

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مطبوعة جامعية بعنوان

محاضرات في مقياس جباية المؤسسة

مقدمة لطلبة السنة الثالثة ليسانس LMD تخصص محاسبة وجباية
شعبة العلوم المالية والمحاسبة
من إعداد الدكتور قطاف نبيل

الموسم الجامعي 2021-2022

فهرس المحتويات

الصفحة	المحاضرة
03	مقدمة
04	المحاضرة الأولى: مدخل للضريبة
15	المحاضرة الثانية: الضريبة على الدخل الاجمالي IRG
30	المحاضرة الثالثة: الضريبة على الارباح المهنية
45	المحاضرة الرابعة: الضريبة على الأجور والمرتببات IRG/s
59	المحاضرة الخامسة: الضريبة على أرباح الشركات IBS
76	المحاضرة السادسة: الضريبة الجزافية الوحيدة IFU
80	المحاضرة السابعة: الرسم على القيمة المضافة TVA
91	المحاضرة الثامنة: الرسم على النشاط المهني TAP
104	الخاتمة
105	قائمة المراجع

مقدمة

تعتبر الضرائب من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة ويطلق عليها بالإيرادات السيادية تمييزاً عن غيرها من أنواع الإيرادات الأخرى كونها تدفع جبراً باعتبارها عملاً من أعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة، ففكرة الضريبة التي تبدو واضحة المعالم اليوم لم تكن كذلك في الماضي فقد تطورت طبيعتها وتباينت أهدافها كثيراً خلال العصور مع تطور النظم السياسية والظروف الاقتصادية السائدة في المجتمع.

ففي ظل المالية التقليدية عندما كانت فكرة الدولة الحارسة مهيمنة، كان الهدف من الضريبة مالياً بحتاً فدور الضريبة كان محايداً كدور الدولة في ذلك الوقت، لكن مع تطور الدولة وزيادة أنشطتها وتدخلها في الحياة الاقتصادية بصورة فعالة، أصبحت الضريبة أداة أساسية تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها الاجتماعية والاقتصادية، لذلك فمعظم الدول في العصر الحديث تعتمد اعتماداً كلياً على الضريبة ولا يستثنى من ذلك إلا بعض الدول ذات الكثافة السكانية البسيطة والتي تمتلك ثروات طبيعية تغنيها عن فرض الضرائب، كدول الخليج العربي المنتجة للبتترول مثلاً.

تتميز الأنظمة الضريبية الفعالة في كل البلدان بتطورها المستمر تبعاً للتحويلات الاقتصادية والاجتماعية والمالية، والجزائر كغيرها من الدول السائرة في طريق النمو والمصدرة للنفط عرفت أزمة اقتصادية حادة نتيجة انهيار أسعار النفط سنة 1986 وفشل برامج التنمية وارتفاع خدمة الديون، لمواجهة هذه الصعوبات قامت باتخاذ مجموعة من السياسات والإجراءات التصحيحية في مختلف المجالات المالية والنقدية ومجالات الأسعار وإصلاح المؤسسات العمومية سعياً منها لاستعادة التوازن الاقتصادي وتوجيه الموارد المالية نحو القطاعات المنتجة والتوجه نحو اقتصاد السوق.

ويعتبر النظام الجبائي أداة من أدوات الإصلاح الاقتصادي لذلك نصبت اللجنة الوطنية للإصلاح الاقتصادي في مارس 1987 والتي عكفت على تحضير نظام جبائي جديد ينسجم مع التحويلات الاقتصادية التي يشهدها الاقتصاد الوطني.

ويسعى الإصلاح الجبائي المنتهج في الجزائر منذ 1991 لإعطاء الضريبة المكانة التي تستحقها لتكون المورد الأساسي التي تعتمد عليه الدولة في تمويل ميزانيتها وتغطية نفقات التسيير للدولة على الأقل من الجباية العادية وإحلالها محل الجباية البترولية والتي تتحكم فيها عوامل خارجية يصعب السيطرة عليها.

المحاضرة الأولى: مدخل للضريبة

تعتبر الضرائب من أقدم وأهم مصادر الإيرادات في أي نظام اقتصادي، حيث تطور مفهومها تبعاً لتطور الفكر المالي وانتقال دور الدولة من الوظيفة الحارسة إلى المتدخلة، وللضريبة جانب فني يحدد كافة الأوضاع والإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها في ضوء الضوابط الاقتصادية الواجب مراعاتها، وإقامة نظام ضريبي سليم وفعال يجب على المشرع أخذ بعين الاعتبار التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة الأفراد وتحقيق الأهداف التي فرضت من أجلها الضريبة.

أولاً: مفهوم الضريبة

1- تعريف الضريبة :

إن إختلاف علماء المالية حول أهداف الضريبة أوجد عدة تعاريف نذكر من أهمها:

-يعرف جاستين جيز "GOSTON GEZ" الضريبة بأنها " أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة." (حشيش، 1992، صفحة 151)

-يعرف "الدكتور عبد الكريم بركات" الضريبة على أنها " اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله الممول ويقوم بدفعه بلا مقابل وفقاً لمقدرته التكاليفية مساهمة في الأعباء العامة، أو لتدخل السلطة لتحقيق أهداف معينة." (بركات و دراز، صفحة 322)

-وتعرف أيضاً على أنها " مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبراً، ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل. وذلك وفق قانون أو تشريع محدد، ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة، وتخفيض بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى الدولة للوصول إليها." (شعباني، 2017، صفحة 15)

من خلال التعاريف المقدمة، يمكن تحديد خصائص الضرائب بأنها اقتطاع نقدي يدفع جبراً بصورة نهائية وبدون مقابل من أجل المساهمة في تغطية النفقات العامة وتحقيق الأهداف العامة للدولة .

