق لضريبة IFU عن 10.000 دج من قانون المالية 2015 المادة 365 المبلغ 10.000 دج

## الفصل الثالث

### دراسة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

#### الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه المحاضرة يتمكن الطالب من التعرف على:

☞ مفاهيم أساسية حول الضريبة على الدخل الإجمالي

☞ الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي IRG

☞ التخفيضات المطبقة على الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تمهيد

تعتبر الضرائب من بين أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة للدولة حيث تشكل موردا أساسيا من موارد الدولة بالإضافة إلى الدور الاقتصادي و الاجتماعي الذي تلعبه، بحيث يستوجب على كل دولة اختيار نظام جبائي بسيط وحديث يتماشى والتطورات الاقتصادية، كما لجأت السلطات الجزائرية في السنوات الأخيرة إلى إصلاح النظام الجبائي إصلاحا يواكب التحركات الجديدة.

وفي هذا المجال أنشأت ضرائب جديدة منها الضريبة على الدخل الإجمالي IRG- الضريبة على أرباح الشركات IBS- الرسم على القيمة المضافة TVA، وسنحاول من خلال هذا الفصل التطرق المفاهيم المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي وأهم الخصائص ومختلف الأصناف التي تحتويها ومجالات تطبيقها

## I. تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

من خلال قانون المالية لسنة 1991 تنص المادة 01 من قانون (ض م ر م) على ما يلي: " يؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين يسمى الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة.

ومن خلال هذه المادة، فإنّ الضريبة على الدخل الإجمالي تتميز بالخصائص التالية :

- تطبق على الأشخاص الطبيعيين .
- ضريبة سنوية: أي انها تفرض سنويا على المداخيل التي يحققها الأشخاص.
- ضريبة إجمالية: تخص الدخل الإجمالي الصافي الذي يتم الحصول عليه بعد طرح جميع الأعباء التي يسمح بها القانون.
- ضريبة تصاعدية: تحسب وفق جدول يستعمل سلما تصاعديا
- ضريبة تصريحية: فالمكلفون بالضريبة مجبرون على تقديم تصريح شامل لمداخلهم سنويا، وتودع كآخر أجل 04/30 للسنة التي تلي سنة الاستغلال.
- تحسب على الدخل الصافي: فهي تمس الدخل الصافي الإجمالي وليس الدخل الخام.

■ ضريبة وحيدة شاملة: تجمع كلّ المداخل أو الأرباح الصافية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطات تجارية، غير تجارية، زراعية أو يتلقون رواتب أو معاشات أو غيرها من الأموال.

■ الضريبة هي مبلغ نقدي، تدفع جبرا وبصفة نهائية، تفرض وفقا لمقدرة المكلفين، وتدفع بدون مقابل . إلا أنه هناك استثناءات يقال سنوية إلا أنها تدفع شهرية على أجور العمال IRG/S ، كذلك يقال عنها تصريحية إلا أنها تعتمد على تطبيق الاقتطاع من المنبع دون التصريح.

## II. الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي IRG

لكي يخضع الشخص للضريبة على الدخل الإجمالي لا بدّ أن يتوافر فيه الشرطين التاليين :

1. أن يكون شخصا طبيعيا.

2. أن يكون له موطن اعتيادي في الجزائر أو يكون له مدخول من مصادر جزائرية.

إضافة إلى أنّ هذه الضريبة تنص على مداخل معينة. و لذلك فإنّ مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي يشمل أولا الأشخاص و ثانيا المداخل.

1. بالنسبة للأشخاص.

■ أن يكون المكلف شخصا طبيعيا<sup>1</sup> : كلّ الأشخاص الطبيعيين يخضعون لهذه الضريبة عدا بعض

الاستثناءات :

1.المبدأ: كلّ الأشخاص الطبيعيين يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي سواء أكانوا يمارسون نشاطا

مهنيا يعود عليهم بالدخل وذلك بصفتهم المنفردة و باسمهم الشخصي سواء بسبب مدخولاتهم الشخصية و كذا أولادهم والأشخاص المكلفين بهم ، الذين يقيمون معهم.

<sup>1</sup> المادة 04 من قانون الضرائب المباشرة وغير مباشرة سنة 2019 ص 10

كما يمكن للزوجين أن يقوموا بطلب فرض ضريبة مشتركة، وهذا يمنح لهما الحق في تخفيض نسبة الضريبة 10 % من الدخل الخاضع لها<sup>1</sup>، أو يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي باعتباره شريكا في شركة أشخاص أو مساهما في شركة أموال، ففي شركات الأشخاص، فإنّ الأرباح المحققة من طرف هذه الشركات وما يمثّلها لا تفرض باسم الشركة، فكلّ شريك خاضع شخصيا للضريبة على الدخل الإجمالي بسبب الحصة التي تعود له في الشركة بدون حاجة إلى أن توزع عليه فعليا.

و هذه القاعدة تطبق على :

. الشركاء الموصون في شركات التوصية البسيطة.

. أعضاء الجمعيات بالاشتراك الذين هم مسؤولون بالتضامن.

. أعضاء الشركات المدنية المهنية المكوّنة من أجل الممارسة بالاشتراك.

. أعضاء شركات التضامن.

. أعضاء جميع الشركات المدنية الخاضعة لنفس نظام شركات التضامن، و هذا بشرطين : محدودة هذه

الشركات لا ينبغي أن تؤسس في شكل شركات مساهمة أو شركات ذات مسؤولية (SARL) ou

(SPA) .

نفس الشيء بالنسبة للشركاء أو المساهمين الذين يتلقون أموالا مقابل الأعمال التي يقدمونها للشركة:

. الشركاء المسيرين للشركة ذات المسؤولية المحدودة.

. الشركاء المسيرين لشركات التوصية بالأسهم.

الاستثناء : هنالك بعض الأشخاص الطبيعيين لا يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي في شكل إعفاءات

سواء دائمة أو مؤقتة من أجل تخفيض العبء الضريبي على المؤسسة :

<sup>1</sup> المادة 06 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة وغير مباشرة للرسوم الماثلة. ص 10

■ أن يكون للمكلف بالضريبة موطن جبائي: فيجب أن يكون للمكلف موطنًا جبائيًا في الجزائر و لكن لديه أموال من مصادر جزائرية.

1. المبدأ: يعتبر لديه موطن جبائي أو ضريبي في الجزائر:

أ. الأشخاص الذين لديهم مسكنًا تحت تصرفهم: سواء بصفتهم ملاك أو منتفعين أو كان المنزل عبارة عن سكن رئيسي أو ثانوي. أو أنّ المالك قد احتفظ بالانتفاع بالسكن و أجره أو بصفته مستأجرًا لمدة سنة على الأقل، متواصلة سواء كان باتفاق وحيد أو باتفاقات متتالية<sup>1</sup> (م 3 من ق ض م).

ب. الأشخاص الذين و إن لم يكن لديهم في الجزائر موطن حسب الشروط المحددة أعلاه، لديهم في الجزائر محل إقامة رئيسي أو مركز مصالحهم الأساسية: ومكان الإقامة الرئيسي يخص الأشخاص الذين يقيمون على الأقل 183 يوم/سنة لديهم محل إقامة رئيسي في الجزائر.

أمّ مركز المصالح الأساسية فهو المكان الذي يقوم فيه الشخص باستثماراته الأساسية أو لديه فيه مقر

إدارة أعماله أو مركز نشاطاته المهنية أو المكان الذي يتحصل فيه على غالبية المدخيل.

ج. امتداد الموطن الجبائي بحكم القانون: إنّ مفهوم الموطن الجبائي أمتد بحكم القانون في حالتين من الأشخاص:

✓ الحالة الأولى و هي متعلقة بموظفي وأعوان الدولة الذين هم في خدمتها في الخارج، إذ يعد لديهم

موطن تكليف في الجزائر أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي و الذين

لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

<sup>1</sup> المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2019 ص 10

✓ **الحالة الثانية:** إذ يخضع كذلك لضريبة د. إ سواء كان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا ، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية ، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل بمقتضى اتفاقية جبائية تمّ مع بلدان أخرى.

**2.الاستثناء :** استثناء من القاعدة السابقة ، فإنّ الضريبة تفرض على أساس المداخيل و ليس الموطن.

إذ يخضع الأشخاص الطبيعيون للضريبة على الدّخل الإجمالي مع أنّ لديهم موطنًا جبائيا خارج الجزائر وذلك بسبب أنّ لديهم مداخيل من مصادر جزائرية، بمعنى لديهم أرباح محققة في الجزائر رغم أنّه ليس لديهم موطنًا أو محل إقامة اعتيادي في الجزائر ومن هذه المداخيل التي تعتبر من مصادر جزائرية:

- رّيوع الأملاك الموجودة في الجزائر أو الحقوق المتعلقة بهذه الأملاك.
- عائدات القيم المنقولة الجزائرية وكذا عائدات كلّ رؤوس الأموال الأخرى المنقولة المستثمرة في الجزائر.
- عائدات المستثمرات الموجودة في الجزائر.
- الإيرادات الناتجة عن الأنشطة المهنية الممارسة في الجزائر، سواء كانت مؤجرة أم لا، أو العمليات ذات الطابع المكسب المماثلة للأرباح غير التجارية المحققة في الجزائر،
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل والأرباح الناتجة عن العمليات عندما تتعلق بمحلات تجارية مستغلة في الجزائر، و بعقارات موجودة في الجزائر أو بحقوق عقارية مرتبطة بها
- المداخيل التي يقدّمها المدين أين موطنه الجبائي يتواجد في الجزائر، أو مكان إقامته

**2. بالنسبة للمداخيل :**

المداخيل التي تخضع للضريبة على الدّخل الإجمالي هي الأرباح و المداخيل و الإيرادات و الرّيوع التي يتحصل عليها الأشخاص الطبيعيين خلال سنة والمكوّنة من مداخيل الأصناف التالية :

**1. الأرباح المهنية :** وتضم: الأرباح الصناعية، التجارية و الحرفية &. أرباح المهن غير التجارية.

3. عائدات المستثمرات الفلاحية.

4. المداخيل الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية .

5. المرتبات ، الأجور، المعاشات والريّوع العميرية.

5. عائدات رؤوس الأموال المنقولة .

6. فوائض القيمة<sup>1</sup> الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية

III. الاعفاءات و التخفيضات المطبقة على الضريبة على الدخل الاجمالي:

1. الاعفاءات المطبقة على الضريبة على الدخل الاجمالي

1.1 الإعفاءات الدائمة تتمثل في ما يلي:<sup>2</sup>

- الأشخاص الذين لا يتعدى دخلهم الصافي الإجمالي ب 120000 دج .
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل و الأعوان القنصليين من جنسية أجنبية<sup>3</sup>
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها
- مبالغ الإيرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية.
- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الموجه للاستهلاك على حالته
- تستثني من وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، المبالغ المحصلة على شكل أتعاب وحقوق المؤلف والمخترعين بعنوان الأعمال الأدبية أو العلمية أو الفنية أو السينمائية، لصالح الفنانين (المؤلفين والموسيقيين والمخترعين<sup>4</sup>
- الإيرادات الصادرة عن زراعة الحبوب و البقول الجافة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة سنة 2019 : معدلة بموجب المواد 2 من ق.م لسنة 2009 و 2 من ق. م. لسنة 2015 و 2 من ق.م. لسنة 2017

<sup>2</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 13 الفقرة 03 ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. 2015.

<sup>3</sup> المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2015

<sup>4</sup> الجريدة الرسمية العدد 78 قانون رقم 14-10 المؤرخ في 2014/12/31 المتضمن لقانون المالية سنة 2015 ، المادة 04.

- الأشخاص الطبيعيين من جنسية أجنبية المشغلين في المخازن المركزية للتموين في ظل النظام الجمركي.

## 2.1 الإعفاءات المؤقتة تتمثل فيما يلي<sup>2</sup> :

- يستفيد المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو مشاريع والمؤهلون للاستفادة من دعم " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " من إعفاء كامل من IFU لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ استغلالها، تمتد هذه المدة إلى 6 سنوات عندما تتواجد هذه الأنشطة في مناطق يراد ترقيتها، تمتد بسنتين إضافيتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 3 عمال لمدة غير محدودة..

✓ إعفاء لمدة 10 سنوات الحرفيين التقليديين و الحرفيين الفنيين

✓ تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشرة ( 10 ) سنوات، الإيرادات الناتجة عن الأنشطة

الفلاحية وأنشطة تربية الحيوانات الممارسة في الأراضى المستصلحة حديثا وفي المناطق الجبلية وذلك ابتداء، على التوالي، من تاريخ منحها وتاريخ بدء نشاطها<sup>3</sup>.

## 2. التخفيضات المطبقة على الضريبة على الدخل الاجمالي

يمكن تحديد أهم التخفيضات حسب الجدول الموالي

تستفيد المداعيل العائدة من النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيين أو الشركات في ولايات إيليزي وتندوف وأدرار وتامنغست ولديهم موطن جبائي في هذه الولايات ويقومون بما بصفة دائمة من تخفيض قدره 50 % من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات وذلك بصفة انتقالية لمدة خمس ( 5 ) سنوات ابتداء من أول يناير سنة 2015 <sup>4</sup>	50%
تخفيض من الربح المحقق من نشاط المخبزة <sup>5</sup>	35%
تخفيض على الأرباح المعاد استثمارها وظلك وفق شروط <sup>6</sup>	30%

<sup>1</sup> المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019

<sup>2</sup> المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019

<sup>3</sup> المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019

<sup>4</sup> الجريدة الرسمية العدد 78 لقانون المالية 2015 المادة 6

<sup>5</sup> المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019

<sup>6</sup> نفس المرجع السابق

تخفيض من الربح المحقق من طرف الأشخاص الذين يملكون صفة عضو في جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، وذلك في السنتين الأوليتين من بداية ممارسة النشاط؛	25%
الخضوع المشترك <sup>1</sup>	10

---

<sup>1</sup> المادة 06 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2015

## الفصل الرابع

# أنظمة الإخضاع الضريبي و التسبيقات الجبائية للضريبة على الدخل الاجمالي

### الاهداف التعليمية

بعد دراستنا لهذه المحاضرة نكون على دراية :

☞ أنظمة الإخضاع الضريبي

☞ أنظمة التسبيقات الجبائية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تمهيد

وضع الإصلاح الجبائي المطبق منذ قانون المالية لسنة 1992 نظاما جديدا لإخضاع المداخل المحققة من قبل الأشخاص الاعتباريين و الطبيعيين، وقد أسس على مبدأ الفصل بين الضرائب التي تمس الأشخاص و تلك التي تمس المؤسسات نظام الضريبة على الدخل الإجمالي يشمل من الآن فصاعدا مجموع المداخل المحققة من طرف الشخص الطبيعي من قبل جدول تصاعدي لحساب الضريبة المستحقة.<sup>1</sup>

تسدّد الضريبة على الدخل الإجمالي IRG وفقا لنظام التسيقات حيث يوجد نسبيّين يساوي كل منها 30% من مبلغ الضريبة، و هي من العوامل المساعدة في تخفيف العبء على خزينة المؤسسة و قد تحميها في حالات التضخم، و مع ذلك فهذه الطريقة في السداد تؤثر سلبا على الخزينة بسبب وجود فارق زمني مقدر بسنة بين تسديد الضريبة و البدء في حساب التسيقات و تقديمها. أضف إلى هذا فإن قيام المؤسسة بدفع تسيقات على أساس مبلغ الضريبة الخاص بالدورة السابقة قد يسمح بأن يكون مبلغها أكبر من مبلغ الضريبة الفعلي هذا من ناحية، و من ناحية أخرى يمكن أن تكون نتيجة خسارة مما يعني أن المؤسسة الصغيرة و المتوسطة لم تحقق الحادثة المنشئة للضريبة على الدخل الإجمالي.

## I. أنظمة الإخضاع الضريبي

1. نظام الضريبة الجزافية الوحيدة : يمكن الرجوع للفصل الثاني الاطار الجبائي للضريبة الجزافية الوحيدة

2. نظام الربح الحقيقي:

1.2 المفهوم ومجال التطبيق: يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

حسب نظام الربح الحقيقي وجوبا،<sup>2</sup> "حيث يخضع لنظام الربح الحقيقي الذين يتجاوز رقم أعمالهم

30 مليون دج(30.000.000 دج)"،

كما يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام IFU اختيار الخضوع للضريبة حسب نظام الربح

الحقيقي،ايضا يمكن للمكلفين الجدد بمجرد بداية الاستغلال، أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام

<sup>1</sup> Mohand Cherif Ainouche, l'impôt sur le Revenu Global, Hiwar Com Edition 1992, p:7 .

<sup>2</sup> المادة 5 من قانون المالية 2015 تعديل للمادة 17 من قانون الضرائب المباشرة سنة 2015

الربح الحقيقي وذلك بغض النظر إلى رقم الاعمال المحقق.<sup>1</sup> وفي حالة عدم تحقيق رقم اعمال قدره

30 مليون دج، في فترة الخضوع لنظام الربح الحقيقي، يحول تلقائيا إلى نظام IFU<sup>2</sup>

كما يتعين عليهم أن يكتتبوا على الاكثر يوم 30 افريل من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ ربحهم

الصافي للسنة او السنة المالية السابقة ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 152

وحسب هذا النظام يطبق جدول الضريبة التصاعدي

قيمة الضريبة دج	نسبة الضريبة%	قسط الدخل الخاضع للضريبة دج
0	%0	لا تتجاوز 120000 دج
48.000	%20	360000-120000
216.000	%30	1440000-360000
اكثر من 216.000	%35	اكثر من 1440000 فما فوق

المصدر: الجريدة الرسمية العدد 82 من قانون المالية 2008 المؤرخ في 2007/12/31

## 2.1 تحديد الربح الصافي:

يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف، لكن المشرع الضريبي قد تحفظ على بعض

التكاليف، منها من حدد لها سقف، و منها من منع خصمها كليا، و أغلب هذه التكاليف ذات

طبيعة استثنائية تبتعد عن مصاريف الإستغلال، وذات طابع تبذيري يجب التحكم فيها. كما أن

المشرع الضريبي خص بعض الإيرادات الاستثنائية بمعاملة خاصة، كل ذلك يجعل النتيجة الجبائية

تختلف عن النتيجة المحاسبية، وعليه يمكن تقسيم التكاليف من وجهة نظر القانون الجبائي إلى ثلاثة

مجموعات هي:

■ تكاليف قابلة للخصم كليا؛

<sup>1</sup> المادة 42 من قانون المالية لسنة 2015 و المادة 34 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 الجريدة الرسمية العدد 40 ، 23 جويلية 2015

<sup>2</sup> المادة 3 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2015

■ تكاليف قابلة للخصم في حدود معينة؛

■ تكاليف غير قابلة للخصم؛

حيث أن الشروط العامة للمصرف حتى يتم إعتماده لدى مصالح الضرائب:

■ يكون المصرف متعلق بالإستغلال او له علاقة بالتسيير العادي للمؤسسة؛

■ يمثل عبئا حقيقيا و مدعم بمستندات ثبات؛

■ يقيد في المحاسبة ( يسجل)؛

■ ان يتعلق بالسنة المالية؛

## 1.2.2 التكاليف القابلة للخصم كليا<sup>1</sup>:

■ المصاريف العامة\* من أية طبيعة كانت إذا كانت متعلقة بنشاط المؤسسة، وأجور كراء العقارات التي

تستأجرها المؤسسة، ونفقات المستخدمين واليد العامة

■ **الاهتلاكات الحقيقية** التي تمت فعلا في حدود تلك الاهتلاكات المقبولة، كما يمكن معاينة العناصر

ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دج خارج الرسم كاعباء قابلة للخصم للسنة

المالية المتصلة بها.

