

## المحاضرة السادسة: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات (IBS).

**أهداف المحاضرة :** تهدف هذه المحاضرة إلى تمكين الطلبة من .

- تحديد مفهوم الضريبة على أرباح الشركات.
- التعرف على مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات.
- معرفة المعدلات في الضريبة على أرباح الشركات.
- تحديد الأشخاص والنشاطات المعفاة من الضريبة على أرباح الشركات.
- معرفة شروط خصم التكاليف.

**تمهيد:** تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن لقانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة رقم 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على مايلي : " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين و تسمى هذه الضريبة بالضريبة على الأرباح الشركات" **أولاً: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات وخصائصها:**

**1. تعرف الضريبة على أرباح الشركات:** تعرف بأنها ضريبة سنوية تفرض على الأرباح المحققة بالجزائر من قبل شركات الأموال وفق معدل سنوي ثابت، بعد أن يتم التصريح بالأرباح لدى الإدارة الضريبية، و تخضع لهذه الضريبة الشركات مهما كان شكلها و غرضها باستثناء:

- شركات الأشخاص لأنها تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي IRG و يكون خضوعها للضريبة على أرباح الشركات IBS إلا إذا اختارت الخضوع إليها وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 و لا رجعة في هذا الاختيار.

- الشركات المدنية، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه المادة 151 و لا رجعة في هذا الاختيار.

- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الجاري بهم العمل.

- الشركات التعاونية والاتحاديات التابعة لها.

**2. خصائص الضريبة على أرباح الشركات:** تتميز الضريبة على أرباح الشركات بالخصائص التالية :

- **ضريبة وحيدة:** لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- **ضريبة عامة:** لكونها تشمل مختلف الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
- **ضريبة سنوية:** لأن وعائها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة.
- **ضريبة نسبية:** لأن المكلفين يخضعون لمعدل واحد و ليس لجدول تصاعدي.

- **ضريبة تصريحية:** لأن المكلفين بها ملزمين على التصريح بالأرباح السنوية المحققة قبل الفاتح أفريل من كل سنة .
- 3. **تحديد المداخل الخاضعة للضريبة /أساس فرض الضريبة :** يتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة من المؤسسة و الأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط. يطبق المعدل على الربح الجبائي، والذي يساوي الربح المحاسبي المصرح به من المؤسسة مضافا إليه التكاليف المرفوضة من الإدارة الجبائية و تخصم منه الإعفاءات أو التخفيضات إن وجدت، أي:

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

يتمثل الربح المحاسبي في الفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، أما الإستردادات فتمثل تلك التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي، إلا أن إدارة الضرائب قد ترفضها بصفة نهائية أو مؤقتة، لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية، أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من إدارة الضرائب، أما التخفيضات فهي عبارة عن تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي، و تعتبرها إدارة الضرائب تكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة. **ملاحظة :** في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية و يخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، و إذا كان هذا الربح غير كافي لتخفيض كل العجز فإن العجز الزائد ينتقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية و يخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية.

#### 4. معدلات الضريبة على أرباح الشركات IBS :

- تحدد الضريبة IBS بنسبة 19% بالنسبة لأنشطة الإنتاج.
  - تحدد الضريبة IBS بنسبة 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.
  - تحدد الضريبة IBS بنسبة 26% بالنسبة للنشاطات الأخرى.
- و في حالة الممارسة المتزامنة لعدة أنشطة خاضعة لمعدلات مختلفة ، يتم تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة بعنوان كل معدل وفقا لحصة رقم الأعمال المصرح به أو الخاضع للضريبة بالنسبة لكل نشاط.
- أما بالنسبة للأرباح المعاد إستثمارها، وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 142 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإنها تخضع للضرائب على أرباح الشركات بمعدل مخفض قدره 10% و يطبق هذا المعدل على نواتج سنة 2022 و السنوات التي تليها.

ثانيا: شروط الخصم واعفاءات واليات حساب وتسديد والتصريح بالضريبة على أرباح الشركات.

#### 1. خصم الأعباء لتحديد الربح الخاضع للضريبة:

- أ. **الشروط العامة لخصم التكاليف:** حتى تكون الأعباء قابلة للخصم جبائيا لا بد أن تخضع للشروط التالية :
  - يجب ان تكون مختلف التكاليف مخصصة مباشرة للاستغلال و ان تكون مرتبطة بالتسيير العادي للمؤسسة.
  - يجب ادراجها في المحاسبة وان تكون مدعمة بالوثائق التبريرية (فاتورة، دفتر أتعاب ..... الخ .
  - يجب إدراجها ضمن أعباء السنة المالية المقفلة.