2- خصائص الضريبة

يمكن استنتاج الخصائص التالية للضريبة:

1-2 الضريبة فريضة نقدية:

في الغالب تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقدية تماشياً مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل، بالنظر إلى أن كل المعاملات أصبحت تقوم على استخدام النقود سواء في القطاعات العامة أو الخاصة ومادامت النفقات العامة تتم في صورة نقدية فإن الإيرادات العامة بما فيها الضرائب لابد أن تحصل كذلك بالنقود. (حشيش، 1992، صفحة 151)

2-2 الضريبة فريضة إلزامية:

أي أنها ليست تبرعاً اختيارياً يترك أمر المساهمة فيه إلى اختيار الأفراد أو الأشخاص المفروضة عليهم، بل تدفع جبراً باعتبارها عملاً من السيادة التي تتمتع بها الدولة، فالأفراد ملزمون بدفع الضرائب سواء قبلوا أم لم يقبلوا ويكون للدولة في حالة امتناع الأفراد عن أدائها حق اللجوء إلى التنفيذ الجبري للحصول على مقدار الضريبة، كما أنها تتمتع بامتياز على أموال المدينين. (منصور، 1994، صفحة 104)

3-2 الضريبة تدفع بصورة نهائية:

إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو تعويضهم إياها، وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن مبلغه. (عدلي ناشد، 2000، صفحة 124)

4-2 الضريبة تدفع بدون مقابل:

يقوم المكلف بدفع الضريبة دون أن يحصل على نفع خاص من جانب الدولة وإن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة باعتباره فرداً في الجماعة وليس باعتباره ممولاً للضرائب، ويترتب على هذه الخاصية أنه لا يجوز، ولا يمكن النظر إلى مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة لتقدير مبلغ الضريبة. (حشيش، 1992، صفحة 119)

5-2 الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام:

إن الدولة لا تلتزم بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة، بل أنها تحصل على الضرائب بالإضافة إلى غيرها من الإيرادات العامة الأخرى من أجل القيام باستخدامها في مصاريف الإنفاق العام من أجل تحقيق منافع عامة للمجتمع. (حشيش، 1992، صفحة 119)

ثانياً: الأسس القانونية للضريبة

تعرضت أغلب دساتير الدول في عصرنا الراهن إلى الضريبة مؤكدة على أن فرضها يدخل في السيادة الأساسية للدولة وأن فرض أو تعديل أو إلغاء أي ضريبة يجب أن يتم من قبل السلطة التشريعية أو من يقوم مقامها (الخطيب و شامية ، 2005، صفحة 165)

حاول علماء المالية العامة إيجاد الأساس القانوني الذي يعطي للدولة الحق في فرض الضرائب والتزام الأفراد بدفعها، ويمكن رد هذه المحاولات إلى تيارين كبيرين ينتمي كل منهما إلى حقبة تاريخية معينة،

أولهما نظرية العقد الاجتماعي والمنفعة، وثانيهما نظرية التضامن الاجتماعي وستعرض على التوالي لكل منهما:

1- نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي:

سادت أفكار هذه النظرية خلال القرنين الثامن والتاسع عشر، فالفقه التقليدي حاول تأسيس حق الدولة في فرض الضريبة على أساس فكرة المنفعة التي تعود على الأفراد مقابل دفع الضريبة، وتتمثل في الانتفاع بخدمات المرافق العامة المختلفة، وبناء على ذلك فإنه لولا انتفاع الأفراد بهذه الخدمات لما كان هناك سند قانوني لفرض الضريبة والتزام الأفراد بها، ويؤسس أنصار هذه النظرية فكرة المنفعة على ارتباط الفرد بعقد ضمني بينه وبين الدولة يسمى بالعقد الاجتماعي. (عدلي ناشد، 2000، صفحة 121)

وأول من نادى بها الفيلسوف الفرنسي "جان جاك روسو" في القرن الثامن عشر ويتمثل هذا العقد في كون الأفراد يتنازلون عن جزء من حرياتهم لحماية باقي أفراد المجتمع، كما أنهم بمقتضى عقد مالي يلتزمون بدفع الضرائب مقابل المنافع التي تعود عليهم من نشاط الدولة.

2- نظرية التضامن الاجتماعي:

إن الأساس القانوني الذي تعتمد عليه الدولة في فرض وجباية الضرائب وقتنا الحاضر مبني على فكرة التضامن الاجتماعي (la solidarité sociale) وتقوم هذه النظرية على فكرة أساسية مؤداها أن الأفراد يسلمون بضرورة وجود الدولة، كضرورة سياسية واجتماعية، تحقق مصالحهم وتشبع حاجاتهم، ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن اجتماعي بموجبه يلتزم كل فرد بأداء الضريبة المفروضة عليه، كل بحسب مقدرته التكاليفية (المالية) كي تتمكن الدولة من القيام بوظائفها المتعددة وتوفير الخدمات العامة لكافة المواطنين بلا استثناء وبغض النظر عن مدى مساهمتهم في تحمل الأعباء العامة، (حشيش، 1992، صفحة 23) وأكثر من ذلك فمن الممكن استفادة بعض الأفراد من الخدمات العامة رغم عدم قيامهم بدفع الضرائب، أو دفع مبالغ زهيدة كأصحاب الدخول المحدودة وعدم انتفاع البعض الآخر بهذه الخدمات رغم قيامها بدفع ضرائب كالمواطنين المقيمين بالخارج.

ثالثاً: التنظيم الفني للضريبة

يقصد بالتنظيم الفني للضرائب تحديد كافة الأوضاع والإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها في ضوء الضوابط الاقتصادية الواجب مراعاتها.

1- وعاء الضريبة

إن المقصود من اختيار المادة الخاضعة للضريبة هو اختيار موضوع أو محل الضريبة، حيث يمكن أن يكون هذا الموضوع مالا أو تصرفاً أو نشاطاً معيناً أو حتى شخصاً، وقد جرى العمل في التشريعات المالية المختلفة على تقسيم الضرائب من حيث وعائها إلى:

- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال؛
- نظام الضريبة الموحدة ونظام الضريبة المتعددة؛
- الضريبة المباشرة وغير المباشرة؛

1-1 الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال**أ- الضريبة على الأشخاص:**

هي تلك الضرائب التي تتخذ من الوجود الآدمي والإنساني للفرد داخل الدولة محلاً لفرض الضريبة وتعتبر هذه الضريبة من أقدم الضرائب في التاريخ، عرفتها معظم الحضارات الإنسانية، حيث عرفها الرومان والمسلمون وكانت تفرض على غير المسلمين (الذميين) في البلاد الخاضعة للحكم الإسلامي، وكانت تقتصر على الذكور البالغين، كما عرفتها مصر حتى أواخر القرن التاسع عشر وكانت تسمى بـ"ضريبة الفردة" أو "الرووس" لكونها تفرض على الشخص باعتباره رأساً، (عدلي ناشد، 2000، صفحة 135) وبالرغم من بساطة هذه الضريبة وسهولة تحصيلها فإنها لم تعد تتماشى مع المجتمعات الحديثة حيث تم التخلي عنها في أغلب الدول وأصبحت الضرائب في العصر الحديث تتخذ من المال وعاء لها.