■ **الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية باستثناء IBS\***؛

<sup>1</sup> المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة 2015

\* مصاريف الصيانة والاصلاحات: كل المصاريف المتعلقة بالصيانة والاصلاحات قابلة للخصم بشرط أن توجه للإستغلال غير أنه إذا كانت مبالغ الصيانة والاصلاحات ذات مبالغ معتبرة وتساهم في إعطاء قيمة جديدة للإستثمار فلا يسمح بتخفيض هذه المبالغ ولكن يسمح بتخفيض الاقساط للإهلاك السنوي فقط، مصاريف الانتقال: تخصم المصاريف المتعلقة بالنقل والمسددة للغير باستثناء مصاريف النقل المتعلقة بالمشتريات التي تدخل في مصاريف الشراء ( مصاريف تكوين تكلفة الشراء للسلع). مصاريف الهاتف والتلاكس والبريد: كل مصاريف الهاتف والبريد المتعلقة بالمؤسسة والمسجلة في المحاسبة تخصم من الأرباح باستثناء المصاريف التي تتعلق بالاستعمال الشخصي، فيجب إضافتها إلى الأرباح المحققة.

\* إذا منح فيما بعد تخفيضات في هذه الضرائب فإن مبلغها يدخل ضمن إيرادات السنة المالية التي تم خلالها أشعار المؤسسة بدفعها

- الارصدة المشككة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبينة بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الاحداث الجارية؛

## 2.2.2 التكاليف القابلة للخصم في حدود ( ما فاق الحد يسترد)<sup>1</sup>

- الهدايا الاشهارية : الهدايا ذات الطابع الاشهاري ما لم تتجاوز قيمة الوحدة 500 دج.
- الإعانات والتبرعات ماعدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، ما لم تتجاوز مبلغا سنويا قدره واحد مليون دينار ( 1.000.000 دج)<sup>2</sup>
- الاشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، يمكن خصمها شريطة إثباتها في حدود نسبة 10% من رقم اعمال السنة المالية (IRG/IBS)، وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دج (30.000.000 دج)
- نفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة: تخصم من الربح الخاضع للضريبة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث في حدود 10% من مبلغ هذا الربح، في حدود سقف مائة مليون دج (100.000.000 دج)<sup>3</sup>؛
- السيارات السياحية قاعدة حساب الاقساط السنوية الاهتلاك المالي القابل للخصم تحدد بقيمة شرائية موحدة قدرها 1.000.000 دج من أجل خصم إهلاكها مالم تشكل أداة رئيسية في نشاط المؤسسة، كما أن السقف لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية

### i. التكاليف غير القابلة للخصم:

<sup>1</sup> المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2019

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية العدد 68، قانون رقم 13-08 الموافق 2013/12/31 المتضمن قانون المالية 2014، المادة 09 .

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية العدد 44 أمر رقم 09-01 المؤرخ في 2009/07/26 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، المادة 09

- لا يقبل تخفيض المعاملات التجارية والغرامات والمصادرات أيا كانت طبيعتها، والواقعة على كاهل مخالقات الاحكام القانونية من الارباح الخاضعة للضريبة<sup>1</sup>
- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال؛
- مصاريف حفلات الإستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، بإستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة<sup>2</sup>؛
- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة ثلاث مئة ألف دينار (300.000 دج) (مع احتساب كل الرسوم).<sup>3</sup>
- إنّ المبالغ المخصصة للدفع مقابل الخدمات المقدمة من طرف مؤسسة مقيمة بالخارج، كتكاليف المساعدة التقنية، المالية أو المحاسبية، لا تخضع لتخفيض الربح الخاضع للضريبة إلا في حدود<sup>4</sup>:
  - ✓ 20%، من التكاليف العامة للمؤسسة المدينة و 5 % من رقم الأعمال،
  - ✓ 7 %)، من رقم الأعمال بالنسبة لمكاتب الدراسات والمهندسين – المستشارين
- لا يطبق هذا التحديد على تكاليف المساعدة التقنية والدراسات المتعلقة بالمنشآت الضخمة في إطار نشاط صناعي، لا سيما تشييد المصانع.

## 6.2.2 الايرادات الاستثنائية:

حدد المشرع الجبائي معاملة خاصة لبعض الإيرادات خارج الاستغلال وهي:

<sup>1</sup> انظر إلى :

- الجريدة الرسمية العدد 44، مرجع سابق، المادة 5.

- الجريدة الرسمية العدد 78 قانون رقم 09-09 المؤرخ في 2009/12/30 المتضمن لقانون المالية 2010، المادة 8.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية العدد 68، مرجع سابق، المادة 09

3 المادة: 169 معدلة بموجب المواد 13 من ق.م لسنة 1996 و 18 من ق.م لسنة 1997 و 13 من ق.م لسنة 2010. 1998. و 9 من ق.م لسنة 2014 و 10 من ق.م لسنة 2018

<sup>4</sup> المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدل من المادة 02 من قانون المالية 2019

■ **الإعانات المقبوضة:** وتمثل الإعانات المقبوضة مبالغ تحصل عليها المؤسسات من هيئات الدولة وتستخدم لدعم الاستغلال واكتساب أصول جديدة وهي نوعان إعانات الاستغلال وإعانات الاستثمار.

■ **فائض القيمة الناتج عن التنازل عن أحد الأصول:** وهو الربح الناتج عن البيع لأحد عناصر الأصول المقيدة ضمن أصول المكلف، وهو نوعان فائض القيمة قصير الأمد وهو ناتج عن تنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ 3 سنوات أو أقل، وفائض القيمة طويل الأمد، وهو ناتج عن تنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ أكثر من ثلاث 3 سنوات.<sup>1</sup>

**حسابه:** فائض القيمة = ثمن التنازل - القيمة الباقية للاستثمارات المتنازل عنها

القيمة الباقية للاستثمارات المتنازل عنها = القيمة الأصلية - مجموع الاهلاك المتراكم

#### المعاملة الضريبية لفائض القيمة:

يحدد مبلغ فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول مثبتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاح، أو في إطار ممارسة نشاط مهني يربط بالربح الخاضع للضريبة، حسب طبيعة فوائض القيم، كما هي مبينة في المادة السابقة<sup>2</sup>:

■ يخضع فائض القيمة قصير الأجل بنسبة 70% ويعفى الباقي 30%

■ يخضع فائض القيمة طويل الأجل بنسبة 35% ويعفى الباقي 65%

اما فوائض القيم الناتجة عن التنازل لا تدخل ضمن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحققت فيها، ان التزم المكلف بأن يعيد استثمار المبلغ في شكل تبيئات في مؤسسته قبل انقضاء أجل 3 سنوات ابتداء من اختتام هذه السنة المالية.

<sup>1</sup> المادة 172 الفقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

<sup>2</sup> المادة 173 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

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

- لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر ( بعنوان نقل الملكية ل هذا الأخير ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة.

### 3. نظام الاقتطاع من المنبع:

تخضع للاقتطاع من المصدر المحرر للضريبة على الدخل الإجمالي المحدد معدله في المادة 104 المداخل التي يدفعها المدينون المقيمون في الجزائر إلى مستفيدين يقيمون جبايا خارج الجزائر<sup>1</sup>

1. 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 المداخل؛

2. ريع عائدات المؤلف التي يتقاضاه الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون، وورثتهم أو الموصى لهم بحقوقهم وكذا

الريوع التي يتقاضاها المخترعون من منح رخصة استغلال شهاداتهم أو بيع علامات الصنع أو طرق أو

صيع الإنتاج أو التنازل عنها والمقبوضة من قبل مخترعين أو بعنوان حقوق التأليف وكذا كل الحواصل

المستمدة من الملكية الصناعية أو التجارية والحقوق المماثلة لها؛

3. المبالغ المدفوعة كمكافآت عن مختلف أنواع الخدمات المقدمة أو المستعملة في الجزائر . يشمل هذا

الإقتطاع الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

## II. أنظمة التسبيقات الجبائية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG

ان عملية دفع ضريبة على الدخل الاجمالي تتم وفق ما يسمى بنظام التسبيقات المؤقتة، بحيث تكون هذه

التسبيقات على شكل تسبيقات ورصيد التصفية،. بحيث تكون هذه التسبيقات محددة كما يلي :

<sup>1</sup> المادة 33 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة . 2019

1. **التسبيقات :** يلزم المكلفين بالضريبة والخاضعين للنظام الربح الحقيقي بحساب ودفع التسبيقات إلى قبضة الضرائب دون أن يرسل إليهم إشعار سابق، قيمة كل تسبيق يساوي 30% من قيمة الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مالية مختتمة عند تاريخ استحقاقها أو عند انتهاء العملية في السنة) اذا لم يحدث اي ختم لسنة مالية خلال السنة) .

تتم تصفية الرصيد المتبقى من الضريبة من طرف المكلفين بالضريبة ويقومون بأنفسهم بدفع المبلغ المتعلق به أيضا دون إخطار مسبق بعد خصم الأقساط التي سبق دفعها بواسطة جدول إشعار بالدفع في أجل أقصاه 20 من الشهر الذي يلي يوم تسليم التصريح المنصوص عليه في المادة 18 من هذا القانون ( على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة تصريح خاص عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة)<sup>1</sup>

الجدول الموالي يبين ملخص لنظام تسديد التسبيقات (الأقساط) IRG، والذي يستحق في التواريخ التالية:

التاريخ	قيمة التسبيق	المعادلة	التسبيقات
02/20 إلى 03/20 سنة ن+2	30% من قيمة الضريبة المتعلقة بالسنة مالية مختتمة عند تاريخ استحقاقها	(ربح سنن يدخل للجدول IRG) X 30% = ضريبة IRG X 30%	التسبيق 1
05/20 إلى 06/20 سنة ن+2		ضريبة IRG X 30%	التسبيق 2
05/20 / سنة ن+3 في G50		IRG ن+1 - مجموع التسبيقات المسددة سنة ن+2	رصيد التصفية

و في حالة ما إذا لم يتم الأداء الكلي للتسبيقات المشار إليها أعلاه، لا في 20 مارس و لا في 20 جوان المطابق، تطبق زيادة بنسبة 10% ، على المبالغ غير المؤداة، وعند الاقتضاء، تقتطع تلقائياً، علاوة على الأداءات المتأخرة عن موعدها.

كما فيما يخص تسديد التسبيقات السابقة المتعلقة بالمكلفين بالضريبة لغير الأجراء التي تم تضمينها في دورة السنة الماضية بمبلغ يفوق 1500 دج (المادة 355 من ق.ص.م.م ر م 2019 من قانون مالية 2011) .

كما فيما يخص المؤسسات المذكورة آنفاً، الحديثة الإنشاء، تساوي كل تسبيقة 30% من الضريبة المحسوبة

على الحاصل المقدر بنسبة 5% من الرأسمال الاجتماعي المسخر

<sup>1</sup> المادة : 355 معادلة بموجب المواد 23 من ق.م. لسنة 1995 و 10 من ق.م.ت لسنة 2010 و 18 من ق.م. لسنة 2011 و 13 من ق.م. لسنة 2018

عندما يفترض أن السنة المالية المختتمة الأخيرة غير خاضعة للضريبة في حين أن السنة المالية السابقة لها قد خضعت لفرض الضريبة، يجوز للمكلف بالضريبة أن يطلب من قابض الضرائب المختلفة إعفاءه من أداء التسبيقة الأولى المحسوبة على أساس نتائج السنة المالية ما قبل الأخيرة.

### 1. رصيد التصفية :

تتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف هؤلاء المكلفين بالضريبة، و يجبر المبلغ إلى الدينار الأدنى، الذين يقومون بأنفسهم بدفعه دون إنذار مسبق أيضا، بعد خصم الأقساط المدفوعة بواسطة جدول إشعار بالدفع في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي يلي ايداع التصريح المنصوص عليه في المادة 151 -2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة أي 04/30.

إذا تجاوزت التسبيقات المدفوعة مبلغ الضريبة المستحقة للسنة المالية، ينتج عن الفرق فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاصة بالتسبيقات. يمدد كذلك أجل تسوية - عندما تستفيد المؤسسة من تمديد أجل إيداع التصريح السنوي المذكور أعلاه والمنصوص عليه في المادة 151 متبقى التصفية.

رصيد التصفية = قيمة الضريبة المحتسبة على أساس الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة السنة الحالية -

التسبيقات المسدد في تلك السنة

### III. الالتزامات الجبائية والمحاسبية

نظرا للعلاقة المتميزة التي تربط المكلفين بالإدارة الجبائية ونظرا لخوف المشرع من تسلط الإدارة على المكلفين، فقد قام بتحديد مجموعة من الحقوق التي تسمح بحماية المكلفين، لكن حتى يستطيع المكلف الاستفادة من هذه الحقوق فقد أوجب عليه المشرع جملة من الواجبات الجبائية سواء ذات الطابع المحاسبي أو الجبائي، يخضع المكلفون في النظام الحقيقي إلى مجموعة من الواجبات تتمثل أساسا في الواجبات المحاسبية والجبائية.

1. **الالتزامات ذات الطابع المحاسبي:** ونقصد بها احترام المكلف للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتقيد التام بها، وذلك وفقا للنظام المحاسبي المالي ومسك مجموعة من الدفاتر، وفقا لمجموعة من الشروط الضمنية والشكلية محتفظين بها لمدة عشر سنوات، وأي إخلال بهذه الشروط يؤدي إلى رفض المحاسبة. هذه الالتزامات محددة في القانون التجاري ويمكن تلخيصها في النقاط التالية:

كـ دفتر اليومية: نص القانون التجاري على أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوما بيوم العمليات المقامة، شرط أن يحفظ هذا الدفتر وكل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوماً بيوماً، ومن ثم يجب أن تقيد في الدفتر جميع العمليات التجارية التي يقوم بها، ويجب أن يقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية، كما أن غياب هذا الدفتر يشكل سبب كافي لإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة.

كـ دفتر الجرد: ألزم المشرع الجزائري على كل تاجر بمسك دفتر الجرد وأن يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مقاولته وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب الخسائر والأرباح، وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحساب الخسائر والأرباح في دفتر الجرد

2. **الالتزامات ذات الطابع الجبائي:** إن مجمل الالتزامات الجبائية التي شرعتها القوانين تهدف إلى تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة، وتتجلى هذه الالتزامات في:

كـ التصريح بالوجود: يجب على المكلفين الخاضعين للضريبة وعلى الشركات أن يقدموا في الأيام الثلاثين الأولى من بداية نشاطهم إلى مفتش الضرائب المباشرة التابعين له تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه للإدارة، هذا التصريح يجب أن يشمل على: اللقب، الاسم، السبب الاجتماعي، العنوان في الجزائر أو خارج الجزائر (بالنسبة للأشخاص المعنويين ذوي الجنسية الأجنبية).

كـ التصريح السنوي: وجب على المكلف بالضريبة اكتتاب تصريح بمداخله وذلك كل سنة، من خلال نموذج، ملزومون بملاً وإيداع تصريحات قبل 01 ماي من كل سنة مالية. هذا التصريح يسمح لأعوان الإدارة بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف بالضريبة، وحتى في حالة عدم ممارسة نشاطه كوجود فترة فراغ بالنسبة له، فإن الإدارة لا تعفيه من هذا الالتزام.

كـ التصريح للرسم على القيمة المضافة: على كل خاضع للضريبة أن يقدم (شهريا/ الثلاثيا) وقبل العشرين(20) يوما الأولى من الشهر الموالي (لشهر/الثلاثي) الذي حقق فيه رقم الأعمال لقباضة الضرائب المختلفة المختصة إقليمياً، كشفاً يبين فيه من جهة مبلغ العمليات المنجزة، ومن جهة أخرى تفصيلاً بالعمليات الخاصة بالرسم، وتسديد الرسم على القيمة المضافة يكون في نفس الوقت مع دفع أو تقديم هذا الكشف.

كـ التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة: في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمؤسسة الخاضعة للضريبة المفروضة على الربح الحقيقي لنشاطها التجاري، أو غير التجاري "وجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل 10 أيام، كما هو محدد، أو يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا وكذا عند الاقتضاء اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه".

كـ وضع رقم التعريف الإحصائي: نص قانون المالية وضع رقم التعريف الإحصائي: ويعتبر إجراء جبيري بالنسبة للمكلفين بالضريبة، لهذا يجب "على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرا أو تقليديا أن يشيروا إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم". في حالة عدم تقديم رقم التعريف الإحصائي أو التصريح بمعلومات خاطئة يؤدي إلى تعليق:

- تسليم مختلف شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.
- تسليم المستخرجات من جدول الضرائب.
- مختلف التخفيضات، منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم، اكتتاب استحقاقات.

## الفصل الخامس

### اقسام الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي

#### الاهداف التعليمية :

بعد دراستنا لهذه المحاضرة ستكون قادرا على معرفه :

المداخيل التي تخضع للضريبة على الدخل الاجمالي هي الأرباح و المداخيل والإيرادات و الربوع التي يتحصل عليها الأشخاص الطبيعيين خلال سنة والمكوّنة من مداخيل الأصناف التالية :

☞ الأرباح المهنية : وتضم: الأرباح الصناعية، التجارية و الحرفية & . أرباح المهن غير التجارية.

☞ . عائدات المستثمرات الفلاحية.

☞ . المداخيل الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية .

☞ . المرتبات ، الأجور، المعاشات والربوع العمرية.

☞ عائدات رؤوس الأموال المنقولة .

☞ فوائض القيمة<sup>1</sup> الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية

<sup>1</sup> المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة سنة 2019 : معدلة بموجب المواد 2 من ق.م لسنة 2009 و 2 من ق. م. لسنة 2015 و 2 من ق.م. لسنة 2017

**I. فئة الأرباح المهنية:****تعريف الأرباح المهنية:**

المادة : 11 تعتبر أرباح مهنية، لتطبيق ضريبة الدخل، 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.وتضم

**1. الأرباح التجارية والصناعية والحرفية**

1.1 الأرباح التجارية والصناعية والحرفية: "تعتبر أرباحا صناعية و تجارية، لتطبيق ضريبة الدخل، الأرباح

التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها " <sup>1</sup>.