- ب. التكاليف الواجب خصمها: تكون قابلة للخصم عند تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات:
- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إسهاري مالم تتجاوز قيمة الواحدة 1.000 دج ، في حدود مبلغ إجمالي قدره 500.000 دج.
  - الإعانات و التبرعات ماعدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات و الجمعيات ذات الطابع الإنساني مالم تتعدى مبلغا قدره 4.000.000 دج عينا أو نقدا.
  - مصاريف حفلات الإستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة و العروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها و المثبتة قانونا و المرتبطة مباشرة بإستغلال المؤسسة.
  - التكاليف والأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما لا يتجاوز مبلغ الفاتورة 300.000 دج مع احتساب كامل الرسوم.
  - حصة إيجار المركبات السياحية التي لا تزيد قيمتها عن 200.000 دج سنويا، وكذا تكاليف صيانة وإصلاح السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط و التي تقل عن 20.000 دج عن كل مركبة.
  - النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية و شبه الصيدلانية المتعلقة بالإشهار بجميع أشكاله و تكاليف إطلاق المنتجات، في حدود 01% من رقم الأعمال السنوي.
  - المبالغ المخصصة للإشهار المالي و الكفالة و الرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية من أجل تحديد الربح الجبائي شريطة إثباتها في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية و حد أقصاه 30.000.000 دج.
  - يخصم من الدخل او الربح الخاضع للضريبة إلى غاية 10% من مبلغ هذا الدخل أو الربح في حدود سقف 100.000.000 دج ، النفقات المصروفة في إطار بحث و التطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة إستثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار البحث و يجب التصريح بالمبلغ المعاد استثماره للإدارة الضريبة و كذلك الهيئة الوطنية المكلفة برقابة البحث العلمي .
  - القسط السنوي للإهلاك بالنسبة للسيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة في حدود قيمة شراء 3.000.000 دج للوحدة .

لا تكون قابلة للخصم المعاملات و الغرامات و المصادرات و الجزاءات مهما كانت طبيعتها، التي يتحملها مخالفو الأحكام القانونية و كذا الغرامات التعاقدية، عندما يتم دفعها لأشخاص غير خاضعين للضريبة بالجزائر.

**2. الإعفاءات :**

- أ. الإعفاءات الدائمة: تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات:
- التعاونيات الإستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية.
  - المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الإحتياجات الخاصة المعتمدة و كذا الهياكل التي تتبعها.
  - صناديق التعاون الفلاحية بعنوان العمليات البنكية و التأمين و المحققة من شركائها.
  - عمليات تصدير السلع و تلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة ماعدا خدمات النقل البري، الجوي و البحري و التأمين و الخدمات المصرفية.
  - العمليات البنكية و التأمين المحققة من قبل صناديق التعاون الفلاحي مع شركائها فقط.

- التعاونيات الفلاحية للشراء و التموين و كذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد المسلم من قبل مصالح وزارة الفلاحة.
  - التعاونيات الفلاحية لإنتاج، حفظ وتحويل و بيع المنتوجات الفلاحية و كذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد المسلم من قبل مصالح وزارة الفلاحة، طبقاً للأحكام القانونية و التنظيمية التي تسيروها.
  - المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الموجه للاستهلاك على حالته.
  - ب. **الإعفاءات المؤقتة:** تستفيد من إعفاء مؤقت للضريبة على أرباح الشركات:
    - الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المؤهلون للاستفادة من إعانة الوكالة الوطنية لدعم و تنمية المقاولاتية ANADE أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة CNAC أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر ANGEM من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، وترفع هذه المدة إلى 06 سنوات إذا أقيمت هذه الاستثمارات في مناطق تعمل الدولة على ترقيتها، و يمدد هذا الإعفاء إلى سنتين إذا تعهد المستثمرون بتوظيف 03 عمال لمدة غير محدودة.
    - شركات رأس مال المخاطرة من إعفاء لمدة 05 سنوات ابتداء من انطلاق نشاطها.
    - المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء الوكالات السياحية و الأسفار من إعفاء لمدة 10 سنوات.
    - وكالات السياحة و الأسفار والمؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة من إعفاء لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط.
    - المؤسسات التي تحمل علامة "مؤسسة ناشئة" لمدة 04 سنوات، ابتداء من تاريخ الحصول على علامة مؤسسة ناشئة، مع سنة واحدة إضافية في حالة التجديد.
    - الشركات التي تحمل علامة الحاضنة لمدة سنتين ابتداء من تاريخ الحصول على علامة الحاضنة.
- 3. آلية حساب و دفع الضريبة على أرباح الشركات**
- أ. **الآلية حساب الضريبة على أرباح الشركات:** يشمل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة والأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط، و يطبق معدل الضريبة على الربح الجبائي ويساوي الربح الجبائي الربح المحاسبي المصرح به من طرف المؤسسة و تضاف إليه التكاليف المرفوضة جبائياً وتخضع منه التخفيضات والإعفاءات إن وجدت:
- $$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الاستردادات (الأعباء الغير قابلة الخصم)} - \text{التخفيضات}$$
- الضريبة على أرباح الشركات = الربح الجبائي x معدل الضريبة الموافق لطبيعة النشاط.**
- ب. **دفع الضريبة على أرباح الشركات:** أي يتم حساب الضريبة حسب هذا النظام من المكلف نفسه و تسدد تلقائياً لخزينة الضرائب دون سابق إنذار و تعتبر من أهم الطرق لتسديد الضريبة على أرباح الشركات، يشمل نظام الدفع التلقائي ثلاث تسبيقات مؤقتة يتم تسديدها خلال نفس السنة المالية، و رصيد التصفية يسدد بعد قفل السنة المالية، و الجدول التالي يبين تواريخ تسديد التسبيقات الضريبة على أرباح الشركات.

