

المحاضرة الثالثة: الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية

تعتبر الأرباح الصناعية والتجارية إحدى أصناف الدخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG، وتمثل في مجموع المداخل التي يحصل عليها الأشخاص الطبيعيون نتيجة مزاولتهم لأنشطة ذات طابع تجاري وصناعي وحرفي .

أولاً: تعريف الأرباح الصناعية والتجارية

تعرف الأرباح الصناعية والتجارية حسب نص المادتين 11 و 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي:

" تعتبر أرباحاً صناعية وتجارية خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، كل الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون و الناجمة عن ممارسة مهنة تجارية ، صناعية، أو حرفية وكذلك الأنشطة المنجمية."

كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين :

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.
- يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بالعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم.
- يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان الإيجار يشمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أو لا .
- يؤجرون القاعات المخصصة لإحياء الحفلات أو لتنظيم اللقاءات و الملتقيات و التجمعات.
- يمارسون نشاط الراسي عليه، المناقصة و صاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية.
- يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح.
- كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية و التجارية لتطبيق ضريبة الدخل ، المداخل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربابنة الصيادين، مجهزي السفن و مستغلي قوارب الصيد.

ثانياً: الإعفاءات

يستفيد الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي من بعض الإعفاءات الدائمة والمؤقتة وهي كما يلي :

(1) الإعفاءات الدائمة :

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة و كذا الهياكل التابعة لها.
- الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية .
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.
- المداخل الناتجة عن عمليات تصدير السلع و الخدمات.

(2) الإعفاءات المؤقتة:

- الأنشطة التي يمارسها الشباب أصحاب الاستثمارات و المشاريع، المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل التي تسيرها
 - الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية
 - الصندوق الوطني للتأمين على البطالة
 - الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر

لمدة (03 سنوات) ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال

عندما تمارس هذه الأنشطة في المناطق الواجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم ترفع فترة الاعفاء الى (06 سنوات) ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

وتمدد هذه الفترة بسنتين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (03) عمال على الأقل لمدة غير محددة .

عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة بالجنوب وتستفيد من مساعدة صندوق تسيير عمليات الاستثمار العمومي المسجلة بعنوان ميزانية تجهيز الدولة و تطوير مناطق الجنوب الهضاب العليا تمدد فترة الاعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي الى (10 سنوات) ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

ثالثاً: تحديد الربح الخاضع للضريبة على الأرباح المهنية

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

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الإستردادات} - \text{التخفيضات} - \text{العجز (الخسارة) المرحل}$$

حيث:

الربح المحاسبي: هو الربح الناتج عن مسك محاسبة حقيقية (وفق النظام المحاسبي المالي) وهو الفرق بين الحواصل (مج 7) و الأعباء (مج 6).

1) الحواصل الواجب اعتمادها في تحديد الربح الخاضع للضريبة :

تتشكل هذه الحواصل من:

- مبيعات السلع أو المداخل الناتجة من الأشغال الممارسة أو الخدمات المقدمة .
- الحاصل الاستثنائية:
- مداخيل العقارات المدرجة في أصول الميزانية .
- حواصل الأسهم و السندات و الديون و الودائع و الكفالات .
- الأتاوى المحصلة من أجل التنازل عن حقوق الملكية .
- فوائض القيمة المهنية .
- التخفيضات الضريبية المخصوصة مسبقا من الأرباح الخاضعة.
- الإعانات.

2) الأعباء القابلة للخصم (المقبولة جبائيا) :تتشكل الأعباء القابلة للخصم من:

- شراء المواد و السلع .
- المصاريف العامة (أجور، كراء، تأمينات، نقل، كهرباء...الخ) .
- مصاريف الإهلاكات(مبلغ إهلاك السيارات السياحية لا يتجاوز 3.000.000 دج ، إذا كانت لا تمثل الأداة الرئيسية لممارسة النشاط) .
- العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 60.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها.
- مصاريف مالية.
- المؤونات .
- الضرائب و الرسوم المهنية (TAP , TF, ...)