و يمكن تقسيم العناصر المكونة لهذا الصنف من المداخل إلى قسمين :

✓ أرباح ناتجة عن ممارسة مهن صناعية، تجارية أو حرفية

✓ أرباح محدّدة صراحة في القانون .

أ. الأرباح الناتجة عن ممارسة مهن صناعية ، تجارية أو حرفية: وهي الأرباح التي تنتج عن المهن

الصناعية كالصناعات الاستخراجية ، و استغلال مصادر المياه المعدنية عندما تعطي الوسائل المستعملة

الطابع الصناعي و كذا أعمال البناء و غيرها ... أمّا المهن التجارية كعمليات الشراء من أجل البيع أو

مؤسسات النقل ، أو عمليات البنوك و مصالح التأمين، عمليات الوساطة والمقاولات، و غيرها، أمّا

الأعمال الحرفية فتتعلق بالقيام بعمل أو تحويل و بيع منتج هذا العمل.

ب. الأرباح المحدّدة صراحة في القانون: <sup>2</sup> وهي الأرباح أو المداخل التي يحققها الأشخاص الطبيعيين

الذين:

<sup>1</sup> المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2015

<sup>2</sup> المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019

- ✓ يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها ، أو الشراء باسمهم لنفس الممتلكات لإعادة بيعها.
- ✓ الاستفادة من وعد بالبيع من جانب واحد يتّعلق بعقار، و السعي أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم التنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى الشاري لكلّ جزء أو قسم.
- ✓ من يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء كان الإيجار يشتمل على كلّ العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا.
- ✓ يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز و مستأجر الحقوق البلدية.
- ✓ يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسب هذه الأنشطة طابعا صناعيا.
- ✓ من يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو المالح.
- ✓ المداخيل المحققة من قبل التجار الصيادين، مجهزي السفن ومستعملي قوارب الصيد.
- ✓ يحققون مكاسب صافية بالرأسمال بمناسبة عملية تنازل لقاء عوض عن القيم المنقولة (والحقوق الاجتماعية)<sup>1</sup>

2. أرباح المهن غير التجارية : هي أرباح المهن الحرّة، والوظائف والمهام التي هي مصادر كسب التي لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح و المداخيل.

تستثني من وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، المبالغ المحصلة على شكل أتعاب وحقوق المؤلف والمخترعين  
بعنوان الأعمال الأدبية أو العلمية أو الفنية أو السينمائية، لصالح الفنانين والمؤلفين والموسيقيين والمخترعين<sup>2</sup>

## II. المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية و غير المبنية :

### 1.3 تعريف الربوع العقارية: تتمثل في المداخيل التالية<sup>1</sup>

<sup>1</sup> المادة 9-12 محدث المادة من ق م لسنة 2015

<sup>2</sup> المادة 13: معدل بموجب المادة 4 من قانون المالية بسنة 2015 ق م م سنة 2019.

1. الإيرادات الناتجة عن إيجار عقارات المبنية أو أجزاء منها، وكذا إيجار محلات تجارية أو صناعية غير مجهزة بعنادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية، تجارية، حرفية، مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية.

2. وكذا تلك الناتجة عن عقد العارية في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف المداخل العقارية . يتكون الأساس الضريبي المعتمد في عقد العارية من القيمة الإيجارية المحددة إستنادا إلى السوق المحلية أو حسب المقاييس المقررة عن طريق التنظيم

1. تدرج كذلك في صنف الربوع العقارية الإيرادات الناتجة عن إيجار أملاك غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية

**2.3 كيفية تحديد الدخل العقاري:** تخضع المداخل المتأتية من الإيجار المدني لأحكام عقارية ذات استعمال

سكني، للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة:<sup>2</sup>

■ 7 %، محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات- الاستعمال الجماعي؛

■ 10%، محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي، بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال- الفردي؛

■ 15%، محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي، بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال)- التجاري أو المهني . كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع

شركات).

**تاريخ التصريح واستحقاق الضريبة:<sup>1</sup>**

<sup>1</sup> المادة 42 فقرة 1-2 من قانون الضرائب المباشرة 2015

2 الجريدة الرسمية العدد 85 قانون رقم 04-02 المؤرخ في 2004/12/29، المتضمن لقانون المالية، 2005 المادة 3 .

إن المكلفين يتوجب عليهم باكتتاب وإرسال إلى مفتش الضرائب لمكان تواجد العقار المبني وغير المبني المؤجر قبل الفاتح فبراير من كل سنة تصريحاً خاصاً، أما تاريخ استحقاق الضريبة يمكن تحديده كمايلي:

- يؤدى مبلغ الضريبة المستحقة لدى قباضة الضرائب المتواجدة في مكان العقار في أجل أقصاه ثلاثون (30) يوماً ابتداء من تاريخ تحصيل الإيجار.
- تستحق الضريبة على الإيجار في أول يوم من كل شهر، في حالة عدم ذكر الأجل المتفق عليه في العقد. ويطبق هذا الحكم حتى إذا لم يسدد المستغل أو شاغل الأمكنة الإيجار.
- مع مراعاة الأحكام السابقة ، تستحق الضريبة على عمليات الإيجار المحصلة مسبقاً في أجل ثلاثين (30) يوماً ابتداء من تاريخ تحصيلها.
- في حالة الفسخ المسبق للعقد ، يمكن المؤجر أن يطلب استرداد الضريبة المتصلة بالمرحلة المتبقية في السريان شريطة تبرير استرجاع المستأجر لمبلغ الإيجار المحصل للمرحلة غير المنتهية يوزع حاصل الضريبة صنف الربوع العقارية كمايلي:

50% لفائدة ميزانية الدولة

50% لفائدة البلديات

### 3.3 الإستثناءات:

فيما يخص الكراء بالتجهيزات الخاصة بالمبنى وكذلك كراء مؤسسة صناعية، تجارية مجهزة بمحركات أو تجهيزات ضرورية للاستغلال فإنها تدخل ضمن الأرباح التجارية ، الصناعية، الحرفية وليس ضمن المداخل العقارية (الأرباح)

فيما يخص المباني المكونة من الاستغلال الزراعي تدمج في الأرباح الزراعية للاستغلال الزراعي عندما يقوم

المالك بالاستغلال الشخصي

### III. فئة : المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية

تحديد المدخيل الخاضعة للضريبة: حسب المادة : 66 تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور

والمنح والريوع العمرية في تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساس الإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي

#### 1. مفاهيم أساسية حول المرتبات والأجور

الأجر: يشمل جميع المدفوعات المالية التي تدفع للموظف أو العامل ( الراتب ، العلاوة ، العمولة ، ... الخ )

. وغالبا ما تدفع الأجور للعمال مقابل الساعة .

الراتب **Traitement**: يمثل مبالغ معينة تدفع للموظف نظير قيامه بعمل معين لا يحسب بالساعات

وإنما يكون أسبوعي أو شهري أو سنوي . وغالبا ما تدفع الرواتب لموظفي الأعمال الإدارية والكتابية.

العلاوة **Prime**: هو المبلغ النقدي المدفوع للعامل زيادة عن أجره العادي تعويضا عن الجهد الإضافي و

تشجيعا لرفع إنتاجيته.

التعويضات **Indemnité**: يمنح للعامل تعويضا له عن ظروف العمل وتكاليف ممارسة المهنة

المعاش **Pension** : مبلغ نقدي يدفع دوري لشخص معين بعد إحالته على التقاعد.

الامتيازات العينية: يقصد بها التغذية والمسكن والألبسة والتدفئة والإنارة التي تقدر من طرف المستخدم،

حسب القيمة الحقيقية للعناصر المقدمة والخاصة بكل ثلاثة أشهر أو بكل شهر أو بكل خمسة عشر ( 15 )

يوما، أو بكل يوم أو بكل ساعة، حسب الحالة<sup>1</sup>.

#### 2. العناصر المكونة للأجر

<sup>1</sup> حسب المادة 71 من قانون الضرائب سنة 2015

1. الأجر الأساسي (القاعدي SB)<sup>21</sup>: الأجر الأساسي للعامل هو المقابل للتصنيف المهني في الهيئة المستخدمة وهذا حسب القانون 90-11 وعليه فإن الأجر الأساسي لكل عامل تكون حسب رتبة منصبه في جدول سلم الدرجات. وحسب المادة 148 من القانون الأساسي العام للعامل حدد لكل نقطة استدلالية قيمة مالية معينة، تمثل ثمن أو سعر أو مقابل النقطة، وبالتالي فإن الأجر الأساسي هو حاصل ضرب الرقم الاستدلالي للمنصب في القيمة النقدية أو المالية للنقطة الاستدلالية.
 
$$\text{الأجر الأساسي} = \text{الرقم الاستدلالي للمنصب} \times \text{القيمة المالية للنقطة الاستدلالية}$$
2. منحة الأقدمية (IEP) (علاوة الخدمة المهنية): تحسب من الأجر القاعدي بنسبة 01% عن كل سنة.
3. علاوة العمل الدائم (ITP): تمنح للعمال الذين يصعب عليهم مغادرة منصب عملهم خلال فترة الدوام، وتعطى للعمال في إطار العمل بالورديات كنسبة من الأجر القاعدي.
4. علاوة الضرر (PN): تمنح للعمال تعويضا لهم عن ظروف العمل التي قد تشكل ضرا صحتيا أو خطرا مثل: (ضجيج، أوساخ، غبار..... إلخ)، تختلف معدلاتها باختلاف الضرر الذي يحيط بالعمل.
5. علاوة المردود الفردي (PRI): تمنح كمكافأة عن الجهود الفردية المبذولة وتحسب على أساس التنقيط الممنوح للعامل من طرف مسؤوله أو مرؤوسه، و النقطة الممنوحة للعامل تعبر عن النسبة المطبقة على الأجر القاعدي للحصول على مبلغ المنحة.
6. علاوة المردود الجماعي (PRC): تمنح كمكافأة على الجهود الجماعية للعمال وعادة ما ترتبط بنسبة الأهداف المحققة من البرامج المسطرة مثل: (الميزانيات التقديرية للإنتاج، المبيعات).

<sup>1</sup> سليمان احمية التنظيم القانوني لعلاقات العمل في التشريع الجزائري، الجزء الأول، طبعة 1998 ص ص: 232-233

7. علاوة المنطقة (IZ): تختلف ظروف العمل باختلاف المناطق الجغرافية منها النائية ومنها الحارة ومنها الباردة. مثلا (بسكرة 21%، القنطرة 35 %، واد سوف 31.5%...) تحسب من الأجر القاعدي والشمال مثل الجزائر العاصمة ليس لهم هذه العلاوة.
8. الساعات الإضافية H.S: حددت المادة القانونية للعمال في الجزائر خلال الشهر 173 ساعة و26 يوما في حالة العمل بالأيام، وكل ما يتجاوز لهذه الحدود يمكن اعتباره عمل إضافي عن الوقت الرسمي.
9. منحة السلة Prime Panier (الإطعام، القففة): تمنح للعمال الذين لا توفر لهم المؤسسة وجبة الغداء.
10. منحة النقل: تمنح للعمال تعويضا لهم عن مصاريف النقل اليومية.
11. تعويضات ذات الطابع العائلي:
- أ/ الأجر الوحيد S.U: يمنح مبلغ ثابت بالنسبة للمرأة الماكثة في البيت.
- ب/ المنح العائلية A.F: تمنح عن الأولاد الذين لا تتجاوز أعمارهم 18 سنة أو 21 سنة إذا ثبتت مزاولتهم للدراسة.
- ج/ تعويضات مختلفة: حوادث العمل، معاشات المجاهدين، معاتبات ناتجة عن حكم قضائي...
- المنح العائلية<sup>1</sup>**
- شروط السن: يحدد سن الاستفادة من المنح العائلية كما يلي :
- 17 سنة في جميع الحالات
- 21 سنة بالنسبة لـ :
- الطفل الموجود في فترة تربص، إذا لم تتجاوز المنحة التي يتقاضاها نصف الأجر الوطني الأدنى المضمون .

<sup>1</sup> وزارة العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي ، الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء،

<http://www.cnas.dz/index.php?p=AssAF>

- الطفل الذي يتردد بصفة منتظمة على مؤسسة تربوية للتعليم الأساسي، المتوسط، التقني أو المهني .
- الطفل غير القادر على العمل أو مزاوله دراساته، نتيجة عجز أو مرض مزمن .
- البنت التي تعوض أم العائلة المتوفاة في التكفل بأحد إخوتها .

**مبلغ المنح العائلية** : بالنسبة للمستفيدين من المنح العائلية الذين يقل أو يساوي أجرهم أو دخلهم الشهري الخاضع لاشتراك الضمان الاجتماعي عن 15000 دج:

- ابتداء من الطفل الأول إلى الخامس 600 : دج للطفل الواحد .
- ابتداء من الطفل السادس 300 : دج للطفل الواحد .

بالنسبة للمستفيدين من المنح العائلية الذين يفوق أجرهم أو دخلهم الشهري الخاضع لاشتراك الضمان الاجتماعي عن 15000 دج، فيقدر المبلغ بـ 300 دج للطفل الواحد .

**منحة التمدرس**: ويتم دفعها لفائدة الأطفال البالغين أكثر من 6 سنوات وأقل من 17 سنة أو 21 سنة (بالنسبة للأطفال الذين يتابعون دراستهم (ابتداء من الفاتح من سبتمبر من السنة الجارية).

**مبلغ منحة التمدرس** : بالنسبة للمستفيدين من منحة التمدرس الذين يقل أو يساوي أجرهم أو دخلهم الشهري الخاضع لاشتراك الضمان الاجتماعي عن 15000 د.ج:

- من الطفل الأول إلى الخامس 800 : د. ج للطفل الواحد مرة واحدة في السنة،
- ابتداء من الطفل السادس 400 : د. ج للطفل الواحد مرة واحدة في السنة،

بالنسبة للمستفيدين من منحة التمدرس الذين يفوق أجرهم أو دخلهم الشهري الخاضع لاشتراك الضمان الاجتماعي عن 15000 د.ج، فيقدر المبلغ بـ 400 د.ج للطفل الواحد مرة واحدة في السنة .

### 3. مجال تطبيق الضريبة

تعتبر أجورا لتأسيس الضريبة:

- المداخليل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة و الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة؛<sup>1</sup>
- 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 كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظريفي ذي طابع فكري ؛

فيما يخص الأجراء الذين يجوزون على مداخليل زيادة عن أجرهم الأساسي :

يتعين على الأجراء الذين يقبضون مداخليل أخرى زيادة على أجرهم الأساسي ومنحهم وتعويضاتهم المتعلقة بذلك، أن يكتبوا ويرسلوا لمفتش الضرائب المباشرة مكان إقامتهم خلال أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة، تصريحاً بدخلهم الإجمالي. ويستفيد هؤلاء الأجراء من الحق في قرض ضريفي يساوي مبلغه مبلغ هذا الإقتطاع، يتم إدراجه في الضريبة على الدخل الصادر عن طريق الجدول

#### 4. الاشتراكات والاقنطاعات والأعباء الخاصة بالأجور:

تحدد تشريعات العمل اقتطاعات يتحملها كل من رب العمل والعامل تدفع إلى صناديق مختلفة مثل صندوق التأمين الاجتماعي، صندوق البطالة، التقاعد، حوادث العمل...إلخ.

كما يحدد القانون الضريبي اقتطاعات ضريبية من الأجور باعتبارها دخلاً ناتجاً من العمل، و على العمال

أن يساهموا في تحمل الأعباء الضريبية العامة، وهذا الاقتطاع يعرف بالضريبة على الأجور IRG<sub>s</sub>

<sup>1</sup> المادة 67 معدلة بموجب المادة 9 من قانون المالية لسنة 2015

**( S.P) Salaire Imposable** ، IRG/SALAIRE، يحسب على الأجر الخاضع للضريبة

ويمكن تلخيص ذلك في الجدول التالي:

الاقتطاعات الضريبية			الاشتراكات الاجتماعية			
المعدل	الأساس(القاعدة)	نوعها	المعدل	الأساس(القاعدة)	نوعها	
سلم IRG	الأجر الخاضع للضريبة	IRG <sub>S</sub>	9%	أجر المنصب	CNAS	العامل
			26%	أجر المنصب	CNAS	رب العمل
			35%	مجموع الاشتراكات الاجتماعية		

تتمثل عناصر الأجور الخاضعة للاشتراكات الاجتماعية والاقتطاعات الضريبية أساسا في الأجر القاعدي مضافا إليه جميع المنح والعلاوات والتعويضات السابقة الذكر ما عدى منحة السلة والنقل فمجموع هذه العناصر تعرف بـ أجر المنصب

**أجر المنصب = الأجر القاعدي + العلاوات الأخرى وأهمها علاوة المنطقة 21% و نحسب منه الاشتراكات**

**حساب الاشتراكات الاجتماعية 35 % CNAS:**

✓ بالنسبة للعامل أجر المنصب x 9 %

✓ بالنسبة لرب العمل أجر المنصب x 26 %

إذا كان عدد العمال أقل من 9 عمال فالتسديد يكون كل ثلاثي و إذا كان 9 عمال أو أكثر فالتسديد كل شهر.

توزع نسبة 35 % بين الصناديق المختلفة (التأمينات الاجتماعية، حوادث العمل، التقاعد، البطالة) كل بحسب نسبته.

**1 تقسيم عناصر الأجر حسب خضوعها للاقتطاعات الضريبية إلى مجموعتين:**

**1. المرتبات والأجور والعلاوات والمعاشات والريوع العمرية الخاضعة للضريبة:**

<sup>1</sup> أنظر:

إلى قانون الضرائب 2015

موقع مديرية الضرائب ، الضريبة على الدخل الإجمالي : المرتبات والأجور

<http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-05-29-07-39-37/2014-05-28-14-50-13>

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب الإقطاع من المصدر:

المدخيل الأساسية (المرتبات، الأجور، العلاوات)؛

المدخيل الملحقة (الإكراميات والزيادة في السعر مقابل الخدمات)؛

الإيرادات المماثلة للأجور، على سبيل المثال : المزايا العينية (التغذية والمسكن والألبسة...)