ب- الضرائب على الأموال:

نظراً للعيوب السابقة ذكرها بشأن الضرائب على الأشخاص، فقد ساد الاعتقاد نحو اختيار الأموال كأساس لفرض الضريبة، إما أن تكون الأموال رأس مال أو دخلاً، وأيهما أكثر تعبيراً عن المقدرة التكليفية للأشخاص، وحتى يتسنى لنا الإجابة عن هذا التساؤل فإنه ينبغي علينا أن نعرف أولاً بمفهوم الدخل ورأس المال من وجهة النظر الضريبية: (حشيش، 1992، صفحة 127)

- تعريف الدخل: الدخل هو كل ما يحصل عليه الفرد بصورة دورية على نحو مستمر من مصدر معين، قد يتمثل في ملكيته لوسائل الإنتاج أو في عمله أو كليهما معاً، ويأخذ الدخل صورة نقدية كقاعدة عامة في المجتمعات الحديثة، وإن كان من الجائز الحصول على بعض أجزاء من الدخل في صورة عينية.
- تعريف رأس المال: يمكن تعريف رأس المال بأنه "مجموع الأموال العقارية والمنقولة التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة سواء كانت منتجة لدخل نقدي أو عيني أو لخدمات أم غير منتجة لأي دخل في

لحظة معينة"، (محرزي، 2005، صفحة 98) أما رأس المال من وجهة النظر الاقتصادية يقتصر كما هو معروف على الأموال المنتجة لسلع وخدمات.

2-1 نظام الضريبة الموحدة ونظام الضريبة المتعددة

أ- الضريبة الوحيدة:

قد عرف التطور المالي لنظام الضريبة من القدم، خلال القرنين السابع عشر والثامن عشر، نظام الضريبة الموحدة بل ودافع عنها الكتاب الاقتصاديون في ذلك الوقت، إذ كانت الدولة تفرض ضريبة رئيسية واحدة للحصول على ما تحتاج إليه من موارد مالية، والتأصيل التاريخي ينبع من فكرة الضريبة الأساسية التي نادى بها فويان Vauban (عدلي ناشد، 2000، صفحة 139)

سنة 1707م الذي اقترح إلغاء الضرائب التي كانت قائمة في ذلك الوقت وإحلال ضريبة أساسية محلها أطلق عليها "ضريبة العشور" على الأراضي والدخول المنقولة.

ب- الضرائب المتعددة:

يفرض نظام الضريبة المتعددة على أساس تعدد الأوعية الضريبية، فتفرض ضريبة على دخل العمل وأخرى على الدخل الناتج من ملكية الأراضي الزراعية وثالثة ناتجة على الدخل الناتج من ملكية رأس المال ورابعة على الدخل الناتج من الاستغلال الصناعي والتجاري إلى غير ذلك، وفي هذا التعدد قد يكون سعر الضريبة واحدا بالنسبة للضرائب المتعددة، كما قد يختلف السعر من ضريبة إلى أخرى، (دويدات، 2001، صفحة 322) يرى أنصار هذا النظام أن الضريبة الموحدة أصبحت لا تتوافق مع الأوضاع الاقتصادية المعاصرة وتوسع الأنشطة الاقتصادية، فهذه الأوضاع الجديدة تتطلب التوسع في فرض الضرائب وتنوعها لكي تشمل كافة الثروات والدخول والأنشطة التي يمارسها الأفراد، كما أن نظام الضريبة المتعددة يفرض الضرائب بمعدلات معتدلة لا يشعر الأفراد بعبئها ومن ثم لا يفكرون في التهرب منها .

3-1 الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

يعد تقسيم الضرائب إلى مباشرة وغير مباشرة أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق، فهناك شبه إجماع بين الكتاب الاقتصاديين على أن الضرائب المباشرة هي ضرائب على الدخل والثروة، بينما الضرائب غير المباشرة هي ضرائب على التداول والإنفاق، كما اقترح علماء المالية عدة معايير للفرقة بين هذين النوعين من الضرائب تتمثل فيما يلي: (عدلي ناشد، 2000، صفحة 141)

أ- المعيار القانوني :

يقوم هذا المعيار على أساس علاقة إدارة الضرائب بالمكلف بالضريبة من حيث التحصيل، فإذا كانت الإدارة الضريبية تقوم بفرض الضريبة وتحصيلها بناء على قوائم اسمية أو جداول تدون فيها أسماء المكلفين بها، أي أن شخص المكلف بالضريبة هو الموضوع الضريبي وكان التحصيل يتم كل سنة فالضريبة هنا مباشرة نظرا لأن العلاقة هنا مباشرة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة دون أي وسيط، أما إذا كانت الضريبة تفرض دون أي علاقة مباشرة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بل يتم فرضها وتحصيلها بمناسبة واقعة أو تصرف اقتصادي معين، مثل الضرائب الجمركية، دون أي

اعتبار للشخص المكلف بالضريبة لعدم معرفة الإدارة الجبائية له، فالضريبة هنا غير مباشرة. (محرزي، 2005، صفحة 63)

ب- المعيار الاقتصادي:

وفقا لهذا المعيار تعد ضريبة مباشرة إذا كان المكلف بها قانونا هو الذي يتحمل عبئها الضريبي بصورة نهائية ولا يمكنه التخلص منها أو نقل عبئها إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية ويسمى هذا الأخير بالمكلف الفعلي، بينما تعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كان المكلف القانوني يمكنه أن ينقل عبئها إلى شخص آخر تربطه علاقة اقتصادية. (عدلي ناشد، 2000، صفحة 142)

ج- معيار الثبات والاستقرار:

يقصد بهذا المعيار مدى ثبات واستقرار المادة الخاصة للضريبة فتكون الضريبة مباشرة إذا كانت مادة الضريبة تتميز بالثبات والاستقرار كالضريبة على الدخل والأموال والثروة، أما إذا كانت مادتها ظرفية ومتقطعة فإن الضريبة تكون غير مباشرة كاستيراد أو استهلاك بعض السلع أي على التداول والإنفاق. (محرزي، 2005، صفحة 211)

2- تقدير الضريبة

اعتمد علماء المالية على طريقتين رئيسيتين لتقدير المادة الخاصة للضريبة وهما التقدير بواسطة الإدارة، والتقدير بواسطة الأفراد (الحاج، 1999، صفحة 72) وتشمل كل طريقة مجموعة من الأساليب ذات الخصائص المشتركة.