3) الشروط العامة للأعباء القابلة للخصم:

حتى تكون الأعباء قابلة للخصم يجب أن تتوفر فيها الشروط التالية:

- أن تستعمل في إطار التسيير العادي للمؤسسة.
- أن تكون مطابقة لعبء فعلي و أن تكون مدعمة بمبررات كافية (فواتير، عقود ، وصولات...).
- أن يترتب عنها تخفيض في الأصول الصافية .
- أن تكون مدرجة ضمن أعباء السنة المالية التي صرفت خلالها.

قد ترفض بعض التكاليف المدرجة في حساب الربح المحاسبي من طرف مصلحة الضرائب بصفة نهائية لأنها لا تتعلق بنفقات الاستغلال، أو أنها تجاوزت الحد الأقصى المسموح به من طرف القانون (أحكام مشتركة بين I.R.G, I.B.S)

- مختلف التكاليف والأعباء و أجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.
- الهدايا المختلفة باستثناء الهدايا ذات الطابع الإشهاري مالم تتجاوز قيمتها 1000 دج للوحدة ، في حدود مبلغ إجمالي قدره 500.000 دج .
- الإعانات و التبرعات ماعدا تلك الممنوحة للجمعيات ذات الطابع الإنساني مالم يتجاوز مبلغها 4.000.000 دج.
- مصاريف الاحتفالات بما فيها مصاريف الإطعام و الفنادق باستثناء المصاريف المرتبطة بنشاط المؤسسة.

- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة (300.000 دج) مع احتساب كل الرسوم.
- غير أنه يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة و الرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية ومبادرات الشباب عند تحديد الربح الجبائي شريطة إثباتها في حدود 10% من رقم الأعمال السنة المالية في حد أقصاه 30.000.000 دج.
- تخصم من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة إلى غاية عشرة بالمائة 10% من مبلغ هذا الدخل أو الربح، في حدود سقف (100.000.000) دج النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث.
- يرفض كذلك تخفيض كل المخالفات و الغرامات الواقعة على كاهل مخالف في الأحكام القانونية من الأرباح الخاضعة للضريبة .
- إيجارات المركبات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا وكذا تكاليف صيانة وإصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط التي تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة.

رابعاً: المعدلات

يخضع الأشخاص الذين يحققون أرباحاً مهنية، و التي يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 8.000.000 دج إجبارياً إلى النظام الحقيقي و إلى الضريبة على الأرباح المهنية و يطبق عليهم الجدول السنوي التصاعدي للضريبة على الدخل المنصوص عليه في المادة (104) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

خامساً: التخفيضات:

- بالإضافة إلى الإعفاءات السابقة توجد بعض التخفيضات للضريبة على الدخل الإجمالي تتمثل فيما يلي:
- **تخفيض من الربح بنسبة 35%**: يطبق على نشاط المخبزة من بيع الخبز فقط.
- **تخفيض من الربح بنسبة 30%**: يطبق على الأرباح المعاد استثمارها وفقاً للشروط التالية :
 - يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الخاضعة للإهلاك (المنقولات أو العقارات) ، ماعدا السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية لممارسة النشاط. خلال السنة المالية لتحقيقها أو خلال السنة المالية.
 - مسك محاسبة منتظمة وفق النظام المحاسبي المالي وتقديم التزام بإعادة الاستثمار، وأن يبينوا في التصريح السنوي الأرباح المعنية بإعادة الاستثمار وقائمة عن هذه الاستثمارات .
 - في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي حدث في أجل أقل من خمس (5) سنوات ولم يتبع باستثمار فوري، يتعين على المكلفين أن يدفعوا القابض الضرائب مبلغاً يساوي الفرق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفاد من التخفيض، مع زيادة قدرها 5% من الحقوق الإضافية. وفي حالة عدم احترام الالتزام بإعادة الاستثمار فإنها تؤسس ضريبة سنوية تكميلية تقدر بنسبة 25% .
- يمنح القانون الجبائي تخفيض بصفة مؤقتة و لمدة 5 سنوات ابتداء من 2021 **تخفيض قدره 50%** من الضريبة على الدخل الإجمالي الناتجة عن أنشطة ممارسة في ولايات أقصى الجنوب (تندوف - أدرار - تمنراست - إليزي) بشرط إقامة الخاضعين في هذه الولايات .
- **تخفيض بنسبة 25%**: يطبق على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء.
- إن فرض ضريبة مشتركة بين الزوجين، يمنح الحق في **تخفيض نسبة 10%** من الدخل الخاضع.