المدخيل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة والشركاء في شركات لأشخاص

والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة ،

العلاوات والتعويضات والتسديدات والمنح المدفوعة لمسيرى الشركات ؛

تعويضات المساعدين ؛

التعويضات الممنوحة في إطار الاستخلافات المضمنة بشكل ثانوي ؛

المنح الناتجة عن أي نشاط ظرفي ذات طابع فكري ؛

المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير، وهذا كتعويض مقابل عملهم

المنح، على سبيل المثال :

- منح الخدمة الدائمة، الضرر، الخدمة بالمتناوبة، إضافات الدخل ؛
- منح المردودية، الإخضاع، الخطر، الصندوق، الحصيلة، المسؤولية، نهاية السنة ؛
- المنح والعمولات الممنوحة في إطار عمل مأجور عليه ؛

المعاشات والريوع العمرية

2. المرتبات والأجور والمنح والمعاشات والريوع العمرية غير الخاضعة للضريبة :

يُعفى من الضريبة :

- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في اتفاق دولي ؛
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، التي أنشئت نظامها الجمركي بمقتضى قانون الجمارك ؛
- الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم\* ؛
- العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار جزائري (20.000 دج) شهريا وكذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ ؛
- منح مصاريف التنقل أو المهمة ؛
- منح المنطقة الجغرافية ؛
- المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الإجتماعي مثل : الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة ؛
- المنح المؤقتة والخدمات والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم ؛
- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين ؛

\* حسب المادة 72 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2015: لا تدخل الامتيازات العينية المتمثلة في التغذية والمسكن دون سواهما، التي يستفيد منها العاملون في المناطق الواجب ترقيةها ضمن أساس الضريبة على الدخل.

- الریوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حکم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية، عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة ؛
- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية ؛
- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حکم قضائي ؛
- منحة التسريح.

### الحالات الخاصة :

يُعى السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية من الضريبة عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين ؛ وهو الأمر نفسه بالنسبة للأشخاص الذين يرجع فرض الضريبة على دخلهم إلى بلد آخر بموجب إتفاقية.

## 5. حساب الأجر الخاضع للضريبة S.I والضريبة على الدخل الاجمالي للاجراء IRG<sub>s</sub>:

### 1. تحديد الدخل الخاضع للضريبة

لتحديد الدخل الواجب اعتماده لإقرار أساس الضريبة على الدخل الإجمالي يؤخذ في الحسبان مبلغ

المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمعاشات والريوع العمرية المدفوعة إلى المستفيدين وكذا

الامتيازات العينية الممنوحة لهم<sup>1</sup>.

الأجر الخاضع للضريبة S.I = أجر المنصب - (الاشتراكات الاجتماعية للعامل 9%+ علاوة المنطقة)

+عناصر الأجر الخاضعة للضريبة (منحة السلة والنقل...)

### 2. كيفية حساب الضريبة<sup>2</sup>

<sup>1</sup> المادة 69 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2015

<sup>2</sup> المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2015

- ♦ تخضع المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية بمفهوم المادة 66 ،لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المحسوبة شهريا.
- ♦ تخضع علاوات المر دودية و المكافآت أو غيرها وكذا استدراقات الرواتب، التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين إلى 10 % من دون تطبيق تخفيض.
- ♦ تخضع المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كإساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذا المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري :15%، دون تطبيق تخفيض .يكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا من الضريبة على الدخل الإجمالي، إلا في حالة المكافآت الناتجة عن الأنشطة الظرفية ذات الطابع الفكري، عندما يتجاوز مبلغها السنوي 2.000.000 دج.
- ♦ تخضع أجور الموظفين و المؤطرين ذوي الجنسية الأجنبية المشغلين من طرف المؤسسات الأجنبية العاملة في الجزائر إلى 20%، دون الحق في تطبيق تخفيض.

### 3. التخفيضات المطبقة<sup>1</sup>:

- تستفيد المداخليل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من تخفيض نسبي على الضريبة الإجمالية بمعدل يساوي 40 % . غير أنه لا يمكن لهذا التخفيض أن يقل عن 12.000 / سنة أو يفوق 18.000 دج / سنة (أي ما بين 1.000 و 1.500 دج / شهر).
- يستفيد العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم وكذا العمال المتقاعدون التابعين للنظام العام، من تخفيض إضافي على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي في حدود 1.000 دج في الشهر، يكون مساويا ل :

<sup>1</sup> المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2015

- 80 % فيما يخص الدخل الذي يفوق أو يساوي 20.000 دج ويقل عن 25.000 دج ؛
  - 60 % فيما يخص الدخل الذي يفوق أو يساوي 25.000 دج ويقل عن 30.000 دج ؛
  - 30 % فيما يخص الدخل الذي يفوق أو يساوي 30.000 دج ويقل عن 35.000 دج ؛
  - 10 % فيما يخص الدخل الذي يفوق أو يساوي 35.000 دج ويقل عن 40.000 دج ؛
- يُطبق تخفيض قدره 20٪ على المرتبات المدفوعة بعنوان عقد الخبرة أو التكوين.

مثال 1:

$$IRGS = 37000 \text{ لسنة } 2009 \text{ إذن قيمة التخفيض } 40\% = 0.4 * 37000 = 14800 \text{ دج}$$

بما أن **14800** بين 12000 دج و 18000 دج فقيمة التخفيض هو 14800 دج

$$IRG = 37000 - 14800 = 22200 \text{ دج/سنويا} = 18500 \text{ دج شهريا}$$

قاعدة: حسب قانون المالية لسنة 2008 اذا كان SI أقل من أو يساوي إلى 15000 دج فإن  $IRG=0$

#### IV. عائدات المستثمرات الفلاحية؛

##### 1. تعريف الإيرادات الفلاحية:

تعتبر الإيرادات فلاحية، الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي. وتشكل كذلك إيرادات فلاحية الأرباح الناتجة عن أنشطة تربية الدواجن، والنحل والمحار، وبلح البحر، والارانب واستغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض.<sup>1</sup>

غير أنه لا يمكن أن تعتبر أنشطة تربية الدواجن و الارانب إيرادات فلاحية إلا إذا:<sup>2</sup>

- كانت ممارسة من طرف مزارع في مزرعته؛

- وكانت لا تكتسي طابعاً صناعياً.

<sup>1</sup> المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019

<sup>2</sup> المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019

وفي حالة عدم إستيفاء هذين الشرطين، تخضع مداخيل أنشطة تربية الدواجن والارانب لاحكام المادة 12-5

2. تحديد الوعاء الضريبي للمداخيل الفلاحية: أن الدخل الفلاحي الواجب اعتماده لاقرار اساس فرض الضريبة هو الدخل الصافي الذي يأخذ في الحسبان الاعباء ، يحدد مبلغ تكاليف الاستغلال القابلة للخصم عن طريق الاستنتاج و بناءا على تصنيف المنطقة حسب قدراتها، طبقا لأحكام المادة 10 أدناه6) .ويمكن تقسيمها إلى :

أ. الوعاء الضريبي للمداخيل الزراعية : يحدد الدخل الفلاحي بالنسبة لكل مستثمرة فلاحية حسب طبيعة المزروعات والمساحات المزروعة والمردود المتوسط، حيث يتم اعتماد التعريف أو السعر المتوسط على الهكتار ، وكذا التعريفات " الاسعار " للهكتار ، وتتراوح كل تعريف بين حد ادنى وحد اقصى يتم تحديدها حسب كل ولاية<sup>1</sup>، ونكتب

$$\text{الوعاء الضريبي} = (\text{السعر المتوسط للهكتار} - \text{تكلفة الهكتار}) \times \text{المساحة}$$

ب. الوعاء الضريبي لنشاط تربية المواشي:

يدخل ضمن هذا النشاط تكاثر فصائل البقر والغنم والماعز، ويحدد الدخل حسب عدد رؤوس كل فصيلة من الحيوانات زقيمتها التجارية المتوسطة ، والتي تطبق عليها تعريف تأخذ في الحسبان التخفيض المحدد طبقا لاحكام المادة 10<sup>2</sup>

$$\text{الوعاء الضريبي} = (\text{القيمة التجارية المتوسطة} - \text{التخفيض}) \times \text{عدد رؤوس كل فصيلة}$$

الوعاء الضريبي لنشاط تربية الدواجن، والنحل والمخار، وبلح البحر، والارانب واستغلال الفطريات

يحدد الدخل بالنسبة لأنشطة تربية الدواجن والمخار وبلح البحر ومنتجات استغلال الفطريات حسب العدد والكميات المحققة. أما بخصوص نشاط تربية النحل، فيحدد الدخل حسب عدد خلايا النحل. توضع تعريف لكل وحدة أو كمية مذكورة أعلاه<sup>1</sup>

<sup>1</sup> المادة 7 من قانون الاجراءات الجبائية سنة 2019

<sup>2</sup> المادة 10 من قانون الاجراءات الجبائية سنة 2019

3. اجراءات تحديد التعريفات :<sup>2</sup>

تحدد حسب الحالة التعريفات المشار إليها في المواد 7 إلى 9 من قانون الاجراءات الجبائية على أساس تصنيف المنطقة حسب قدرتها أو حسب الوحدة وكذا حسب الولاية أو البلديات أو مجموعة البلديات عن طريق لجنة ولائية تتكون من ممثل عن الادارة الجبائية ، وممثل عن الادارة المكلفة بالفلاحة و ممثل عن الغرفة الفلاحية.

يوافق المدير العام للضرائب على التعريفات المحددة بقرار يصدره قبل 03/01 من كل سنة، للمداخيل المحققة في السنة السابقة، واذا تعذر الامر يمدد تطبيق آخر التعريفات المعروفة

## V. عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛

1. مفهوم ريع رؤوس الأموال: ينطبق هذا المفهوم على نوعين من الريع أو الإيرادات هما:
  - أ/ ريع الأسهم أو حصص الشركة و الإيرادات المماثلة لها. و تتمثل في الإيرادات التي توزعها<sup>3</sup>:
  - شركة الأسهم بمفهوم القانون التجاري
  - شركة ذات مسؤولية محدودة SARL
  - الشركة المدنية المتخذة شكل شركة أسهم.
  - شركة الأشخاص والجمعيات بالمساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركة رؤوس الأموال.

ب/ إيرادات الديون و الودائع و الكفالات:<sup>4</sup>

تعتبر إيرادات الديون، الودائع، الكفالات، الفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل و كل الإيرادات الأخرى الخاصة بما يلي:

- الديون الرهنية الممتازة منها والعادية وكذلك الديون الممثلة بالأسهم والسندات العامة وسندات الطابع القانوني للقرض.

<sup>1</sup> المادة 9 من قانون الاجراءات الجبائية سنة 2019

<sup>2</sup> المادة : 10 معلة و متممة بموجب المادة 62 من ق.م لسنة 2003 من قانون الاجراءات الجبائية سنة 2019

<sup>3</sup> المادة 45 من قانون الضرائب المباشرة غير المباشرة والرسوم المماثلة

<sup>4</sup> المادة 55 من قانون الضرائب المباشرة غير المباشرة والرسوم المماثلة

- الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد مهما كان تخصيص الوديعة.
- الكفالات نقدا، الحسابات الجارية
- دخول سندات الصندوق والفوائد المسجلة في دفاتر الصندوق الوطني للتوفير و الاحتياط.

2. المعدلات الضريبية: تحدد المعدلات الضريبية كمايلي:

ريوع الأسهم أو حصص الشركة و الإيرادات المماثلة لها:

الوعاء الضريبي كما حددناه سابقا هو الربح المحقق من طرف الشركات ، والذي يكون في شكل ارباح موزعة على المساهمين ، حيث يخضع هذا الصنف إلى الاقتطاع من المصدر لصالح الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمين في الجزائر<sup>1</sup> بنسبة 15 % تطبق نفس النسبة على الحواصل المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 48 ، تخفض هذه النسبة إلى 10 % لصالح الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المقيمين في الجزائر<sup>2</sup>.

أ/ إيرادات الديون، الودائع و الكفالات: جميع الإيرادات أو الدخول الخاصة بالديون والودائع والكفالات تخضع إلى عملية الاقتطاع من المنبع ، يحدد معدل الاقتطاع من المصدر بالنسبة لعوائد الديون و الودائع والكفالات بنسبة 10%

وتحدد نسبة الاقتطاع من المصدر فيما يتعلق بالفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص وفق النسب الآتية:<sup>3</sup>

■ 1%، محررة من الضريبة بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل عن خمسين ألف دينار 50.000 دج أو يعادها؛

■ 10%، فيما يخص قسط الفوائد الذي يزيد عن خمسين ألف دينار 50.000 دج

واجبات المكلفين بالضريبة

للإلتزامات الجبائية : تتمثل في التصريحات الجبائية التالية

1. التصريح بالوجود: على المكلفين بالضريبة الجدد أن يرسلوا إلى مديرية الضرائب تصريحاً بالوجود في

30 يوم بعد بدأ ممارسته لعمله المهني.

<sup>1</sup> المادة 54 من قانون الضرائب المباشرة غير المباشرة والرسوم المماثلة

<sup>2</sup> المادة 104 من من قانون الضرائب المباشرة غير المباشرة والرسوم المماثلة

<sup>3</sup> المادة 104 من من قانون الضرائب المباشرة غير المباشرة والرسوم المماثلة

2. التصريح بالحلل الإجمالي(التصريح السنوي): على المكلف أن يرسل إلى مفتش الضرائب التابع إلى

مكان إقامته وقبل 04/01/ من كل سنة تصريحاً إجمالياً لكل مداخله، إذا كان شخص معنوي يصرح

ب IBS وإذا كان شخص طبيعي يصرح ب IRG.

3. التصريح بالرسم على القيمة المضافة TVA: على كل خاضع للضريبة أن يقدم شهرياً أو ثلاثياً

وقبل 20 يوم الأولى من الشهر أو الثلاثي الموالي الذي حقق فيه رقم أعمال مع وضع كشف يبين فيه من

جهة العمليات المنجزة ومن جهة أخرى تفصيلاً بالعمليات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة

(tva مسترجعة)

4. التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة : وجب على المكلف بالضريبة أن يشعر (إشعار) مفتش الضرائب

بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل 10 أيام عند الاقتضاء اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه.

5. وضع رقم التعريف الإحصائي: وهو إجراء إجباري على المكلفين بالضريبة

للالتزامات ذات الطابع المحاسبي: تخص هذه الالتزامات للأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي والتي تمثل

في مسك مجموعة من الدفاتر المحاسبية تتمثل في ( دفتر اليومية، سجل الأجور سجل التقويم، سجل

العطل، سجل الاعذارات، سجل حوادث العمل.

## الفصل السادس: دراسة الضريبة على أرباح الشركات IBS

### الاهداف التعليمية:

تهدف هذه المحاضرة إلى معرفة الطالب لنطاق تطبيق الضريبة على ارباح الشركات وكيفية حساب الحقوق

الواجبة الدفع وذلك من خلال المحاور التالية:

☞ الاطار المفاهيمي للضريبة على ارباح الشركات

☞ الوعاء الضريبي و معدلات الضريبة على أرباح الشركات IBS

أولاً: الاطار المفاهيمي للضريبة على ارباح الشركات

## 1. تعريف الضريبة على أرباح الشركات IBS

" تؤسس ضريبة سنوية على المجمال الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة رقم 136 و تسمى هذه الضريبة بـ الضريبة على أرباح الشركات".<sup>1</sup>

### 2. خصائص IBS تتميز الضريبة على ارباح الشركات بعدة خصائص تتجلى فيما يلي:

- ضريبة وحيدة: اذ تتعلق بضريبة واحدة فقط تفرض على مداخيل الأشخاص المعنويين
- ضريبة سنوية:تفرض على ارباح السنة الواحدة المحققة فيها
- ضريبة نسبية حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت ليس جدول ضريبة تصاعدي
- ضريبة تصريحية: حيث يصرح المكلف بجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب و كآخر أجل نهاية شهر أفريل للسنة التي تلي سنة الاستغلال.

من خلال التعريف يتضح أن IBS هي ضريبة مباشرة سنوية، تفرض على الأرباح التي حققتها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين، هذه الأخيرة تخضع إجبارا للنظام الحقيقي دون الأخذ بعين الاعتبار لرقم الأعمال المحقق.

وقد منح قانون الضرائب لشركات الأشخاص حق الاختيار في الخضوع لهذه الضريبة على أن يكون الاختيار بصفة نهائية،

### 3. مجال تطبيق الضريبة على ارباح الشركات:

#### 1. الشركات الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات :

<sup>1</sup>قوانين جبائية، المديرية العامة للضرائب 2013، منشورات الساحل المادة 135، بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991،

أحصى القانون التجاري الجزائري الشركات الخاضعة إجباريا لهذه الضريبة والشركات غير الخاضعة التي

يمكن لها ان تختار الخضوع لهذه الضريبة، وهذا القرار يبقى ساري المفعول طيلة حياتها

أ. الشركات التي تخضع إجباريا للضريبة على أرباح الشركات:

- شركات الأموال:
- شركات المساهمة منها شركات ذات الأسهم Société par action (SPA) (المادة 592 ق-ت)، شركات ذات المسؤولية المحدودة Société à responsabilité limitée (SARL)
- المادة 564 القانون التجاري)، شركات التوصية بالأسهم
- مؤسسات ذات الشخص الوحيد و ذات المسؤولية المحدودة (EURL)
- المؤسسات العمومية الاقتصادية EPE (القانون 88-1)
- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة أسهم.
- الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري EPIC
- الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزائرية الوحيدة<sup>1</sup>.

ب. الشركات التي تخضع إختياريا للضريبة IBS:<sup>2</sup>

- شركات الأشخاص منها شركات التضامن SNC، شركات التوصية البسيطة.

<sup>1</sup>المادة 136 من ق ص م ر م 2015

<sup>2</sup>المادة 136 من قوانين الضرائب 2013

- جمعيات المساهمة التي تدرج تحت شكل الشركات ذات الأسهم.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم ( تمارس مهنة )<sup>1</sup>
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة

يتم الخضوع الاختياري بتقديم طلب إلى مفتشية الضرائب التي تنتمي إليها المؤسسة إقليميا، وتجدر الإشارة إلى أن هذا الاختيار يتم بصفة نهائية و يطبق على مدى حياة الشركة.

### ت. النشاطات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات

- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 " اذهب IRG نشاط الوسيط المستفدون "
- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في م 138

### 2. الإعفاءات والتخفيضات والأنظمة الخاصة بالضريبة على ارباح الشركات:

لقد وضع المشرع الضريبي بعض الإعفاءات من IBS و هذا في المادة 136 من ق ض م ر م على ما يلي<sup>2</sup>:

#### 1. الإعفاءات الدائمة من IBS

##### أ. القطاع الفلاحي:

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

<sup>1</sup> المادة 136 الفقرة ب ص 63

<sup>2</sup> المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة للرسوم المماثلة

- التعاونيات الفلاحية لتمويل والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد بسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة باستثناء العمليات المحققة مع المستخدمين غير الشركاء
- الشركات التعاونية لإنتاج وتحويل وحفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب الشروط السابقة
- يطبق هذا الإعفاء على العمليات المحقق من طرف تعاونيات الحبوب واتحاداته مع الديوان الجزائري المهني للحبوب و المتعلقة بشراء ، بيع أو تحويل أو نقل الحبوب.
- يطبق نفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج يعده الديوان أو بترخيص منه.
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

### ب. القطاع الاجتماعي:

التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية (المادة 138 )

المؤسسات التابعة لجمعيات الاشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.