1-2 التقدير بواسطة الإدارة :

بموجب هذه الطريقة تقوم الإدارة الضريبية بنفسها بتقدير المادة الخاضعة للضريبة، ومن أجل ذلك تستخدم الأساليب التالية:

أ- طريقة المظاهر الخارجية:

وفقا لهذا الأسلوب تقوم الإدارة الضريبية بتقدير المادة الخاضعة للضريبة بطريقة تقريبية استنادا على بعض المظاهر الخارجية مثل ما يدفعه الشخص كإيجار للسكن أو عدد السيارات التي يمتلكها وغيرها من المظاهر الأخرى، وقد كانت هذه الطريقة مستخدمة في التشريع الضريبي الفرنسي في القرن التاسع عشر وحتى عام 1925، وتمتاز هذه الطريقة بالبساطة والسهولة وقلة النفقات إلا أنها تعتبر طريقة غير واقعية ولا تناسب المجتمعات الحديثة والمتقدمة، ولذلك لا يمكن الاعتماد عليها لتقدير وعاء الضريبة، فهناك بعض الدخول التي لا توجد بها أي مظاهر خارجية تدل عليها مثل دخول القيم المنقولة، أو أن تكون هذه المظاهر مخالفة للحقيقة، وما يعاب عليها كذلك أنها لا تأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف نظرا للثبات النسبي للمظاهر الخارجية. (محرزي، 2005، صفحة 146)

ب- التقدير الجزافي:

تبعاً لهذا الأسلوب تقدر المادة الخاضعة للضريبة بشكل إجمالي وتقريبي بناء على عدد من القرائن، مثل القيمة الإيجارية لتحديد دخل صاحب العقار وعدد العمال لتحديد دخل رب العمل.

ويستعمل هذا الأسلوب لتحديد المادة الخاضعة للضريبة لصغار المكلفين وخاصة تجار التجزئة والحرفيين والذين لا يلزمهم القانون بمسك الدفاتر المحاسبية.

ج- التقدير الإداري المباشر:

يقصد بالتقدير الإداري المباشر هو أن تلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير المادة الخاضعة بنفسها في حالة امتناع المكلف عن تقديم إقراره عن قصد أو إهمال، وتتمتع الإدارة الضريبية بحرية واسعة في تجميع القرائن والأدلة والمعلومات للوصول إلى تحديد المادة الخاضعة.

2-2 التقدير بواسطة الأفراد:

حسب هذه الطريقة تعتمد الإدارة الضريبية للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة إما على إقرار أو تصريح المكلف بنفسه أو إقرار الغير.

أ- إقرار المكلف بنفسه:

مضمون هذه الطريقة هو أن يقوم المكلف بنفسه بتقديم تصريح في الأجل المحدد قانوناً ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروة المكلف ودخله ورقم أعماله، ومع ذلك ليس شرطاً أن تعتمد الإدارة الجبائية على ما قدمه المكلف من معلومات بل يحق لها أن ترفضه أو تدخل عليه بعض التعديلات، ومناقشة الممول في ذلك، وما يميز هذا الأسلوب هو التعرف على الدخل الحقيقي للممول خاصة إذا كانت جميع الوثائق والمستندات صحيحة، كما يقلل من تكاليف جباية الضرائب وما على الإدارة الجبائية هو المراقبة والتأكد من صحة البيانات المقدمة. (محرزي، 2005، صفحة 150)

ب- إقرار الغير:

بمقتضى هذه الطريقة يتم الوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة لتقديرها من قبل شخص آخر غير المكلف يسمح له وضعه بمعرفة مركز المكلف وحقيقة دخله، (الحاج، 1999، صفحة 76) فصاحب العمل يسمح له وضعه أن يقدم إقراراً عن أجور العاملين لديه، وليس له مصلحة في إخفائها أو إنقاصها لأنها تعتبر كتكاليف قابلة للخصم وكلما ارتفعت هذه التكاليف كلما انخفض الربح وانخفض مقدار الضريبة الواجبة الدفع.

3- سعر الضريبة

يقصد بسعر الضريبة العلاقة أو النسبة بين مبلغ الضريبة والمادة الخاضعة لها، وقد عرف النظام الضريبي على مر التاريخ صوراً متعددة لسعر الضريبة فإما أن تكون الضريبة توزيعية أو قياسية (تحديدية)، وإما أن تكون نسبية أو تصاعدية.

3-1 الضريبة التوزيعية والقياسية

أ- الضريبة التوزيعية:

هي تلك الضريبة التي يحدد فيها المشرع المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله مقدما دون تحديد معدلها ثم يوزع على المكلفين حسب المناطق الجغرافية، وتتحدد الضريبة بحسب ما يملكه كل فرد من المادة الخاضعة للضريبة، وحينئذ يمكن معرفة معدل الضريبة. (محرزي، 2005، صفحة 79)

ب- الضريبة القياسية:

هي تلك الضريبة التي يحدد المشرع سعرها إما في شكل نسبة معينة من المادة الخاضعة للضريبة أو في شكل مبلغ عن كل وحدة من وحدات هذه المادة دون تحديد لإجمالي حصيلتها، وتمتاز الضريبة القياسية بأنها ضريبة عادلة حيث يكون العبء الضريبي على أساس المقدرة التكلفة لكل مكلف بالضريبة بغض النظر عن محل إقامته، وتتمتع كذلك بالمرونة إلى حد كبير، فمن الممكن رفع معدل الضريبة أو تخفيضه بحسب التغيرات والتطورات الاقتصادية التي قد تطرأ على دخول المكلفين بالضريبة. (محرزي، 2005، صفحة 82)

2-3 الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية:

أ- الضريبة النسبية:

هي تلك الضرائب التي يبقى سعرها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة للضريبة، أي يطبق سعر واحد على جميع الدخول كبيرة كانت أم صغيرة. تمتاز الضريبة النسبية بالبساطة والسهولة وقلة نفقات التحصيل وتحقيق العدالة بين المكلفين لخضوعهم لمعدل واحد، إلا أن مبدأ العدالة هذا تعرض لانتقادات لاذعة لكون هذا المبدأ الذي نادى به أنصار الضريبة النسبية، ليس حقيقي فهي لا تحقق للمكلفين إلا مساواة حسابية وعدالة ظاهرية، فالعدالة لا تقوم فقط على المساواة المطلقة بل على المساواة في التضحية. (الخطيب و شامية، 2005، صفحة 181)

ب- الضريبة التصاعديّة:

وهي تلك الضرائب التي يزداد سعرها بازدياد المادة الخاضعة للضريبة، حيث تزداد الحصيلة الضريبية بنسبة أكبر من زيادة قيمة المادة الخاضعة لها، ويقسم المشرع وعاء الضريبة إلى عدة شرائح على أن تطبق على كل شريحة معدل خاص بها وفقاً للأسلوب التقني المتبع في تطبيق المعدل التصاعدي، وقد اتجهت التشريعات الحديثة إلى الأخذ بالضريبة التصاعديّة وحصر الضريبة النسبية في أضيق نطاق. (محرزي، 2005، صفحة 83)

رابعاً: 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، هذه القواعد ذات فائدة مزدوجة فهي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة، ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى، وتتألف هذه القواعد فيما يلي :

(حشيش، 1992، صفحة 123)

1- قاعدة العدل (المساواة):

خضع مضمون هذه القاعدة في الواقع لتطور كبير تبعاً للتطور الاقتصادي والاجتماعي الذي حدث منذ أواخر القرن الثامن عشر، فقد ذهب علماء المالية أول الأمر إلى تصور العدالة على أنها وجوب الأخذ بنسبية الضريبة أن تكون النسبة المستقطعة من المادة الخاضعة للضريبة (دخلاً أو ثروة) واحدة، وذلك مهما بلغ مقدار هذه المادة، أما في العصر الحديث فإن الضريبة النسبية تعتبر عاجزة عن تحقيق العدالة المنشودة، ومن هنا اتجه علماء المالية إلى ترك فكرة النسبية إلى فكرة أخرى، هي الضريبة التصاعديّة رغبة في تحقيق عدالة أكثر بالتمييز بين الأفراد بحسب مقدرتهم التكاليفية، حيث يرتفع سعر الضريبة كلما ارتفع الدخل، وقد وجدت فيها الدولة أداة فعالة لتخفيف التفاوت في توزيع الدخل الوطني بين الفئات الاجتماعية والأفراد في المجتمع. (عبد المطلب ، 2005 ، صفحة 246)

2- قاعدة اليقين:

ويقصد بقاعدة اليقين أن تكون الضريبة معلومة وواضحة بالنسبة للممول والإدارة بشكل يقيني لا غموض فيه ولا التباس، فمن الأهمية أن يعرف الممول مدى التزامه على وجه التحديد وبصورة واضحة ويعرف مدى ما يلتزم به من ضرائب، سواء من حيث أهميتها وسعرها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها من تحديد للوعاء وكيفية الربط والتحصيل. (حشيش، 1992)

3- قاعدة الملائمة في الدفع:

ويقصد بهذه القاعدة ضرورة تنظيم أحكام الضريبة بصورة تلاءم ظروف المكلفين بها، وتيسير دفعها وخاصة فيما يتعلق بميعاد التحصيل وطريقته وإجراءاته، وتهدف هذه القاعدة في حقيقة الأمر إلى عدم تعسف الإدارة الجبائية في استعمال سلطتها فيما يتعلق بإجراءات الربط والتحصيل، وتدعو اعتبارات الملائمة أن تكون القواعد المتعلقة بكل ضريبة متنقّة مع طبيعتها الذاتية والأشخاص الخاضعين لها من أجل تجنب العديد من المشاكل التي يمكن أن تثور في حالة مخالفة هذه القاعدة، وهكذا فإن الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله يعتبر أحسن الأوقات ملائمة لدفع الضريبة. (عدلي ناشد، 2000، صفحة

4- قاعدة الاقتصاد في النفقة:

يقصد بهذه القاعدة أن تكون نفقات جباية الضريبة ضئيلة مقارنة بحصيلتها قدر الإمكان، و إلا أصبح فرضها عديم الأهمية، وذلك عندما تصبح التكاليف الجبائية أكثر من حصيلتها، والاقتصاد في نفقات الجباية يكون في مصلحة الطرفين الدولة والمكلف، فالدولة تحصل على قدر من الحصيلة في الوقت نفسه يفتتح من أموال الأفراد أقل قدر ممكن. (بوزيدة، 2007، صفحة 10)

خامسا: أهداف الضريبة

يمكن تقسيم أهداف الضريبة إلى هدفين رئيسيين وهما الهدف المالي، والأهداف الأخرى:

1- الهدف المالي:

هو أحد الأهداف الرئيسية لأي ضريبة فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة، أهم غايات سلطات الدولة، فحسب النظرية الكلاسيكية تعد تغطية النفقات العمومية هي الهدف الوحيد للضريبة والتي يجب ألا يكون لها أي تأثير اقتصادي، (الخطيب و شامية ، 2005، صفحة 152) أما اليوم فلا يمكننا الدفاع عن حيادية الضريبة، لأنه في الواقع من المستحيل الاقتطاع عن طريق الجبر الضريبي ربع الناتج الداخلي الخام دون أن تكون هناك انعكاسات ومضاعفات اقتصادية هامة، مثل تقليص القدرة الشرائية للأفراد.

2- الأهداف الأخرى للضريبة:

مع تطور دور الدولة وزيادة أنشطتها وتدخلها في الحياة الاقتصادية بصورة فعالة، تطورت أهداف الضريبة إذ أصبحت بمثابة أداة رئيسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وأهم الأهداف الأخرى للضريبة بالإضافة إلى الهدف المالي بصورة عامة هي:

2-1 الأهداف السياسية:

سواء فيما يتعلق بالسياسة الداخلية أو الخارجية، ففي الداخل تمثل الضريبة أداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، أما في الخارج فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية مثل استخدام الضرائب الجمركية (كمنح الإعفاءات والامتيازات الضريبية) لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها (كرفع أسعار الضرائب على واردات بعض الدول) من أجل تحقيق أغراض سياسية

2-2 الأهداف الاقتصادية:

تستخدم الضرائب لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء فترة الانكماش لزيادة الإنفاق وزيادتها في فترة التضخم من أجل امتصاص القوة الشرائية، كما قد تستخدم لتشجيع نشاط اقتصادي معين بمنحه فترة إعفاء محددة وإعفاء المواد الأولية اللازمة لهذا النشاط باعتباره نشاطاً حيويًا يحقق التنمية الاقتصادية. (عدلي ناشد، 2000، صفحة 131)

2-3 الأهداف الاجتماعية:

تستخدم الضريبة لإعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة، كإعفاء الطبقات المحدودة الدخل من دفع الضريبة وتخفيف هذه الأعباء على العائلات الكبيرة العدد، كما تستخدم الضريبة أيضاً في تطوير بعض الأنشطة الاجتماعية، وإعفاء بعض الهيئات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية لا تهدف لتحقيق الربح أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على الصحة العامة بفرض ضرائب منخفضة السعر على السلع الضرورية كالخبز والحليب وفرض ضرائب مرتفعة السعر على بعض السلع التي ينتج عنها أضراراً ضخمة على الصحة العامة وعلى المجتمع ككل مثل المشروبات الكحولية والسجائر.