سادسا: الالتزامات

يخضع المكلفين بالضريبة إلى واجبات و التزامات محاسبية و جبائية

(1) **الالتزامات المحاسبية:** وتتمثل في ما يلي:

- مسك محاسبة حسب القيد المزدوج .
- دفتر اليومية .
- دفتر الجرد.
- الدفاتر المساعدة.

- إعداد الميزانية الجبائية .

- تحرير الفواتير مع الإشارة إلى معدل و مبلغ الرسم على القيمة المضافة .

(2) **الالتزامات الجبائية:** وتتمثل فيالتصريحات التالية:

- **التصريح بالوجود :**

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية أن يكتبوا لدى مفتشية الضرائب التابعين لها خلال ثلاثين (30) يوما انطلاقا من بداية نشاطهم ، تصريح مطابق للنموذج المقدم من طرف الإدارة .

- **التصريح الشهري:**

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي أن يكتبوا في الـ 20 يوما الأولى التي تلي الشهر المدني، تصريح (سلسلة G50) لدى مركز الضرائب التي يتواجد بها نشاطهم .

- **التصريح الخاص :**

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي أن يكتبوا على الأكثر في 30 أفريل من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو السنة المالية السابقة ، يقدم إلى مركز الضرائب التابعين له ، يجب أن يتضمن التصريح الوثائق التالية :

• ميزانية جبائية ؛

• مستخرجات حسابات العمليات المحاسبية؛

• ملخص حساب النتائج؛

• كشف عن طبيعة المصاريف العامة و الاهتلاكات و المؤونات ؛

• جدول النتائج ؛

• كشف تسديدات الرسم على النشاط المهني ؛

• جدول يتضمن تأشير تخصيص لكل من السيارات السياحية المبينة في أصول الميزانية؛

- **التصريح الشامل:**

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي تقديم تصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي (نموذج GN1) على الأكثر في 30 أفريل من كل سنة إلى مفتشية الضرائب بمكان إقامة المكلف .

- **التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:**

في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، يجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بذلك في أجل عشرة 10 أيام، وأن يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح في هذا التنازل أو التوقف فعليا، وكذا عند الاقتضاء، إسم المتنازل له ولقبه وعنوانه.

سابعا: كيفية تسديد الضريبة:

يخضع الربح الخاضع للضريبة على الدخل فئة الأرباح الصناعية والتجارية إلى نظام الدفع بالتسبيقات على الحساب، فعلى المكلف دفع تسبقين ورصيد التصفية في الأجل التالية :

- ✓ **التسبيق الأول:** تسديد من 20 فيفري إلى 20 مارس .
- ✓ **التسبيق الثاني:** تسديد من 20 ماي إلى 20 جوان .
- ✓ **رصيد التصفية:** وهو المتبقي من الضريبة ويمثل الفرق بين الضريبة المستحقة ومجموع التسبيقين المسددين، ويسدد عند ايداع التصريح السنوي.

مبلغ كل تسبيق يمثل (30 %) من الضريبة على الربح المستحقة على آخر سنة مالية مختتمة.

ملاحظة: لا يجب أن تقل مساهمة كل مكلف عن الحد الأدنى للضريبة مهما كان رقم الأعمال المحقق و النشاط الممارس و المحدد بـ 10.000 دج سنويا.