### ت. القطاع الثقافي

مبلغ الايرادات المحققة من قبل الفرق والاجهزة الممارسة للنشاط المسرحي

### ث. قطاع عمليات التصدير:

عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير باستثناء تلك المتعلقة بالنقل البري والبحري والجوي

وإعادة التأمين والبنوك<sup>1</sup>

### ج. تجمعات الشركات:

<sup>1</sup> المادة 138 ق 2013 : معدلة بموجب المواد 13 من ق م لسنة 1995، 12 من ق م لسنة 1996 ... 6 من ق م لسنة 2006.

الأرباح الموزعة والمحصلة من طرف الشركات في إطار مساهمتهم في راس المال الشركة في نفس التجمع.

## 2. الاعفاءات المؤقتة من IBS

### أ. نشاطات الشباب المستثمر

تستفيد النشاطات التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب "أو" الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر "أو" الصندوق الوطني للتأمين على البطالة "من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. ترفع مدة الإعفاء إلى ست (6) سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترفيتها، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. و تمتد فترة الإعفاء هذه بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 3 عمال على الأقل لمدة غير محددة<sup>1</sup>

المادة : 142 يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات أو تخفيضات في الضريبة على أرباح الشركات، والرسم على النشاط المهني الممنوح خلال مرحلة الاستغلال في إطار أجهزة دعم الإستثمار، إعادة استثمار ثلاثين بالمائة (30 %) من حصة الامتيازات الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع (4) سنوات، إبتداء من تاريخ إختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها للنظام التفضيلي.

يجب أن تتم عملية إعادة الإستثمار بعنوان كل سنة عدة سنوات مالية متتالية

1 المادة : 138 معدلة بموجب المواد 13 من ق.م لسنة 1995 و 12 من ق.م لسنة 1996 و 11 و 12 و 13 من ق.م لسنة 1997 و 9 من ق.م لسنة 2001 و 6 من ق.م 2006 و 6 من ق.م لسنة 2008 و 7 من ق.م لسنة 2010. (و 10 من ق.م لسنة 2011 و 5 من ق.م لسنة 2011 . 4 من ق.م لسنة 2014 و 6 من ق.م لسنة 2018 .

**ب. القطاع السياحي:**

- إعفاء لمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية المحدثّة 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 حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

ت. سوق البرصة :

- فوائض القيم غير تلك المحققة من السلع التي تنتج عن منح أسهم أو حصص مجانا في الشركة (حصص في رأسمال) عقب إدماج شركات أسهم في الشركات ذات المسؤولية محدودة (المادة 143)
- تستفيد شركات رأسمال المخاطرة من الإعفاء لمدة خمس (5) سنوات ابتداء من انطلاق نشاطها). (المادة 138)

**ثانيا: الوعاء الضريبي و معدلات الضريبة على أرباح الشركات IBS****1. الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات.**

لتحديد الربح الخاضع للضريبة **IBS** ، تنص المادة رقم 140 من ق.ض.م. ر.م على ما يلي:

"الربح الخاضع للضريبة هو الربح المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أية طبيعة كانت تنجزها كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لمؤسسة واحدة بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته.

## 2. معدلات الضريبة على أرباح الشركات IBS.

تعتبر الضريبة IBS ضريبة نسبية حيث تفرض بمعدل معين

أ. معدل الضريبة على ارباح الشركات :

وفي هذا المجال حددت المادة 150 من ق.ض.م و الرسوم المماثلة المعدلات التالية:

كـ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

كـ 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات

باستثناء وكالات الاسفار .

كـ 26 % بالنسبة للأنشطة الاخرى

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات الذين يمارسون العديد من الأنشطة

في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط

مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه .عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى

تطبيق منهجي لمعدل 26%

لا تشمل عبارة " أنشطة الإنتاج " المستعملة كذلك في هذه المادة، الأنشطة المنجمية والمحروقات، ويقصد

بأنشطة البناء والأشغال العمومية والري المؤهلة لمعدل % 23 ، الأنشطة المسجلة بتلك الصفة في السجل

التجاري والتي يترتب عليها دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع<sup>1</sup>.

ب. الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات : تحددال نسبة كما يأتي:

<sup>1</sup> المادة 150: معدل 2 من ق م ت 2015

-10%، بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكافلات. ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي؛

-40%، بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي؛

-20%، بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر؛

-24%، بالنسبة :

لللمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات؛

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

للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسل وبه، 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.

ثالثا: التزامات خضوع الشركات للضريبة على أرباح الشركات.

وضع المشرع على عاتق المؤسسة أو الشركات الخاضعة للضريبة IBS الإلتزامات التالية والمتمثلة في:

1. إلتزامات جبائية: تتمثل في التصريحات و التي تنقسم إلى:

أ) التصريح بالوجود: تنص المادة 183 من ق.ض.م أنه يجب على المكلفين بالضريبة و الخاضعين للضريبة على الشركات أن يقدموا في الأيام 30 الأولى من بداية نشاطها إلى مفتش الضرائب المباشرة تصريحاً، وهذا التصريح يجب أن يشمل: الاسم، اللقب، السبب الإجتماعي، العنوان في الجزائر أو خارج الجزائر.

ب) التصريح بالنتائج: يجب أن يقوم المكلفون المعنيون بالضريبة على أرباح الشركات بتقديم تصريح في كل سنة، يقدم هذا التصريح من طرف الإدارة، يجب أن يقدم هذا التصريح لأقرب مفتشية ضرائب قبل 20 أبريل لسنة التي تلي سنة الإستغلال.

ج) حالة التنازل أو إلغاء مؤسسة: تنص المادة 195 من ق.ض.م أنه في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي مازالت لم تفرض عليها الضريبة.

و لهذا يجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل 10 أيام، أو يحيطوه علماً بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف الفعلي.

2. الإلتزامات المحاسبية: من جملة الإلتزامات مسك الحسابات والعمل على تقديم الوثائق المحاسبية إلى إدارة الضرائب.

أ) مسك الحسابات: تقوم المؤسسات الخاضعة للضريبة IBS بمسك المحاسبة تنقيدها بقوانين وأنظمة سارية المفعول وعليه يجب مراعاة:

■ إتباع تسجيل محاسبي وفق تسلسل زمني للحركات المؤثرة على ذمة المؤسسة.

■ إنشاء حسابات خاصة سنوية عند إقفال الدورة مثل الحسابات المغلقة.

ب) تقديم الوثائق المحاسبية: يقدم المكلفين بالضريبة وبطلب من إدارة الضرائب كل الوثائق المحاسبية، بطاقة الجرد، بطاقة الإيرادات، بطاقة النفقات و هذا لتأكيد دقة النتائج المصرح بها و الموجودة في التصريح.

ج) الاحتفاظ بالوثائق المحاسبية: يعتمد تطبيق حق الاتصال على الدفاتر والسجلات والوثائق ومختلف البطاقات والتي يجب أن يحتفظ بها المكلفون لمدة عشرة سنوات.

رابعاً: حسابات و طرق دفع الضريبة على أرباح الشركات IBS.

### 1. حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS:

حساب ضريبة IBS تطبق الشركة معدل الضريبة على الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة، و يتألف هذا الأخير من مجموع الأعمال التي حققتها الشركة بعد أن تطرح منها الإعفاءات و النفقات التي تخصم وفق القواعد التي حددها ق.ض.م و الرسوم المماثلة.

و تحسب ضريبة IBS على أساس الربح الضريبي وليس الربح المحاسبي الذي يظهر في الميزانية المحاسبية، و يحدد ذلك الربح المحاسبي بالفرق بين الإيرادات و التكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، أما الربح الضريبي فهو عبارة على ذلك الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات و يتضح ذلك من العلاقة التالية:

$$\text{الربح الضريبي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الإستردادات} - \text{التخفيضات}$$

الإستردادات : عبارة عن تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفضها نهائياً، لأنها تعتبر مصاريف استغلالية أو قد ترفضها نهائياً لأنها تعتبر مصاريف استغلالية أو قد ترخصها بصفة مؤقتة إلى أن يتم تسديدها.

مثال: التكاليف ترفض مؤقتا مثلا الأتعاب الغير مسددة خلال السنة، مصاريف مالية اتجاه الخارج

التكاليف التي ترفض نهائيا: الهدايا المختلفة باستثناء التي لها طابع إشهاري ما لم تتجاوز الحد الأدنى لها،

مصاريف الإطعام و الفندقية باستثناء المبالغ الملتزم بها و المثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.

التخفيضات: هي عبارة عن تكاليف لم تدرج في حساب الربح المحاسبي و تعتبرها إدارة الضرائب كتكاليف

تطرح من إيرادات المؤسسة، هذه التكاليف تتمثل في خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الخامسة.

بعدها تعرفنا على المعدلات الضريبية على أرباح الشركات، نقوم بحساب قيمة تلك الضريبة وذلك بتطبيق

العلاقة:

$$\text{الضريبة IBS} = \text{الربح الجبائي} \times \text{معدل الضريبة}$$

## 2. طرق دفع الضريبة على أرباح الشركات.

أ. نظام الدفع التلقائي:

- يترتب عن الضريبة على أرباح الشركات أداء ثلاثة تسبيقات من السنة التي تلي تلك التي حققت

فيها الأرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة المذكورة أعلا دون اخطار مسبق.

- يساوي مبلغ كل تسبيقة % 30 من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية المختتمة عند

تاريخ استحقاقها، أو بالربح المحقق في الفترة الأخيرة لفرض الضريبة إذا لم يحصل ختم لأي سنة مالية.

- خلافا لاحكام الفقرة 3 ادناه تتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة دون اخطار مسبق بعد خصم

الاقساط التي سبق دفعها في اجل اقصاه 20 من الشهر الذي يلي يوم تسليم التصريح المنصوص

عليه في المادة 18 من هذا القانون ( المادة 355 ق مالية لسنة 2018 )

- يترتب عن ضريبه IBS اداء ثلاثة تسبيقات من 02/20 إلى 03/20 ، ومن 05/20 إلى

06/20 ومن 10/20 إلى 11/20 من السنة التي تلي تلك التي حققت فيها الارباح المعتمدة

كأساس لحساب الضريبة

- تحسب التسبيقة التي يكون استحقاقها بين تاريخ ختم سنة مالية أو نهاية فترة فرض الضريبة ( قبل

20/ مارس) و نهاية أجل التصريح 30 افريل ، على أساس الأرباح المتعلقة بالسنة المالية أو بفترة

فرض الضريبة السابقة التي انقضى أجل التصريح بها، ويسوى مبلغ هذه التسبيقة على أساس نتائج

آخر سنة مالية عند دفع اقرب تسبيقة لاحقة

- فيما يخص المؤسسات المذكورة آنفا، الحديثة الإنشاء، تساوي كل تسبيقة % 30 من الضريبة

المحسوبة على الحاصل المقدر بنسبة % 5 من ال أرمال الإجتماعي المسخر.

- يتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف هؤلاء المكلفين بالضريبة بعد خصم الأقساط المدفوعة

في أجل أقصاه يوم إيداع التصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة و

الرسوم المماثلة.

ويمكن توضيح في الجدول التالي:

1. حالة التسوية قبل 20 مارس

التسبيق	قيمة التسبيق	أجل دفع التسبيق
التسبيق الأول	ضريبة لسنة (ن-1)×30%	من 02/20 إلى 03/20 سنة (ن+1)
التسبيق الثاني	(ضريبة لسنة(ن)×30% x 2 ) - التسبيق الاول	من 05/20 إلى 06/20 سنة (ن+1)
التسبيق	ضريبة لسنة(ن)×30%	من 10/20 إلى 11/20 سنة (ن+1)

الثالث		
رصيد التصفية	ربح سنة <sub>ن+1</sub> × المعدل - مجموع التسبيقات لسنة ن+1	يوم إيداع التصريح المنصوص عليه ن+2 20 من الشهر الذي يلي يوم تسليم التصريح المنصوص عليه في المادة 18 سنة ن+2

2. الحالة العادية بعد 03/20

يترتب على ضريبة IBS ثلاث تسبيقات من السنة التي تلي تلك التي حققت فيها الأرباح المعتمدة كاساس لحساب ( المادة 356 من المادة 14 من قانون م لسنة 2018)

التسبيق	قيمة التسبيق	أجل دفع التسبيق
التسبيق الأول	ضريبة لسنة(ن)×30%	من 02/20 إلى 03/20 سنة (ن+1)
التسبيق الثاني	(ضريبة لسنة(ن)×30%)	من 05/20 إلى 06/20 سنة (ن+1)
التسبيق الثالث	ضريبة لسنة(ن)×30%	من 10/20 إلى 11/20 سنة (ن+1)
رصيد التصفية	ربح سنة <sub>ن+1</sub> × المعدل - مجموع التسبيقات لسنة ن+1	يوم إيداع التصريح المنصوص عليه ن+2 20 من الشهر الذي يلي يوم تسليم التصريح المنصوص عليه في المادة 18 سنة ن+2

ملاحظة:

فيما يخص التسبيق الاول ، فانه يساوي 30% من ضريبة سنة (ن-1)، لان في هذه الحالة التسبيق يستحق في

مارس في حين اخر اجل لايداع التصريحات نهاية شهر افريل سنة ن

من خلال العلاقة توجد ثلاث حالات:

1. مجموع التسبيقات=الضريبة المستحقة ← لا توجد أي تسوية كما أن إشعار مصلحة الضرائب يساوي

صفر.

2. مجموع التسبيقات > الضريبة المستحقة ← رصيد التصفية موجب لذلك توجد تسوية و يجب دفع

قيمة ذلك الرصيد كآخر أجل

مجموع التسبيقات < الضريبة المستحقة ← رصيد التصفية سالب لذلك توجد تسوية ينتج عن الفرق فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاصة بالتسبيقات.

### 3. كيفية دفع الإقتطاع:

يتعين على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يدفعون المبالغ الخاضعة للضريبة، القيام بإقتطاع الضريبة من المصدر على أرباح الشركات، عند دفع هذه المبالغ إلى المؤسسات الأجنبية ، حيث يلزم بدفع الحقوق في العشرين يوما ( 20 ) الأولى التي تلي الشهر أو الثلاثي الذي تمت فيه الإقتطاعات من صندوق قابض الضرائب المختلفة الذي يتبع له مقر أو سكن الأشخاص أو الشركات، والمؤسسات والجمعيات التي تدفع المبالغ الخاضعة للضرائب.

## المحاضرة السابعة: دراسة ضريبة الرسم على القيمة المضافة

## I. أولاً: الرسم على القيمة المضافة TVA.

### I. مفهوم وخصائص الرسم على القيمة المضافة.

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم غير المباشرة تفرض على الاستهلاك وتخص العمليات ذات الطابع الصناعي، التجاري والحرفي ويقع على عاتق المستهلك النهائي (المكلف الحقيقي) لا على المؤسسة (المكلف القانوني)، وحسب تسميته يتعلق بالقيمة المضافة للمؤسسة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية وتتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الانتاج الاجمالي والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، كما أن الرسم على القيمة المضافة TVA هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة لفائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك النهائي.

وتتمتع هذه الضريبة بالخصائص منها<sup>1</sup>:

للضريبة غير مباشرة: لأنها لا تدفع مباشرة إلى الخزينة عن طريق المستهلك النهائي الذي يعتبر مكلف حقيقي وإنما عن طريق المؤسسة التي تضمن الإنتاج وتوزيع السلع والتي تعد المكلف القانوني.

للضريبة متعلقة بالقيمة: تحسب على أساس قيمة المنتج بغض النظر عن طبيعة المنتج ونوعيته وكميته.

للضريبة تركز على ميكانيزم الخصم: يجب على المكلف في مختلف أطوار الدورة الاقتصادية أن يقوم بـ:

■ حساب الرسم المستحق على المبيعات والخدمات المقدمة.

■ خصم من هذه الضريبة الرسم الذي يتعلق بالعناصر المكونة لسعر التكلفة.

■ دفع للخزينة الفرق بين الرسم المحصل والرسم القابل للخصم.

للضريبة حيادية: كونها لا تؤثر على نتيجة المكلفين القانونيين لان المستهلك النهائي هو الذي يتحملها فعليا.

## II. المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة.

حسب نص المادة 01 من قانون الرسم على القيمة المضافة " تخضع لهذا الرسم عمليات البيع، الأعمال العقارية من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر وبصفة اعتيادية أو عرضية ويطبق هذا الرسم مهما كانت الوضعية القانونية للأشخاص الذين يدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى أو شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص بالإضافة إلى عمليات الاستيراد"<sup>2</sup>

فمن أجل تحديد مجال تطبيق TVA يتطلب منا تحديد الأشخاص أو العمليات التي قد تكون خاضعة لهذا الرسم.

<sup>1</sup> خلاصي رضا ، ص 124- 125

<sup>2</sup> المادة 1 قانون الرسوم على رقم الأعمال 2019 ، ص 04

1. الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة TVA ونقصد به المكلف القانوني الذي يحقق عمليات تقع في مجال تطبيق هذا الرسم، إذ يعتبر وسيط اقتصادي من جهة، ومن جهة أخرى وسيط في جمع الرسم المدفوع من طرف المستهلك النهائي (الخاضع الحقيقي). لكن المكلف القانوني له الحق في استرجاع الرسم المدفوع خلال مراحل الإنتاج والتوزيع. أما الفارق بين الرسم المطبق عند البيع والرسم المطبق عند الشراء يدفع للخزينة

2. العمليات التي تخضع للرسم على القيمة المضافة TVA: أن العمليات الخاضعة لـ TVA تأخذ الطابع الإجباري وكذلك الاختياري ويتضح ذلك كمايلي:

1. العمليات الخاضعة وجوبا للرسم TVA: من خلال المادة 2 من ق TVA تخضع وجوبا العمليات التالي<sup>1</sup>:

- عمليات البيع، الأشغال العقارية، تقديم الخدمات ذات الطابع التجاري الصناعي أو الحرفي.
- عمليات الاستيراد.