وبالرغم من تعدد أهداف الضريبة في العصر الحديث، إلا أنه مازال الهدف المالي يمثل أهم هذه الأهداف ويحظى بالأولوية على باقي الأهداف الأخرى.

المحاضرة الثانية: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

جاءت هذه الضريبة (IRG) لتحل محل مختلف أنواع الضرائب التي كانت مفروضة سابقا على المداخيل و المسماة بالضرائب النوعية، وتشمل الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية و الضريبة على الأرباح غير التجارية و الضريبة على مداخيل الديون و الودائع و الكفالات و الضريبة على الأجور و المرتبات و الضريبة التكميلية على الدخل.

أولاً: مفهوم وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

أسست الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب القانون 90-30 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن لقانون المالية لسنة 1991، وتنص المادة الأولى (1) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على مايلي:

" تؤسس ضريبة وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل ، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة". (القانون رقم 90-36، 1990، صفحة 09)

تتسم هذه الضريبة من خلال التعريف بمجموعة من الخصائص من أهمها:

- تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط ، أما الأشخاص المعنويون فيخضعون للضريبة على أرباح الشركات ؛
 - ضريبة سنوية على المداخيل المحققة خلال سنة مدينة ، باستثناء بعض المداخيل كالأجور و مداخيل رؤوس الأموال المنقولة التي تعامل معاملة خاصة ؛
 - ضريبة تصاعدية حيث تحسب انطلاقا من سلم تصاعدي بشرائح الدخل، حيث كلما ارتفعت الشرائح ارتفع المعدل؛
 - تفرض على الدخل الصافي و الذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي؛
 - هي ضريبة تصريحية بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع مداخيله (نموذج GNI) لدى المفتشية المختصة إقليميا بمكان إقامته قبل الأول من ماي كآخر أجل للسنة التي تلي سنة الاستغلال ؛
 - هي ضريبة وحيدة تمس مجموع الدخل مهما كانت مكوناته.
- بالإضافة إلى الخصائص المذكورة سابقا للضريبة على الدخل الإجمالي فإن هذه الأخيرة تتسم بعدة مزايا:
- الشفافية: وذلك من خلال النظرة الإجمالية على الدخل الإجمالي وطريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة؛
 - البساطة بالنسبة للمكلف و الإدارة الجبائية معا ؛

- الاقتراب من العدالة بحيث تحسب على أساس متصاعد مع مراعاة الظروف الشخصية للمكلف ؛
- تنسجم الضريبة على الدخل الإجمالي مع القواعد الضريبية الدولية.

ثانياً: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي

حسب المادة الثالثة (03) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإنه: «يخضع لضريبة الدخل على كافة مداخيل الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر، (وزارة المالية ، 2017، صفحة 10) ويخضع لضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

ويعتبر موطن تكليف موجودا في الجزائر بالنسبة إلى:

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفة مالكين له أو منتفعين به أو مستأجرين لمدة سنة على الأقل؛
- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية؛
- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا سواء أكانوا أجراء أم لا؛
- يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم توجد 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؛ (وزارة المالية ، 2017، صفحة 10)
- يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء كان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جباية تم عقدها مع بلدان أخرى. (وزارة المالية ، 2017، صفحة 11)
- يخضع كذلك لضريبة الدخل بصفة شخصية على حصصهم من الأرباح العائدة من الشركات إلى الأشخاص التالية: (وزارة المالية ، 2017، صفحة 8)
- الشركاء في شركات الأشخاص ؛
- شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها ؛
- أعضاء الشركات المهنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات ذات الاسم الجماعي ؛
- أعضاء الشركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية و غير محددة.

ثالثا: الأشخاص المعفيون من الضريبة على الدخل الإجمالي

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الضريبي المنصوص عليه في الجدول السنوي للضريبة على الدخل.
 - السفراء و الأعدوان الدبلوماسيون و القناصل و الأعدوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان الذين يمثلونها نفس الامتيازات للأعدوان الدبلوماسيون و القنصليون الجزائريين.
- مكان فرض الضريبة
- إذا كان المكلف محل إقامته وحيد، تفرض الضريبة في مكان وجود محل الإقامة هذا.
 - إذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة في الجزائر، فإنه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية.

رابعا: تحديد الدخل الخاضع للضريبة

تستحق الضريبة في كل سنة على الإيرادات الصافية أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف فيها خلال السنة نفسها، و يتكون الدخل الصافي الإجمالي الخاضع للضريبة على الدخل من مجموع المداخل الصافية المشار إليها في المواد (11) إلى (76)، باستثناء المداخل الخاضعة لمعدلات محررة وكذلك بعد طرح الأعباء المسموح بها والمذكورة في المادة (85) مثل : تأمينات الشيوخة ، العجز المرحل.... الخ.

خامسا: تحديد الدخل الخاضع للضريبة على الدخل

- يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية التالية: (وزارة المالية ، 2017 ، صفحة 10)
- الأرباح المهنية ؛
 - عائدات المستثمرات الفلاحية (المداخل الفلاحية) ؛
 - الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية و غير المبنية ؛
 - عائدات رؤوس الأموال المنقولة ؛
 - المرتبات و الأجور و المعاشات و الريع العمري ؛
 - فوائض القيمة الناجمة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية المشار إليها في المادة 77.

سادسا: معدلات فرض الضريبة

تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق جدول تصاعدي سنوي، باستثناء بعض المداخل التي تخضع إلى معدلات محررة مثل: الإيجارات، فائض القيمة عن التنازل عن العقارات... الخ.

الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

الفئات	النسبة	طول الفئة	IRG لكل شريحة	IRG المستحقة
أقل من 240 000 دج	0%	240 000	0	0
240 001 - 480 000	23%	240 000	55 200	55 200
480 001 - 960 000	27%	480 000	129 600	184 800
960 001 - 1 920 000	30%	960 000	288 000	472 800
1 920 001 - 3 840 000	33%	1 920 000	633 600	1 106 400
أكثر من 8403000	35%	-	-	-

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الوحدة: دج

التمرين 01:

يمارس خالد تجارة البيع بالجملة لمواد البناء وخاضع للنظام الحقيقي ، حقق خلال السنوات 2018، 2019، 2017 و 2020 الأرباح التالية على التوالي 110.000 دج، 350.000 دج، 760.000 دج و 2.440.000 دج. المطلوب: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي المستحق I.R.G لكل سنة؟

التمرين 02:

قام مكاول أشغال البناء خاضع للنظام الحقيقي خلال 2020 بالعمليات التالية:
- حقق رقم أعمال (HT , TVA 19%) 3.000.000 دج
- سدد أجور العمال 200.000 دج.
- سدد ثمن المواد واللوازم المستعملة في الإنجاز 1.000.000 دج (HT , TVA 19%)
- تنازل في 2020/10/30 عن شاحنة بمبلغ 800.000 دج، تم اقتناءها في 2018/06/01 بمبلغ 1.200.000 دج ،
(HT , TVA 19%)
المطلوب:

1- حساب الربح المحاسبي.

2- حساب الربح الجبائي.

3- حساب الضريبة المستحقة I.R.G

معلومات إضافية : حققت المؤسسة خلال السنوات السابقة: 2019 ، 2018 ، 2017 النتائج التالية على التوالي:

300.000 - دج خسارة ، 200.000 دج ربح ، 100.000 دج خسارة.
مدة اهتلاك المركبات (05) سنوات ، تطبق المؤسسة الإهلاك الخطي.

التمرين 03:

يملك أحمد مؤسسة لبيع السيارات السياحية خاضع للنظام الحقيقي، قام خلال 2020 بالعمليات التالية:
- اشترى في 2020/07/01 عشرين (20) سيارة بسعر 1.200.000 دج، 19 HT , TVA (%) للسيارة الواحدة.
- باع 08 سيارات بسعر 1.800.000 دج (HT , TVA 19%) للسيارة و احتفظ بسيارة لاستعمالها في المؤسسة.

- قدم 40 هدية شهرية مشتراة بمبلغ 800 دج للهدية الواحدة.

- سدد أجور العمال 100.000 دج.

- قدم إعانة بمبلغ 2.200.000 دج لجمعية ذات طابع إنساني.

المطلوب:

1- حساب رقم الأعمال (المبيعات)

2- حساب الربح المحاسبي و الربح الجبائي

3- حساب الضريبة المستحق (I.R.G) لسنة 2020
معلومات إضافية : المؤسسة تطبق الإهلاك الخطي، مدة إهلاك المركبات خمس (05) سنوات
التمرين 04:

حقق تاجر خلال سنة 2020 ربح بمبلغ 2.000.000 دج ، قرر إعادة استثمار مبلغ 800.000 دج.
المطلوب:

- 1- حساب الربح الخاضع I.R.G لسنة 2020؟
 - 2- حساب التسبيقات و رصيد التصفية لسنة 2020؟
- مع العلم أن التاجر حقق خلال سنتي 2018 و 2019 النتائج التالية على التوالي:
360.000 دج (ربح) و 200.000 دج (خسارة)

التمرين 05:

يملك الطبيب عيادة خاصة خاضع للنظام الحقيقي ، قام خلال سنة 2020 بالعمليات التالية:
- حقق إيراد خام (مهنة الطب) بمبلغ 5.000.000 دج ، (% 09 TVA , HT)
- تنازل عن معدات طبية في 2020/09/30 بمبلغ 360.000 دج، تم اقتنائها في 2019/06/01 بمبلغ
960.000 دج.

- قبض حقوق تأجير محلات تجارية تابعة للعيادة بمبلغ 200.000 دج.
كذلك قام بتسديد المبالغ التالية:

800.000 دج أجور العمال.

30.000 دج الرسم على القيمة المضافة (TVA)

100.000 دج - الرسم على النشاط المهني (TAP)

اشترى سيارة سياحية للعيادة في 2020/04/01 بمبلغ 1.500.000 دج، (% 19 TVA , HT)
قدم مبلغ 1.000.000 دج لرعاية فريق رياضي.

المطلوب:

1- حساب الربح المحاسبي و الربح الضريبي.

2- حساب الضريبة المستحقة (I.R.G)

معلومات إضافية : مدة اهلاك المعدات و المركبات على التوالي: (02) و (05) سنوات.

مدة اهلاك بناية العيادة 40 سنة ، قيمة البناية 4.000.000 دج ، حقق الطبيب سنة 2019 خسارة بمبلغ
60.000 دج.

التمرين 06:

حقق تاجر وزوجته الطبيبة خاضعين للنظام الحقيقي خلال 2020 الدخلين الصافيين التاليين على التوالي:

1.400.000 دج

1.200.000 دج

المطلوب:

1- هل من مصلحة الزوجين التصريح المنفصل أو المشترك للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) ولماذا ؟

حل التمرين 01:

- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لكل سنة:

السنة	الربح الصافي	طريقة الحساب	مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)
2017	110.000 دج	$(120.000 - 110.000) \times 0\%$ معفي حسب الجدول لكن يسدد	10.000 دج *
2018	350.000 دج	$(120.000 - 350.000) \times 20\% + 0$	46.000 دج
2019	760.000 دج	$(360.000 - 760.000) \times 30\% + 48.000$	168.000 دج
2020	2.440.000	$(1.440.000 - 2.440.000) \times 35\% + 372.000$	دج

* لا يجب أن تقل مساهمة كل مكلف عن الحد الأدنى للضريبة مهما كان الربح المحقق و هي 10.000 دج

حل التمرين 02:

1- حساب الربح المحاسبي:

الربح المحاسبي = الحواصل - الأعباء

• الحواصل:

- رقم الأعمال = 3.000.000 دج 1.....