## جدول تواريخ دفع تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات

التسبيقات	تاريخ الدفع
التسبيق الأول	من 20 فيفري إلى 20 مارس من السنة N
التسبيق الثاني	من 20 ماي إلى 20 جوان من السنة N
التسبيق الثالث	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر من السنة N
رصيد التصفية التسوية.	على أقصى تقدير 20 جويلية من السنة 1+N

المصدر: د. شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، الجزائر، ص 149.

يقدر مبلغ كل التسبيق ب 30% من مبلغ الضريبة المستحقة للسنة السابقة، مع العلم أن التسبيق الأول يحسب على أساس النتيجة الجبائية للسنة قبل الماضية في حالة عدم تحديد الربح الجبائي للسنة المالية الماضية ويتم تعديله في التسبيقين الثاني والثالث، لأن النتيجة الجبائية لسنة N-1 تظهر في الفترة من 01/01/N إلى غاية 30/04/N، ولي هذا نلجئ الى النتيجة الجبائية للسنة N-2 في حساب التسبيق الاول فقط، ويتم حساب التسبيقات على النحو التالي.

$$\text{التسبيق الأول} = \text{الربح الجبائي للسنة } N-2 \times \text{معدل الضريبة } 30\%$$

$$\text{التسبيق الثاني} = \text{الربح الجبائي للسنة } N-1 \times \text{معدل الضريبة } 30\%$$

$$\text{التسبيق الثالث} = \text{الربح الجبائي للسنة } N-1 \times \text{معدل الضريبة } 30\%$$

$$\text{رصيد التسوية} = \text{الربح الجبائي للسنة } N \times \text{معدل الضريبة} - \text{مجموع التسبيقات المدفوعة.}$$

أما بالنسبة للشركات حديثة الإنشاء فإنه يتم حساب مبلغ التسبيقات على النحو التالي:

$$\text{التسبيق} = \text{رأس مال الشركة } \times 5\% \times \text{معدل الضريبة الموافق } 30\%$$

و في هذه الحالة مبلغ التسبيقات الثلاثة ثابت ( التسبيق الأول = التسبيق الثاني = التسبيق الثالث، و يؤدي عدم احترام دفع التسبيقات في الأجال القانونية المحددة، إلى تعرض المكلف لغرامة تقدر ب 10% من مقدار التسبيق. اما في حالة ان المؤسسة لم تحقق ارباح السنوات السابقة فإنها ملزمة بتسديد الحد الأدنى وهو 10.000 دج وفق طريقة التسبيقات الي غاية ظهور النتيجة الجبائية لذات السنة وإجراء التعديلات اللازمة.

ت. التصريح بالضريبة على أرباح الشركات:

يتعين على المؤسسات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات اكتابة التصريح المتمثل في السلسلة G50 وفق طريقة التسبيقات لمديرية الضرائب التي يتبع له مكان وجود مقرها الإجتماعي الرئيسي.

**التمرين رقم 01:** شركة ذات أسهم النجاح **SPA** إنتاجية حققت نتيجة جباية ربح خلال الدورات التالية.

- سنة 2020 نتيجة جباية بقيمة 1.000.000 دج
- سنة 2021 نتيجة جباية بقيمة 1.100.000 دج
- سنة 2022 نتيجة جباية بقيمة 1.300.000 دج ، ظهرت بتاريخ 2023/04/30.

**المطلوب :** حساب الضريبة على أرباح الشركات لمؤسسة النجاح لسنة 2022 والتصريح بها لمديرية الضرائب.

**التمرين رقم 02:** مؤسسة تجارية الهناء **SARL**، تأسست سنة 2022 بين الشريكين محمد ومنير مناصفة برأسمال قدره 5.000.000 دج، وحققت خلال هذه الدورة رقم أعمال بقيمة 9.000.000 دج خارج الرسم، وبلغت أعبائها 8.000.000 دج ، علما أنه اتفق في اجتماع الجمعية العامة على تخصيص النتيجة بين الشركاء حسب مساهمتهم في رأس المال بعد ترك الاحتياطات القانونية بنسبة 5%.

**المطلوب:**

- حساب الضريبة على أرباح الشركات **IBS** لمؤسسة الهناء لسنة 2022 والتصريح بها لمديرية الضرائب.
- حساب مقدار الضريبة على الدخل الاجمالي صنف رؤوس الأموال المنقولة **IRG/CM** التي سوف تقتطع لكل شريك والتصريح به لمديرية الضرائب.

بالتوفيق أستاذ المقياس