▪ عمليات خاضعة بالنسبة للأملاك المنقولة:

- ✓ المبيعات والتسليمات المنجزة من قبل المنتجين سواء اشخاص طبيعيين او معنويين .
- ✓ العمليات المنجزة على الحال الاصيلي للمنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة المنجزة وفق شروط البيع بالجملة عن طريق التجار المستوردين.
- ✓ المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.
- ✓ المتاجرة في المعادن الثمينة " الذهب، الفضة، البلاتين، احجار كريمة... الخ وكذا المتاجرة في التحف الفنية الاصيلة والعتيقة " تماثيل، لوحات جدارية"
- ✓ عمليات البيع بالتجزئة
- ✓ عمليات البيع التي تمارس في المساحات الكبرى وكذا نشاطات التجارة المتعددة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة للنظام الجزائي

<sup>1</sup> المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الاعمال 2019،

■ العمليات الخاضعة المتعلقة بالأموال العقارية:

- ✓ الأعمال العقارية (الأشغال العقارية).
- ✓ عمليات تجزئة الاراضي لاجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية .
- ✓ بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الاشخاص الذين يشترون هذه الاملاك باسمهم ، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية قصد اعادة بيعها
- ✓ العمليات الوسيطة في شراء أو بيع الأملاك العقاريةالمشار اليها في فقره اعلاه
- عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو مخصصة لايواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشط الترقية العقارية وكذا عمليات بناء مساكن اجتماعية
- الخدمات المقدمة وتخص العمليات التالية:
- ✓ عمليات النقل سواء نقل الأشخاص أو السلع.
- ✓ بيع منتجات الاستهلاك الفوري وهي السلع الغذائية والمشروبات التي تستهلك في عين المكان " المطاعم محلات بيع الحلويات، قاعات الشاي ، خمرات... الخ.
- ✓ عمليات البيع الخاصة بالكحول والخمور والمشروبات الاخرى
- ✓ عمليات الإيجار، و أداء الخدمات وأشغال الدراسات والبحث وجميع العمليات غير المبيعات والأشغال العقارية
- ✓ الحفلات الفنية الالعب والتسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الاشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل.
- ✓ العمليات المتعلقة بالهاتف والفاكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات
- ✓ العمليات المنجزة ما بين الوحدات من نفس المؤسسة

✓ العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين

✓ العمليات المحققة في اطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الاشخاص الطبيعيون والشركات باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي والشبه الطبي والبيطري.

## 2. العمليات الخاضعة اختياريا للرسم TVA: حسب المادة 3 من ق TVA

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا بناء على تصريح منهم لاكتساب صفة المكلفين بالرسم TVA على أن يزودو بسلع أو الخدمات :<sup>1</sup>

- ينجز عمليات خاصة بالتصدير
- يقومون بعمليات تسليم للشركات البترولية
- يقومون بعمليات تسليم للمكلفين بالرسم الاخرين.
- المؤسسات المستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42.

يخضع المعنيون وجوبا لنظام الربح الحقيقي

### III. الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة.

المادة : 8 تستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

1. عمليات البيع المتعلقة بما يأتي:
  - أ. المنتوجات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم باستثناء اللحوم الحمراء المجمدة - ؛
  - ب أسلحة الحيوانات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم ولكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح فقط؛
  - ج مصنوعات الذهب، والفضة والبلاطين الخاضعة لرسم الضمان، باستثناء - المجوهرات الفاخرة كما هو منصوص عليها بموجب المادة 359 من قانون الضرائب المباشرة.

2. العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي أو يساوي 30.000.000 دج

<sup>1</sup> المادة 03، قانون الرسوم على رقم الاعمال 2019 ، ص 5

3. العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم- المماثلة.

#### الإعفاءات لاعتبارات اقتصادية:

4. المواد والخدمات وكذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث و أو الاستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات وتمييع الغاز وعزل غازات البترول المميع والموجهة لتحويلها ولاستعمالها بصورة حصرية للأنشطة المذكورة أعلاه وكذا المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير، التي تقتنيها أو تنجزها مؤسسة سوناطراك، وكذا تلك المقتناة أو المنجزة لحسابها وكذا الشركات البترولية المشتركة معها ومقاولوها من الباطن الذين يعملون في هذا القطاع.

5. عمليات اعادة التامين

6. عقود التامين المتعلقة باخطار الكوارث الطبيعية

7. الابل

8. الفوائد التأخيرية الناجمة عن تنفيذ صفقات عمومية مرهونة لصالح صندوق ضمان الصفقات العمومية

9. عمليات الاقتناء المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات القرص التجاري

10. الورق الموجه بصورة حصرية لعمليات انتاج وطبع الكتب طبقا للمواصفات المحددة

11. المنتجات الكيماوية والعضوية الداخلة في صناعة الأدوية التي تستوردها شركات قطاع الصناعة

الصيدلانية المعتمدة من طرف مصالح الوزارة المكلفة بالصحة. ولا يستفيد من هذا الاعفاء المنتجات

الداخلة في صناعة ادوية الرفاهية<sup>1</sup>

#### الاعفاءات لاعتبارات اجتماعية

12. عمليات البيع الخاصة بالخبز ودقيق الاختباز المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق، وكذا العمليات الخاصة بالسמיד.

13. عمليات البيع المتعلقة بالحليب، وزبدة الحليب بما في ذلك حليب الاطفال.

14. عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية.

15. العمليات المحققة في اطار خدمات هدفها تنظيم مطاعم لتقديم وجبات بالجمان أو بأسعار معتدلة مخصصة للمحتاجين والطلبة، بشرط أن لا يحقق استغلال هذه المطاعم أي ربح.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم 15-24 مؤرخ 2015/08/17 من الجريدة الرسمية العدد 45 المؤرخ في 2015/08/23

16. المقاعد المتحركة والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين بما فيها تلك المجهزة بمحرك أو آليات أخرى للدفع والدراجات النارية والدراجات ذات محرك إضافي المهيأة خصيصا للعاجزين .
17. السلع المرسله على سبيل التبرعات للهلل الأهر الجزائري والجمعيات أو مصالح الخدمات ذات الطابع الإنساني، اذا كانت موجهة للتوزيع مجانا على المنكوبين أو المحتاجين أو لفئة أخرى من الاشخاص الذين يستحقون المساعدة أو المستعملة لغايات إنسانية وكذا التبرعات الموجهة على أي شكل للمؤسسات العمومية
18. عقود تأمين الأشخاص كما حددها التشريع المتعلق بالتأمينات.
19. عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من اجل اقتناء أو بناء مساكن فردية .
20. عمليات البيع المتعلقة بالحبوب الخاصة بامراض المعدة ذات التعريفه الجمركية الفرعية رقم 90 21 90 00<sup>1</sup>
21. الاعفاءات لاعتبارات ثقافية
22. العمليات التي يكون هدفها إقامة نصب تذكاري لشهداء ثورة التحرير الوطني أو لشرف جيش التحرير الوطني المبرمة مع جماعة عمومية أو مجموعة مؤسسة بصفة قانونية.
23. التظاهرات الرياضية أو الثقافية أو الفنية وبصفة عامة كل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون.
24. عمليات الابداع والانتاج والنشر الوطني للمؤلفات والأعمال على الحامل الرقمي .

#### IV. قواعد تأسيس الرسم على القيمة المضافة ومعدلاته

قبل التطرق إلى طريقة حساب TVA سوف نستعرض بعض المفاهيم الهامة المرتبطة ب TVA والمتمثلة فيما يلي:

1. الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة TVA: هو الحدث الذي يولد الحقوق الجبائية للخزينة وعليه فإن الحدث المنشئ يتغير بتغير طبيعة العملية ويتضح ذلك كمايلي<sup>2</sup>:

■ بالنسبة للمبيعات يتمثل الحدث المنشئ من التسليم القانوني والمادي للبضاعة. غير أن المؤسسات التي توزع الماء الصالح للشرب فإن الحدث المنشئ للرسم التحصيل الكلي أو الجزئي للثمن<sup>3</sup> ، تكون الحدث المنشئ للرسم من تحصل الثمن كليا او جزئيا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار

<sup>1</sup> المادة 23 من قانون المالية لسنة 2017

<sup>2</sup> المادة 14 من قانون الرسم على رقم الاعمال 2019

<sup>3</sup> (8). المادة 221 مكرر :محدثة بموجب المادة 11 من ق.م لسنة 2012 و معدلة بموجب المادة 8 من ق.م لسنة( 2019

الأسواق العموية وفي غياب التحصيل يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانون أو المادي للبضاعة

■ بالنسبة للأشغال العقارية والخدمية يتمثل الحدث من قبض الثمن الكلي أو جزئيا.

بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف المؤسسات الترقية العقارية في الإطار الخاص بنشاطهم، تكون الحدث المنشأ للضريبة بالتسليم القانون أو المادي للملك إلى المستفيد. وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب، التسليات بمختلف أنواعها، يمكن أن تكون الحدث المنشأ للرسم، إن تعذر القبض، من تسليم التذكرة.

■ بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات والأشغال العقارية فإن الحدث المنشأ للرسم يكون عند التسليم.

■ بالنسبة للصادرات يكون الحدث بتقديم البضاعة للجمارك أما بالنسبة للواردات بإدخال البضاعة المستوردة لدى الجمارك.

**2. وعاء الرسم على القيمة المضافة TVA:** وهو عبارة على رقم الأعمال (المبيعات) المحقق الذي يتحدد بثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات المقدمة بما فيه كل المصاريف والحقوق والرسوم باستثناء الـ TVA ذاتها.

**الأعباء والتكاليف التي تضاف إلى أساس الفرض الضريبي:**

- ✓ مصاريف النقل عندما لا تسجل في الفاتورة بصفة منفصلة (أي منجزة من طرف الغير).
- ✓ مصاريف التغليف ونخص هنا الغلافات غير المسترجعة أو التالفة باعتبارها عنصرا من عناصر السلعة.
- ✓ الحقوق والرسوم ( شحن، تخليص من الجمارك...) باستثناء الرسم TVA
- ✓ المصاريف التي تشكل عبئاً للاستغلال مكافأة الوسطاء الذين ساهموا في البيع، العمولات، السمسرات...
- ✓ الإيرادات الملحقة وهذا في الحالات التالية:

- بيع الأغلفة المستلمة غير المسترجعة .
- بيع الفضلات الصناعية الجديدة.
- كل الخدمات المختلفة التي صارت ملحقة.

### العناصر التي تحذف من القاعدة الضريبية:

- ✓ التخفيضات الممنوحة لسعر البيع .
  - ✓ حقوق الطوابع الجبائية.
  - ✓ المبلغ المدوع بالأمانة على الاغلفة التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد هذا المبلغ.
  - ✓ المدفوعات المترتبة على النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع.
- 3. عمليات الخصم المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة TVA:** الرسم القابل للاسترجاع هو ذلك الرسم المتضمن في مشتريات المؤسسة، وللإستفادة من الحق في الخصم يجب توفر الشروط التالية:
1. يجب أن تتم عملية من طرف شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة.
  2. يجب أن يكون الرسم القابل للاسترجاع مسجل في فاتورة الشراء.
  3. يجب احترام المواعيد الزمنية لاسترجاع الرسم، وفي هذا المجال نجد أنه بالنسبة لمواعيد الخصم يتم في الشهر الذي حررت فيه الفاتورة سواء كان بالنسبة للمواد القابلة للاستهلاك، الخدمات وكذا المواد القابلة للإهلاك (الاستثمارات).
- 4. حالات إعادة دفع الرسم المسترجع:**

يجب إجراء التسوية وإعادة دفع الرسوم المسترجعة على TVA في الحالات التالية:

- أ. قاعدة الحصة النسبية "بالنسبة للمنقولات": عندما يتم التنازل عن عناصر المنقولات قبل انقضاء مدة الاحتفاظ بالمنقولات. وتتم كمايلي TVA التي تطالب بها الخزينة = TVA المسترجعة X ( خمس سنوات - مدة الاحتفاظ) / 5 .

ب. قاعدة نهاية حق الخصم : في هذه الحالة كون إن عملية الاسترجاع "الخصم" قد تمت، على المكلف إعادتها إلى الخزينة عن طريق التسوية ويمكن تلخيص حالات التسوية بفعل هذه القاعدة فيما يلي

✓ في حالة اختفاء البضائع والسلع " السرقة، الضياع، التلف، وجود عيب في البضاعة".

✓ عندما تخصص السلع والمواد للاستعمال الشخصي.

✓ عند تخصيص السلع والمنقولات لقطاع النشاط الذي ليس له الحق في التخفيض " عمليات معفاة".

✓ العمليات المعتبرة غير قابلة للتسديد النهائي .

✓ عند التوقف عن النشاط بصفة نهائية وفقدان صفة خاضع للTVA.

ج. قاعدة اختلاط النشاط: حيث أن المكلف يحقق نشاطين جزء منه خاضع والجزء الآخر غير خاضع، وان نسبة الاختلاط للنشاط تعبر على الجزء الخاضع، حيث نعتد نسبة اختلاط النشاط للسنة السابقة في عمليات الاسترجاع وبشكل مؤقت، وفي نهاية السنة محل الدراسة نحدد نسبة اختلاط النشاط النهائية " الحقيقية" ثم نقوم بالتسوية

$$\text{التسوية} = \text{TVA المسترجعة} \times (\text{النسبة المؤقتة} - \text{النسبة النهائية})$$

## 5. معدلات الرسم على القيمة المضافة:

حدد حاليا معدلين على القيمة المضافة وهما: المعدل العادي والمعدل المخفض.

أ. المعدل العادي 19%: <sup>1</sup> يطبق هذا المعدل على المنتوجات والبضائع والخدمات والعمليات التي لا تخضع بصراحة إلى المعدل المخفض 9%.

ب. المعدل المخفض 9%: تمثل السلع والخدمات التي تمثل منفعة خاصة على الصعيد الاقتصادي، الاجتماعي أو الثقافي، إذ يطبق على المنتوجات الأموال، الأدوات والبضائع المشار إليها في المادة 22 من ق TVA والتي تمنح حق الخصم.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> المادة 21 من قانون الرسم على رقم الاعمال 2019

## 6. أنواع التخفيضات

## 1.6 التخفيضات التجارية : وتأخذ ثلاث اشكال

25. تخفيضات تمنح للزبون في حالة وجود عيب في البضاعة أو عدم تطابقها مع المواصفات المتفق عليها

أو في حالة التأخر عن موعد التسليم المتفق عليه

26. تخفيضات تمنح حسب أهمية الزبون أو عن حجم الكمية المباعة له .

27. تخفيضات تمنح للزبون على مبلغ مجموع العمليات المحققة خلال دورة

وتحسب التخفيضات التجارية كمايلي:

قيمة التخفيض التجاري = المبلغ الاجمالي خارج الرسم X نسبة التخفيض التجاري

الصافي التجاري = المبلغ الاجمالي خارج الرسم - قيمة التخفيض التجاري

• مع العلم أن التخفيضات التجارية إذا وردت في نفس فاتورة البيع فإنها لا تسجل محاسبيا، وإنما يسجل

الصافي التجاري فقط، أما إذا وردت في فاتورة مستقلة عن فاتورة البيع فإنها تسجل محاسبيا.

1.7 التخفيضات المادية: هو خصم ممنوح للزبون عند التعجيل بتسديد الدين قبل التاريخ المتفق عليه،

ويحسب كمايلي

قيمة التخفيض المالي = الصافي التجاري X نسبة التخفيض المالي

الصافي المالي = الصافي التجاري - قيمة التخفيض المالي

• التخفيضات المالية تسجل محاسبيا تحت حساب ح/668 "أعباء مالية أخرى" ضمن عملية البيع

سواء وردت في فاتورة مستقلة أو في فاتورة غير مستقلة

• عندما تحتوي الفاتورة على تخفيض مالي وتجاري فإن الرسم على القيمة المضافة تحسب من الصافي

المالي، لكنه لا يظهر في التسجيل المحاسبي، وإنما يظهر الصافي التجاري في التسجيل المحاسبي

<sup>1</sup> المادة 23 من قانون الرسم على رقم الاعمال 2019

### السلع والخدمات الخاضعة مع حق الخصم: تتمثل في:

-العمليات التي تقدمها المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري سونلغاز الخاصة بالغاز الطبيعي والطاقة الكهربائية.

-أعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الصحفية والتي تنجز بصالحها، وكذا عمليات البيع المتعلقة بالجرائد والنشريات والدرويات ونفقات الطباعة.

العمليات المنجزة من طرف ورشات الملاحة (البحرية والجوية) <sup>1</sup>.

-إيجار المساكن الاجتماعية المقبوض من قبل الهيئات المكلفة بتسييرها.

-عمليات البناء وإعادة التهيئة وبيع السكنات

-عمليات ترميم الآثار والأماكن الخاصة بالتراث الثقافي.

-مصنوعات الفضة.

-المهن الطبية.

-الوكلاء بالعمولة والسماسة.

خدمة الإقبال على الهاتف.

### V. حساب الرسم على القيمة المضافة TVA :

#### 1. آلية حساب الرسم على القيمة المضافة TVA:

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة شهريا أو فصليا وذلك باتباع الخطوات التالية:

✓ نحسب الرسم المستحق على المبيعات بضرب المعدل المناسب في رقم الأعمال خارج الرسم.

✓ نستخرج الرسم القابل للخصم لمختلف المشتريات مع احترام المواعيد الزمنية.

<sup>1</sup> 30 من قانون المالية لسنة 2011

✓ حساب الرسم وذلك بالفرق بين الرسم المستحق على المبيعات والرسم القابل للخصم للمشتريات ونجد ثلاث حالات:

أ. الرسم المستحق أكبر من الرسم القابل للخصم يستلزم على المؤسسة دفع الفرق في أجل أقصاه العشرين من الشهر /الفصل الموالي.

ب. الرسم المستحق = الرسم القابل للخصم يستلزم لا يوجد تسوية.

ج. الرسم المستحق أقل من الرسم القابل للخصم يستلزم يتم مقاصة للرسم المستحق على المبيعات للأشهر القادمة. Préconte اعتماد.

ملاحظة يثبت الحد الذي لا يمكن بعده تسديده للضرائب والرسوم مهما كانت طبيعتها نقدا بمائة الف 100.000 دج<sup>1</sup>

### سادسا: التزامات الخاضعين ل TVA

1. التصريح بالوجود: يجب على المكلف ان يصرح في غضون 30 يوما الأولى من بداية النشاط بوجوده

لدى مفتشية الضرائب وفقا للنموذج المتوفر لدى الإدارة الضريبية.

2. التصريح بالعمليات المنجزة يكون اما شهريا أو ثلاثيا وقبل 20 يوم الأولى من الشهر أو الثلاثي

الموالي الذي حقق فيه رقم أعمال مع وضع كشف يبين فيه من جهة العمليات المنجزة ومن جهة

أخرى تفصيلا بالعمليات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة (tva مسترجعة).

3. التصريح بالتوقف: إذا حدث وتوقف المكلف عن النشاط فهو ملزم بالتصريح بذلك خلال 10 أيام

التي تلي التوقف وذلك على مستوى المفتشية التي تقدم فيها بتصريح الوجود

<sup>1</sup> القرار مؤرخ في 2013/12/26 من الجريدة الرسمية العدد 18 من تاريخ 2014/03/30.

المحاضرة الثامنة

الرسم على النشاط المهني TAP

## I. مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني TAP

نقصد بالمجال التطبيقي للرسم، تلك الإيرادات وأرقام الأعمال المهنية التي فتح المجال لتطبيق هذا الرسم وتدخل

ضمن المجال

للإيرادات الإجمالية المحققة من طرف المكلفين الذين لهم مؤسسة مهنية دائمة بالجزائر والذين يمارسون

نشاط مهني حر والذين تدخل أرباحهم في صنف الأرباح غير التجارية.

للرقم الأعمال المحقق بالجزائر من طرف المكلفين الذين يمارسون نشاط ترتبط أرباحهم بالضريبة على

الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو مرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات.

يقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في

إطار النشاط المذكور أعلاه، غير أنه نستثني العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها من

مجال تطبيق الرسم المذكور في هذه المادة، وبالنسبة لوححدات مؤسسة الأشغال العمومية و البناء يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية .

لا تطبق أحكام الفقرة السابقة في حالة مؤسسات الأشغال التي تقوم أيضاً بعمليات الترقية العقارية: العمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على هامش الربح التي ينجزها بائعوا السلع المنقولة وماشائها المذكورة في المادة 83 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

## II. القاعدة الضريبية ومعدلات الرسم على النشاط المهني TAP

1. القاعدة الضريبية: يؤسس الرسم على النشاط المهني على المبلغ الاجمالي للإيرادات المهنية الخام، أو رقم الأعمال المحققة خلال السنة، خارج الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم، وعلى رقم الاعمال متضمن الرسم على القيمة المضافة TTC عندما يتعلق الامر بغير الخاضعين لهذا الرسم.

### أ. التخفيضات المتعلقة ب TAP

يطبق على رقم الأعمال الخاضع ل TAP معدلات تخفيض مختلفة نذكر منها:

■ 30% بالنسبة للنشاطات التالية:

☞ رقم الأعمال المحقق ضمن نشاطات البيع بالجملة.

☞ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالمنتجات المتضمن سعر بيعها ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.

☞ رقم الأعمال المحقق من طرف تجار التجزئة الذين لديهم صفة أعمال ALN الجيش الوطني ومنظمة الجيش التحرير الوطني OCFLN وأرامل الشهداء.

☞ حماصو القهوة الذين يعيدون بيع انتاجهم حسب شروط البيع بالتجزئة

- 50% بالنسبة للنشاطات التالية:
  - ☞ عمليات البيع بالجملة المتعلقة بالمنتجات التي يتضمن سعرها أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.
  - ☞ عمليات البيع بالتجزئة التي تتعلق بالأدوية في الشروط المزدوجة والمصنفة باستراتيجية كما تحددها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31 ل 15-01-1996 و أن هامش البيع بالتجزئة يكون بين 10% و 30%.
- 75% بالنسبة للنشاطات التالية:
  - ☞ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة التي تتعلق بالبنزين العادي والممتاز والمازوت
  - ب. الاعفاءات المتعلقة ب **TAP**. يمكن حصر الإعفاءات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني في:
    - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة التي تشمل لحوم الخيل والإبل والماعز والغنم والبقر.
    - مبلغ العمليات التي يقوم بها تجار يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع اللحوم الطازجة والمثلجة والمجمدة بالتجزئة.
    - مبلغ عمليات البيع للمستهلك التي تشمل التبغ والكبريت .
    - عمليات البيع التي تشمل الخبز وكذلك عمليات البيع بالتجزئة التي تشمل الدقيق القابل للاختبار والسميد
    - مبلغ عمليات البيع الخاصة بالحليب
    - المبالغ المحقق بالعملة للأنشطة السياحية، الفنادق، منتجع صحي، والمرشدين السياحيين.

- رقم الأعمال الذي لا يفوق مبلغ 80000 دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذي يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع البضائع والمواد واللوازم والسلع، أو لا يفوق 50000 دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين يقدمون خدمات.
- مبلغ عمليات البيع التي تشمل المواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من الموازنة العامة للدولة والمستفيدة من التعويض.
- مبلغ عمليات البيع والتسليم والسمسرة التي تشمل مواد أو سلع موجهة مباشرة للتصدير.
- رقم الأعمال المحقق في إطار النشاط الممارس من طرف الشباب المستثمر والمستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب – إعفاء لمدة 3 سنوات حيث ترفع المدة إلى 6 سنوات عند ممارسة النشاط في المناطق الواجب ترقيتها.
- رقم الأعمال المحقق في إطار APSI وكالة ترقية ومتابعة الاستثمار لمدة 3 سنوات حيث ترفع المدة إلى 5 سنوات في المناطق الواجب ترقيتها.

## 2. معدلات الرسم على النشاط المهني . TAP

### 1.8 معدلات الرسم على النشاط المهني

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 2%  
يخفض معدل الرسم إلى 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة الإنتاج.  
فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري، تحدد نسبة الرسم بـ 2% مع تخفيض بنسبة 25%  
غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب<sup>1</sup>.  
يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019

<sup>2</sup> (المادة : 222 معدلة بموجب المواد 6 من ق.م.ت لسنة 2001 و 3 من ق.م.ت لسنة 2015 و 11 من ق.م.ت لسنة 2018)

حصة البلدية 66 %

حصة الولاية 29 %

حصة صندوق الضمان و التضامن للجتماعات المحلية 5 %

**1.9 عتبة الخضوع للرسم على النشاط المهني TAP:** يتم الخضوع لدفع الرسم على النشاط المهني كالتالي:  
 عندما يتجاوز رقم الأعمال مبلغ 80000 دج بالنسبة للأنشطة الإنتاجية البيع و الشراء.  
 عندما يتجاوز رقم الأعمال مبلغ 50000 دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين يقدمون خدمات

### 1.1 الالتزامات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني TAP

تتعلق الالتزامات الخاصة ب TAP بآجال محددة للدفع وكذلك أماكن معينة للدفع  
 يستحق التسديد للرسم على النشاط المهني قبل 20 من الشهر الموالي للشهر أو الفصل الذي حقق فيه  
 رقم الاعمال أو المداخيل المهنية

### الفصل العاشرة تمارين للدعم

#### تمارين محور الضريبة الجزافية الوحيدة

**تمرين 01:** احسب مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة التي يدفعها المكلف في الحالات التالية من سنة 2018:

- رقم الأعمال السنوي المحقق من طرف مكلف يمارس نشاطا تجاريا (بيع المواد الغذائية بالتجزئة) مقدرا بـ 1.420.000 دج
- تاجر مواد غذائية حقق حسب تقدير الادارة الضريبية رقم اعمال يقدر بـ 24.000.000 دج
- شخص يملك شاحنة لإسعاف السيارات حقق حسب تقدير الادارة الجبائية وعاء ضريبي يقدر بـ 4.200.000 دج
- شخص يملك محل يمارس فيه نشاط مختلط : الأول بيع الاجهزة الكهرومنزلية 27.000.000 دج، النشاط الثاني تصليح الاجهزة الكهرومنزلية بوعاء يقدر 1.200.000 دج
- شخص يمارس مهنة المحاماة حقق رقم اعمال 400.000 دج، لكن تبين ان رقم الاعمال الفعلي للحلاق يقدر بـ 500.000 دج

**تمرين 02:** وصل اشعار لاحد المكلفين يملك هاتف عمومي يقدم خدمة الهاتف مع بيع سلع اخرى ، حقق من نشاط الاتصالات رقم اعمال يقدر 150.000 دج ، ومن بيع السلع رقم اعمال يقدر بـ 300.000 دج وهذا خلال سنة 2018

- حدد مبلغ القسط وتواريخ تسديد الاقساط ، مع تحديد كيفية توزيع هذه الضريبة؟ في الحالتين

**تمرين 03:** احسب مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة التي يدفعها المكلف في الحالات التالية من سنة 2018:

- مستثمر مستفيد من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب ابتداء من 2017/02/01 ،

يمارس نشاط الأشغال والبناء حقق رقم اعمال لسنة 2018 : 3.500.000

- محل خياطة الالبسة في ولاية بسكرة حققت وعاء 80.000 دج

- متجر لبيع الخبز والحلويات حقق رقم الأعمال من عمليات بيع الخبز العادي 387.000، أما رقم

اعمال من بيع الحلويات 660.000 دج

- شخص يملك محل لبيع الحليب ومشتقاته حقق رقم اعمال اجمالي يقدر بـ 4.800.000، منها

2.000.000 دج محقق من نشاط بيع الحليب المبستر المعبأ في أكياس ، والباقي من البيع مشتقات

الحليب

### تمارين محور فئة الأرباح المهنية

#### تمرين 01:

تلقت إحدى الشركات أمر بدفع الضريبة المستحقة على الأرباح الصناعية لسنة مالية معينة، وقدر سعر

الضريبة بحوالي 20 %، أما مقدار الضريبة فبلغ 54.000 دج

إذا علمت أن الأعباء القابلة للخصم تقدر بحوالي 10 % من الربح المحاسبي،

المطلوب:

1. أحسب الربح المحاسبي؟

2. أحسب الربح الجبائي (الوعاء الضريبي)؟

3. أحسب قيمة الأعباء القابلة للخصم؟

#### تمرين 02:

معاملة خاصة لبعض الإيرادات خارج الاستغلال ممثلة في فائض قيمة ناتج عن التنازل عن احد الاصول، بتاريخ 2014/07/04 اشترى تاج سيارة سياحية بتكلفة تقدر ب 1.862.000دج، وبتاريخ 2018/06/30 قام ببيعها بثمن 1.150.000دج ، المطلوب: حساب فائض قيمة الخاضع للضريبة ؟

### تمرين: 03

مكلف صاحب مخبزة وحلويات قدم بتاريخ 2017/04/30 تصريحاً ضريبياً عن مداخيل 2018 والمبينة كمايلي:

-رقم الأعمال: الخبز 25.500.000دج، الحلويات 12.800.000دج  
-ربحا صافيا: لنشاط المخبزة 3.700.000دج، الحلويات 1.300.000دج  
وبعد التحقيق في التصريح اتضح أن رقم الأعمال الحقيقي=للحلويات 15.600.000دج، وأن صاحب المؤسسة قام بطرح أعباء يمنع القانون طرحها وهي:  
-ضريبة على الدخل الإجمالي للسنة السابقة 13.000دج.  
-مؤونة غير مسجلة محاسبيا 15.000دج.  
-عقوبة التأخير 30.000دج.

المطلوب: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2018

### تمرين 04 :

محامية تعمل في مدينة بسكرة ، قدر الربح المحاسبي لسنة 2018 بمبلغ 70.000دج، وكانت الاعباء المخصومة كمايلي: مصاريف الايجار: 160.000دج، أجور العمال 150.000دج، اهتلاك سيارة سياحية 240.000 (معدل 20%) .

كما ان زوجها صاحب مهني حقق ربحاً محاسبي قدره 1.350.000دج، قدرة الاعباء المخصومة 20% من الربح المحاسبي، 10% منها تمثل أعباء رفضها مفتش الضرائب لكونها غير مبررة جبائياً. المطلوب:

- حساب الضريبة على الدخل الاجمالي للزوجين كل على حدى

- حساب الضريبة المستحقة على الزوجين في حالة تقديم طلب الخضوع المشترك مع العلم ان قيمة

التخفيض من IRG

### تمرين 05:

حقوق طبيب مختص لسنة 2018 العمليات التالية:

قام بفحص 50 شخص يوميا، سعر الفحص والتشخيص الطبي بالاشعة 1500 دج، عدد ايام العمل في سنة 312 يوم، بالاضافة إلى انه حقق رقم أعمال سنوي يقدر بـ 7.000.000 من خلال اجراء عمليات جراحية ، كما انه صرح بالأعباء التالية(الاهتلاك المتبع خطي):

البيان	تاريخ الحيازة	الاهتلاك %	ثمن الشراء	تاريخ البيع	ثمن البيع
جهاز الأشعة	2012/01/01	20	3.000.000	2015/07/01	2.500.000
جهاز قياس الطول والوزن	2012/01/01	20	4.500.000	/	/
سيارة سياحية	2012/01/01	20	1.900.000	/	/

- مصاريف كراء المحل 20.000 دج شهريا

- الرسم على النشاط المهني TAP ؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟ من رقم الاعمال

- مصاريف العمال الاجمالية : 1.166.400 دج

**المطلوب:**

- حساب الايرادات المحققة سنة 2018

- حساب الربح الجبائي ، الضريبة المستحقة ، الدخل المتاح .

**تمرين 06:**

مؤسسة صناعية مختصة في صناعة الملابس سنة 2018

- حجم المبيعات 17500 وحدة تكلفة الوحدة 3.200 دج، مع العلم أن هامش الربح 15% .
- قيمة تجهيزات الإنتاج المستعملة في الإنتاج 3.500.000 دج والتي تمتلك بمعدل 20%.
- CASNOS تقدر بـ 32.400 دج
- اقترضت المؤسسة قرض بقيمة 1.800.000 دج والذي خصص لشراء تجهيزات الإنتاج بمعدل فائدة 13% .
- نتيجة سنة 2016، 2017 خسارة بـ 20.000 دج، 25.000 دج .

**المطلوب:**

1. حساب الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي؟

2. حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وقيمة الدخل المتاح الصافي؟

**تمرين 07:**

حقق شخص طبيعي خاضع لنظام الربح الحقيقي العمليات التالية للسنة المالية 2018:

الإيرادات : 32.000.000 دج، التكاليف: 13.000.000 دج

من بين الإيرادات: فائض القيمة الناتج عن التنازل عن استثمار بتاريخ 2015/12/25 بسعر

250.000 دج، تم حيازتها في 2012/07/01 بسعر 280.000 دج يهتلك خطيا بمعدل 20% سنويا.

من بين التكاليف: تبرعات لفائدة جمعية خيرية بمبلغ 2.200.000 دج ، 1200 هدية اشهارية بسعر 1.500 دج للهدية الواحدة.

حققت خسارة سنة 2014 ب 100.000 دج

المطلوب: حساب مبلغ الضريبة؟

**تمرين 08:** صرح صاحب ملبنة برقم أعمال صافي يقدر: 33.000.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة، مع العلم أن سنة النشاط هي 2015، حيث يقدر رقم الاعمال الخاص بالحليب الموجه للاستهلاك الفوري 27.000.000 أما الباقي يخص مبيعات مشتقات الحليب ، مع العلم أن مجموع النفقات فقد بلغت 30.000.000 دج

المطلوب: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG ؟

**تمرين 09:**

قام علي بإنشاء مؤسسة فردية مختصة في شراء و بيع بالجملة للمواد الغذائية ، مقرها باتنة وذلك ابتداء من 2018/09/01 خلال هذه السنة لم يتم بأي نشاط ، أما في سنة 2019 فقد صرح بالنتيجة الجبائية وهي ربح قدره 450.000 دج إلا أن مفتش الضرائب أبدى مجموعة من الملاحظات وهي:

- هناك مبلغ 375.000 دج اعتبرها المحاسب مصاريف متنوعة إلا أنها تتعلق بتعبئة البضاعة وتفريغها بعد شحنها من طرف الغير

- أن فواتير الكهرباء والغاز وكذلك فواتير الهاتف والفاكس قدر المبلغ الاجمالي 630.000 دج لكن منزل علي يستفيد من 10% من هذه الخدمات.

- هناك سيارة سياحية من ضمن موجودات المؤسسة تتولى نقل أفراد أسرة علي قام المحاسب بإدماج أعبائها واهتلاكها ضمن مصاريف النشاط التجاري، تكلفة شراء السيارة 1.850.000 دج خارج الرسم لمعدل اهتلاك 20% أما مصاريفها من الصيانة والوقود بلغت 130.000 دج

- قام علي بتأمين المبنى الذي يحوي على مخازن وإدارة المؤسسة وكذا المنزل الذي يسكن فيه ، قدر قسط التأمين السنوي ب 43.500 دج، يمثل قسط تأمين المنزل ب  $\frac{1}{4}$  المبلغ.

- هناك حارس يتولى حراسة المبنى بما فيه منزل السكن، ويتقاضى راتب شهري خام قدره 15.000 دج لمدة سنة، اعتبر المفتش أن  $\frac{1}{2}$  الأجر يعاد إدماجه لأن الحراسة لا تخص فقط النشاط التجاري

- قام علي بتسديد مبلغ 15.000 دج فوائد البناء الخاص بالسكن من الحساب الجاري للمؤسسة وحمله لنتيجة المؤسسة

المطلوب:

## تمرين: 09

مكلف صاحب مخبزة وحلويات قدم بتاريخ 2018/04/30 تصريحاً ضريبياً عن مداخيل 2017 والمبينة كمايلي:

-رقم الأعمال: الخبز 25.500.000دج، الحلويات 12.800.000دج

-ربحا صافيا: لنشاط المخبزة 3.700.000دج، الحلويات 1.300.000دج

وبعد التحقيق في التصريح اتضح أن رقم الأعمال الحقيقي =للحلويات 15.600.000دج، وأن صاحب المؤسسة قام بطرح أعباء يمنع القانون طرحها وهي:

-ضريبة على الدخل الإجمالي للسنة السابقة 13.000دج.

-مؤونة غير مسجلة محاسبيا 15.000دج.

-عقوبة التأخير 30.000دج.

**المطلوب:** حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

## تمارين محور المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية

**تمرين 01:** تحصل خاضع لضريبة في سنة 2018 على دخل من كراء ما يلي:

- سكن بمبلغ قدره 25.000دج شهريا ابتداء من 2017/06/01 إلى 2018/08/30 لغرض وظيفي
- كما تم كراء سكن في عمارة مساحته 75 م<sup>2</sup> لغرض سكني ، قيمة الكراء 8000دج للشهر لمدة سنتين ابتداء من 2015/01/01
- كراء منزل للطلبة لمدة ثلاث اشهر بسعر 4000دج للشهر

المطلوب: حساب الضريبة المستحقة للسنة المالية مع تحديد تواريخ التصريح والتسديد ؟

**التمرين 02:** حقق السيد احمد خبير محاسب خلال سنة 2018 دخل مكون من العناصر التالية:

- ربح صافي محصل عليه من ممارسة مهنته يقدر ب 240.000دج
- دخل ايجار مسكن 15.000دج شهريا ، أما دخل المحلات التجارية 350.000 للسنة. مع العلم أنه لم يتم ذكر الأجل المتفق عليه في العقد

- قدم طلب فرض ضريبة مشتركة مع زوجته التي تمارس مهنة غير تجارية حققت ارباحا صافية تقدر 150.000 دج
- المطلوب : حدد الدخل الصافي لهذا الخبير، حساب الضريبة المستحقة ؟ وهل تنصح تنصحه باعتماد الضريبة المشتركة؟

**تمرين 03 :** تحصل خاضع لضريبة في سنة 2018 على دخل من كراء ما يلي:

- سكن بمبلغ قدره 25.000 دج شهريا ابتداء من 2017/06/04 إلى 2018/08/18 لغرض وظيفي
  - كما تم كراء سكن مساحته 75 م<sup>2</sup> لغرض سكني ، قيمة الكراء 8000 دج للشهر لمدة سنتين ابتداء من 2018/01/01
  - كراء منزل للطلبة لمدة ثلاث اشهر بسعر 4000 دج للشهر
- المطلوب: حساب الضريبة المستحقة للسنة المالية مع تحديد تواريخ التصريح والتسديد مع توزيع ناتج الحصيلة الضريبية ؟

تمارين محور الرواتب والاجور والربوع العمرية

**تمرين 01:**

كمال من سكان سيدي عقبة يعمل كمحاسب لدى شركة وطنية ويتقاضى راتب شهري على النحو التالي:  
المبالغ بالدينار الجزائري

الشهر:	الأجر القاعدي	علاوة الخبرة	علاوة المنطقة	علاوة المسؤولية
2014/01	15.000	09 %	21%	1800
2014/06	17.000	09 %	21%	2500
2015/01	20.000	10 %	21%	2500
2015/06	20.000	10 %	21%	2500
2015/12	20.000	10 %	21%	2500

- المعني يقوم بمهمة مرتين في شهر حيث ينتقل إلى المؤسسات الجبائية والشبه الجبائية ويصرف في كل مرة مبلغ قدره 1200 دج.
  - المعني كان خلال الثلاثي الأول من السنة 2014 عازب ثم تزوج في شهر ماي 2014 وأصبح أب لولدين في فيفري 2015 (زوجته لا تعمل).
  - المعني يقوم بالتدريس في إحدى المؤسسات التعليمية كأستاذ مشارك ويتقاضى مبلغ شهري قدره 15.000 دج كأجرة إجمالية إضافية وتقوم المؤسسة المستخدمة باقتطاع من المصدر ضريبة على الدخل الإجمالي قدره 1020 دج شهريا.
- المعني كانت عوائده الأخرى خلال سنة 2015 كما يلي:
- إيراد ناتج عن كراء عقار لغرض سكني للمدة : من 2015/07/01 إلى 2017/06/30 المبلغ المقدر يساوي إلى 2888000 دج
  - عوائده من المقاوله 1.350.000 دج.

المطلوب:

- إعداد كشف الأجر خلال الشهور المبينة في الجدول؟
- إعداد التصريح السنوي الخاص بالمالك كمال والمتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2015 مع حساب الحقوق الواجبة الدفع، مع العلم أن الضريبة لسنة 2013 تساوي 800.000 دج؟

**تمرين 02:**

تحصل عامل في ولاية بسكرة على منحة شهرية، أجر المنصب لهذا العامل هو 44770 دج

المطلوب: حساب الأجر الخاضع للضريبة SI ؟

**تمرين 04:**

سامي و إياد عاملان بإحدى الشركات العمومية تحصلا على أجرة صافية خلال شهر نوفمبر 2018، ويظهر كشف الأجور للعاملين على النحو التالي:

أجر قاعدي 17000 دج لكل عامل

منحة الأقدمية 6 % و 8 % من الأجر القاعدي S.B

منحة المردود الجماعي 14,58 % لكل عامل من الأجر القاعدي S.B

منحة المردود الفردي 80 % و 99,90 % لكل عامل من الأجر القاعدي S.B

منحة الوجبة 75 دج لليوم الواحد علما أن عدد أيام العمل 26 يوم

منحة النقل 48 دج لليوم الواحد

اشتراكات الضمان الاجتماعي SS ؟

الضريبة على الدخل الإجمالي للأجراء IRG<sub>S</sub> ؟

المطلوب:

1. تحديد الوعاء الخاضع للضريبة (الأجر الخاضع للضريبة)؟

2. حساب الدخل الصافي للعامل ؟

3. أحسب أعباء كل من رب العمل والعامل ؟

**تمرين 05:**

إليك وضعية الأجور لإحدى المؤسسات خلال شهر جانفي 2019

عناصر الأجر	المسير	المحاسب	عامل 01	عامل 02
أجر قاعدي SB	30000	20000	15000	15000
علاوة الخبرة المهنية IEP	14%	3%	1%	2%
علاوة المنطقة IZ	21%	21%	21%	21%
منحة السلة علما أن عدد أيام الشهر ؟؟؟؟ يوم	/	100 دج لليوم	70 دج لليوم	70 دج لليوم
منحة النقل علما أن عدد أيام الشهر ؟؟؟؟ يوم	/	48 دج لليوم	/	/
اشتراكات الضمان الاجتماعي SS	؟	؟	؟	؟
ضريبة على الدخل الإجمالي للأجراء IRG <sub>S</sub>	؟	؟	؟	؟
أجر صافي Net	؟	؟	؟	؟

المطلوب:

1. أكمل الجدول مع حساب أجر المنصب SP لكل عامل؟ علما ان العامل 1 عدد ايام عمله 13 يوم

2. أحسب الأعباء الجبائية لشهر جانفي 2019 لكل من رب العمل والعامل؟

**تمرين 06:**

إليك عناصر الأجر الخاصة بالعاملين في ولاية بسكرة لشهر جانفي 2018

عناصر الأجر	
عامل (أ) أعزب	عامل (ب) أب لطفلين
الأجر القاعدي SB	22.000
علاوة الخبرة المهنية IEP	4%
	38.000
	2%

/	1.000	منحة العمل الدائم ITP
2.400	900	منحة المردود الفردي PRI
؟	؟	علاوة المنطقة الجغرافية I Z
2.200	2.200	منحة السلة PP
1.500	1.500	منحة النقل PT
؟	؟	المنح العائلية
احد الطفلين رضيع		منحة التمدرس

المطلوب:

1. أحسب أعباء كل من رب العمل والعامل؟
2. حساب الأجر الخاضع للضريبة مع حساب الدخل الصافي؟

تمرين 07 :

إطار في إحدى الشركات متزوج وأب لستة أطفال يتقاضى أجرا قدره 25.000 دج، كما سجل ما يلي :

اشتغل ساعات إضافية 14 ساعة بسعر 122 دج/سا.

-تعويض عن الخبرة .1% تعويض النقل 1500 دج /شهر.

-مكافأة المردودية الفردية .% 19 منحة الأجر الوحيد 800 دج.

-تعويض السلة (200 دج/يوم) أقصى حد لتعويض السلة هو 22 يوما.

-المنحة العائلية 300 دج.

والأجر الصافي الذي يتقاضاه هذا الشخص IRG/TS. المطلوب :حساب

تمرين 32

عامل يتقاضى أجر شهري يتكون مما يلي:

أجر قاعدي 19.500 = دج .تعويض الخبرة المهنية %2 = من الأجر القاعدي دج.

تعويض المنطقة الجغرافية 150 = دج .مصاريف التنقل في مهمة 200 = دج.

تعويض الضرر 30 = دج .مكافأة المردودية الجماعية 210 = دج.

مكافأة المردودية الفردية 67 = دج، تعويض عمل المنصب 100 = دج.

تعويض السلة 50 = دج /يوم .المطلوب :حساب الأجر الصافي المدفوع للعامل

**تمرين 33 :**

يملك مكلف بالضريبة دخل ناتج عن وديعة بنكية قدرها 150.000 دج، بالإضافة إلى استفادته من 30% من ارباح موزعة من طرف شركة ذات مسؤولية محدودة ، هذا الاخير حقق ربح سنويا صافيا قدره 800000 دج ، وقررت توزيع 10% من ارباحها المطلوب:

1. أحسب الضريبة على الدخل الاجمالي للمكلف؟

**المحور الرابع الضريبة على ارباح الشركات****التمرين 01:**

أحسب مبلغ الضريبة في الحالات التالية لارباح 2018:

1. شركة ذات مساهمة تنشط في مجال الأشغال العمومية حققت ربحا جباييا يقدر ب: 9000.000 دج، مع العلم أن رقم اعمالها يقدر ب 45 مليون دج.
2. شركة ذات الشخص الوحيد يتمثل نشاطها في نقل المسافرين حققت رقم أعمال يقدر ب 25 مليون دج ، والربح المحقق يقدر ب: 3.500.000 دج.
3. شركة ذات مسؤولية محدودة تنشط في مجال البناء والأشغال العمومية وتجارة مواد البناء حققت ربحا جباييا يقدر ب: 6.800.000 دج، بحيث رقم الأعمال المحقق من نشاط البناء والأشغال العمومية يقدر ب: 22.300.000 دج، بينما رقم الأعمال المحقق من نشاط بيع مواد البناء يقدر ب: 8.500.000 دج. مع العلم انه تم مسك محاسبة منفصلة

**التمرين 02 :**

شركة (EURL) لأشغال البناء خاضعة للنظام الحقيقي، قامت خلال سنة 2018 بالعمليات التالية:

- حققت رقم أعمال (منجز) 40 مليون دج (HT، 19% TVA).
- قبضت من الزبائن مبلغ 20 مليون دج TTC لأشغال منجزة في 2016.
- شراء مواد ولوازم 30 مليون دج (HT، 19% TVA).
- سددت 1 مليون دج TTC للموردين.
- شراء شاحنة ب 2 مليون (HT، 17% TVA) في 2016/04/01.
- سددت التأمينات الاجتماعية للشريك الوحيد CASNOS ب 100.000 دج.
- قدمت 100 هدية اشهارية مشتراة بمبلغ 800 دج للهدية الواحدة.

**المطلوب:** حساب الربح المحاسبي والربح الجبايئي، 2- حساب IBS. (مدة اهتلاك المركبات 5 سنوات).

**التمرين 03:**

شركة (SARL) لبيع المواد الفلاحية خاضعة للنظام الحقيقي، قامت خلال سنة 2018 بالعمليات التالية:

- شراء بضاعة بـ 40 مليون دج (HT ، 19% TVA).
- تحصلت على قرض في 2016/01/01 بمبلغ مليون دج (فائدة 5%).
- قبضت من الزبائن 20 مليون TTC، (17% TVA) لمبيعات 2016.
- سددت المبالغ التالية: TAP بـ 520.000 دج، TVA بـ 200.000 دج، CASNOS لأحد الشركاء بـ 1.000.000 دج.
- سددت في 2018/12/31 القرض والفائدة (1.050.000 دج).
- سددت في 2018/01/01 مبلغ 600.000 دج مصاريف الإيجار لمدة 3 سنوات.
- تبرعت لجمعية ذات طابع إنساني بمبلغ 1.200.000 دج.

**المطلوب:**

1 حساب رقم الأعمال. إذا علمت أن الشركة باعت  $\left(\frac{1}{2}\right)$  البضاعة وأن الهامش الإجمالي على المشتريات 30%.

2 حساب الربح المحاسبي والربح الجبائي ومبلغ IBS.

**التمرين 04:** فيما يلي المعطيات الخاصة بشركة ذات مسؤولية محدودة تنشط في مجال الاشغال العقارية عن سنة 2018 :

- 1- الإيرادات: رقم الأعمال: 40.000.000 دج.
  - 2- التكاليف: مواد ولوازم مستهلكة: 50% من رقم الأعمال، مصاريف مستخدمين: 500.000 دج، الرسم على النشاط المهني: 800.000 دج، الاهتلاكات: 1500.000 دج.
  - حيازة سيارة سياحية في 2013/01/02 بـ: 1.400.000 دج تهتك خطيا بمعدل 20% سنويا.
  - شراء 200 هدية إخبارية بـ: 700 دج للوحدة.
  - مصاريف رعاية و إشهار رياضي: 450.000 دج.
  - مصاريف تأمين 10.000 دج والمتعلقة بالفترة 2015/04/01 إلى 2016/03/31
  - الغرامات الجبائية 3.000 دج
  - الربح الجبائي لسنة 2017 يساوي 300.000 دج، 2016 خسارة بـ 600.000 دج
- المطلوب: 1.** أحسب النتيجة المحاسبية و أحسب النتيجة الجبائية.

2. حساب مختلف تسيبقات الضريبة على ارباح الشركات المستحقة سنة 2018 ورصيد التصفية مع تحديد تواريخ التسديد؟

**الخامس المحور الرسم على القيمة المضافة (TVA) والرسم على النشاط المهني (TAP)**

**التمرين 01:** مدين بالضريبة قام بعمليات متفرقة موجهة للقطاعين الصناعي وقطاع البترول المستفيدين من الإعفاء، ملفه الجبائي يوم 2017/04/30 كما يلي:

- مشتريات تشمل رسما قابل للاسترجاع ب: 319125 دج.
- رصيد مرحل بقيمة: 1394025 دج.
- مبيعات خاضعة للضريبة ( 19 %) ب: 2835000 دج.
- مبيعات موجهة للقطاع البترولي مبررة بشهادة الإعفاء (Franchise de TVA) ب: 3468000 دج.

**المطلوب:**

- حساب المبلغ الواجب دفعه من TVA.

**التمرين 02:** قامت مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب-بسكرة بالعمليات التالية:

- شراء معدات وأدوات ب: 160000 دج HT، بتاريخ 2017/01/01، وفي 2018/12/26 تنازلت عن هذه المعدات (TVA 19%).
- شراء شاحنة لنقل البضائع ب: 1800000 دج HT، بتاريخ 2016/01/01، وفي 2018/12/25 تنازلت عن هذه الشاحنة (TVA 19%).

**المطلوب:** كيف تتم التسوية في سنة 2012 لمبلغ الرسم المخصوم في تاريخ الشراء.

**التمرين 06:** إذا كانت لدينا المؤسسة (STE)، توقفت عن النشاط في 2018 /02/20، يبين التصريح لشهر فيفري، قرضا للرسم على القيمة المضافة ب: 50000 دج، كما يلي:

- الرسم على القيمة المضافة على البضائع المخزنة إلى غاية 2018 /02/20 يقدر ب: 30000 دج.

- قامت بإقتناء آلة في شهر فيفري 2017، ثلاث سنوات إستعمال، الرسم المخصوم لهذه الآلة 35000 دج.

- إقتناء سيارة سياحية: الرسم المخصوم لها 15000 دج.

**المطلوب:** أحسب مبلغ الرسم على القيمة المضافة في حالة التوقف عن النشاط لهذه المؤسسة.

**التمرين 03:** إذا كانت لدينا مؤسسة (Sarl TBIS)، تقوم بممارسة تجارة البيع بالجملة والتجزئة وأعمال الصيانة والأشغال العمومية، حققت خلال شهر جانفي 2018 رقم أعمال وفق الجدول التالي:

المبلغ دج	طبيعة العملية	الفرع
32 613 035	البيع بالجملة	الشركة الأم
3 096 495	البيع بالتجزئة	
2 830 268	البيع بالتجزئة	فرع روبية
1 602 256	البيع بالتجزئة	فرع ورقلة
369 398	البيع بالتجزئة	فرع وهران
396 495	البيع بالتجزئة	فرع عنابة
<b>NEANT</b>	البيع بالتجزئة	فرع الحاجب
230 325	البيع بالتجزئة	صيانة
64 090 302	/	الأشغال العمومية

## المطلوب:

- حساب رقم الأعمال المحقق من طرف المؤسسة خلال شهر جانفي 2017.
- حساب قيمة الرسم على النشاط المهني (TAP)، الذي تدفعه المؤسسة على مستوى الشركة الأم وفروعها
- ما نوع الوثيقة الجبائية التي يتم فيها دفع TAP على مستوى الشركة الأم والفروع.
- التمرين 4:** إذا كانت لدينا محطة خدمات - مؤسسة تضامن (SNC)، تقوم ببيع المنتجات البترولية التالية، رقم الأعمال المحقق خلال شهر جانفي 2018 كما يوضحها الجدول التالي:

رقم الأعمال	المنتج
1000000 دج	بنزين عادي (Ess-Normale)
1257181 دج	بنزين ممتاز (Ess-Super)
4774052,7 دج	مازوت (Ghaz Oil)
259616,82 دج	غاز السيارات (Sire Gaz)
200000 دج	قارورات الغاز (Ghaz Butane)
271742,31 دج	شحوم وزيوت (Lubrifiant)

قام مسيري الشركة بشراء منتجات متنوعة بلغت قيمة TVA لها ب: 56683,82 دج

إذا علمت أن الخصوصية الجبائية لهذه المؤسسة كما يلي:

- الرصيد المرحل: 148115 دج
- كل من البنزين الممتاز والعادي ومازوت السيارات لديهم تخفيض يقدر بـ 75 % من رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني؛
- باقي المنتجات خاضعة بسنة 100%؛
- كل المنتجات معفية من الرسم على القيمة المضافة بإستثناء: غاز السيارات وقارورات الغاز (9%)، شحوم وزيوت (19%).

- المطلوب: - أحسب قيمة الرسم على النشاط المهني (TAP) ، المدفوع من طرف المؤسسة.  
- أحسب قيمة الرسم على القيمة المضافة (TVA)، المدفوع من طرف المؤسسة.

### قائمة المراجع

#### أولا : الكتب

1. بوعون يحيوي نصيرة، جباية المؤسسة، Page Bleues، الجزائر، 2011.
2. حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، دار هومة، الجزائر، 2003.
3. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الجزائر، 2006.
4. رفعت المحجوب: المالية العامة، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي، القاهرة، مصر، 1979.
5. زينب حسين عوض الله: مبادئ المالية العامة، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية لبنان، 1978.
6. سليمان احمية التنظيم القانوني لعلاقات العمل في التشريع الجزائري، الجزء الأول، طبعة 1998.
7. سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، النقات العامة الايرادات العامة-الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003، بيروت: لبنان ص: 115.
8. عاطف ، وليم اندراوس، الاقتصاد المالي العام في ظل التحولات الاقتصادية المعاصرة ، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية ، 2009.
9. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
10. عوادى مصطفى، رحال نصر ، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبعة صخري، الوادي.
11. مُجّد الصغير بعلي و يسرى أبوا العلاء، المالية العامة. دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر: عنابة، 2003.
12. مُجّد حمو، منور أوسرير، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2009.
13. مُجّد عباس محرزى: اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2003.
14. مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر ، 2003.
15. Mohand Cherif Ainouche, l'impôt sur le Revenu Global, Hiwar Com Edition 1992 .

## ثانيا: الجرائد الرسمية والقوانين

16. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. 2019
17. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية ، سنة 2019
18. الجريدة الرسمية العدد 40 أمر رقم 15-01 المؤرخ في 23/07/2015 المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2015
19. الجريدة الرسمية العدد 78 قانون رقم 14-10 المؤرخ في 31/12/2014 المتضمن لقانون المالية سنة 2015
20. الجريدة الرسمية العدد 68، قانون رقم 13-08 الموافق 31/12/2013 المتضمن قانون المالية 2014
21. الجريدة الرسمية العدد 72 قانون رقم 11-16 المؤرخ في 28/12/2011 المتضمن لقانون المالية سنة 2012
22. الجريدة الرسمية العدد 78 قانون رقم 09-09 المؤرخ في 30/12/2009 المتضمن لقانون المالية 2010
23. الجريدة الرسمية العدد 44 أمر رقم 09-01 المؤرخ في 26/07/2009 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009
24. الجريدة الرسمية العدد 85 قانون رقم 04-02 المؤرخ في 29/12/2004، المتضمن لقانون المالية 2005
25. الجريدة الرسمية العدد 77 القانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ربيع الاول الموافق ل 1438 الموافق ل 28 ديسمبر 2015، و المتضمن قانون المالية لسنة 2017 تدابير جبائية متعلقة بالضريبة الجزافية الوحيدة
26. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية 2019
27. وزارة المالية قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019
- 28.

## ثالثا: مواقع الانترنت

29. وزارة العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي ، الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء،

<http://www.cnas.dz/index.php?p=AssAF>

30. موقع مديرية الضرائب ، الضريبة على الدخل الإجمالي : المرتبات والأجور

<http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-05-29-07-39-37/2014-05-28-14-50-13>