- فائض القيمة

فائض القيمة = ثمن التنازل - القيمة المحاسبية الصافية (VNC)

القيمة المحاسبية الصافية (VNC) = ثمن الحيازة - الاهتلاك المتراكم

$$\text{الاهتلاك السنوي} : \frac{1.200.000}{5} = 240.000$$

$$\text{الاهتلاك المتراكم} : \frac{29}{12} \times 240.000 = 580.000 \text{ دج}$$

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية (VNC)} = 580.000 - 1.200.000$$

$$= 620.000 \text{ دج}$$

$$\text{فائض القيمة: } 800.000 - 620.000 = 180.000 \text{ دج} \dots\dots\dots 2$$

$$\text{إذن مجموع الحواصل} = 3.000.000 + 180.000 \dots\dots\dots 1+2$$

$$= 3.180.000 \text{ دج}$$

• الأعباء:

- أجور العمال: 200.000 دج

- المواد واللوازم: 1.000.000 دج

- الإهلاك السنوي: $10 \times \frac{1.200.000}{60} = 200.000$ دج

$$\text{إذن مجموع الأعباء} = 1.400.000$$

$$\text{الربح المحاسبي} = 3.180.000 - 1.400.000$$

$$= 1.780.000 \text{ دج}$$

2- حساب الربح الجبائي:

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

• الإستردادات = 0

• التخفيضات :

- فائض القيمة المعفي من الضريبة

بما أنه تم التنازل عن الشاحنة خلال مدة تقل عن ثلاث سنوات من تاريخ حيازتها، فإن فائض القيمة الناتج عن عملية التنازل هو فائض قصير المدى أي خاضع للضريبة بنسبة 70% ومعفي بنسبة 30% وذلك حسب نص المادتين 172، 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

➤ فائض القيمة المعفي من الضريبة = $180.000 \times 30\%$

$$= 54.000 \text{ دج}$$

• العجز المرحل: حسب نص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه " في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن

هذا العجز يعتبر عبئاً يدرج في السنة المالية الموالية ويخضع من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كلال العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات التالية الموالية، إلغاية السنة المالية الرابعة لموالية السنة تسجيل العجز.

2020	2019	2018	2017	
	-100.000	200.000	-300.000	نتيجة الدورة
-200.000	-100.000	-300.000	/	العجز المرحل
	-200.000	-100.000	-300.000	الدخل الخاضع

وبالتالي فإن العجز المرحل لسنة 2020 = -200.000 دج

الربح الجبائي = 1.780.000 + 0 - 54.000 - 200.000

= 1.526.000 دج

3- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

IRG = 372.000 + 35% X (1.440.000 - 1.526.000)

IRG = 402.100 دج

حل التمرين 03:

1- حساب رقم الأعمال:

رقم الأعمال = عدد الوحدات المباعة X سعر بيع الوحدة

رقم الأعمال = 1.800.000 X 08

رقم الأعمال = 14.400.000 دج

2- حساب الربح المحاسبي:

الربح المحاسبي = الحواصل - الأعباء

• الحواصل : 14.400.00

• الأعباء:

- تكاليف الشراء : 1.200.000 X 8 = 9.600.000

- هدايا اشهارية : 40 X 800 = 32.000

- أجور العمال : 100.000

- اعانات ذات طابع إنساني: 2.200.000

$$- \text{اهتلاك السيارة المستعملة} : \frac{6 (1.19 \times 1.200.000)}{12} = 142.800 \text{ دج}$$

$$\text{مجموع الأعباء} = 12.074.800 \text{ دج}$$

$$\text{الربح المحاسبي} = 14.400.000 - 12.074.800$$

$$= 2.325.200 \text{ دج}$$

حساب الربح الجبائي:

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

• الإستردادات:

$$- \text{هدايا اشهارية:} (800-500) \times 40 = 12.000$$

$$- \text{إعانة ذات طابع إنساني:} (2.200.000 - 2.000.000) = 200.000$$

$$- \text{اهتلاك السيارة السياحية:} (100.000 - 142.800) = 42.800$$

$$\text{مجموع الاستردادات} = 254.800 \text{ دج}$$

• التخفيضات: 0 دج

• العجز المرحل 0 دج

$$\text{الربح الجبائي} = 2.325.200 + 254.800$$

$$= 2.580.000 \text{ دج}$$

$$\text{IRG} = 372.000 + \%35 \times (1.440.000 - 2.580.000)$$

$$\text{IRG} = 771.000 \text{ دج}$$

حل التمرين 04:

1- حساب الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لسنة 2020

$$\text{الربح الخاضع} = \text{الربح المحقق} - \text{مبلغ التخفيض} - \text{العجز المرحل}$$

$$\text{مبلغ التخفيض} = 800.000 \times \%30$$

$$\text{مبلغ التخفيض} = 240.000 \text{ دج}$$

$$\text{العجز المرحل} = 200.000 \text{ دج}$$

$$\text{الربح الخاضع} = 2.000.000 - 240.000 - 200.000$$

$$= 1.560.000 \text{ دج}$$

$$372.000 + \%35 \times (1.440.000 - 1.560.000) = \text{IRG}$$

$$= \text{IRG} 414.000 \text{ دج}$$

2- حساب التسبيقات ورصيد التصفية لسنة 2020

• التسبيقات

يتم حساب التسبيقات من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2018

$$\text{IRG لسنة 2018} = 48.000 + \%30 \times (360.000 - 360.000)$$

$$= \text{IRG} 48.000 \text{ دج}$$

$$\text{التسبيق 01: } 14.400 = \%30 \times 48.000 \text{ دج}$$

$$\text{التسبيق 02: } 14.400 = \%30 \times 48.000 \text{ دج}$$

$$\text{مجموع التسبيقات} = 28.800 \text{ دج}$$

• رصيد التصفية

رصيد التصفية = مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2020 - مجموع التسبيقات

$$= 28.800 - 414.000$$

$$= 385.200 \text{ دج}$$

حل التمرين 05:

1- حساب الربح المحاسبي:

$$\text{الربح المحاسبي} = \text{الحواصل} - \text{الأعباء}$$

• الحواصل:

$$- \text{الإيراد الخام} = 5.000.000 \text{ دج}$$

$$- \text{فائض القيمة} = 40.000 \text{ دج}$$

$$- \text{حقوق التأجير} = 200.000 \text{ دج}$$

فائض القيمة = ثمن التنازل - القيمة المحاسبية الصافية (VNC)

القيمة المحاسبية الصافية (VNC) = ثمن الحيازة - الإهلاك المتراكم

$$\text{الاهتلاك المتراكم : } 960.000 = X \times \frac{161}{122} \text{ دج } 640.000$$

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية (VNC)} = 960.000 - 640.000$$

$$= 320.000 \text{ دج}$$

$$\text{فائض القيمة: } 360.000 - 320.000 = 40.000 \text{ دج}$$

$$\text{إذن مجموع الحواصل} = 5.000.000 + 40.000 + 200.000$$

$$= 5.240.000 \text{ دج}$$

• الأعباء:

- أجور العمال: 800.000 دج

- الرسم على النشاط المهني TAP: 100.000 دج

- اهتلاك المعدات الطبية: $960.000 \times \frac{9}{12} = 360.000$ دج

- اهتلاك السيارة السياحية: $(1.19 \times 1.500.000) \times \frac{9}{125} = 267.750$ دج

- رعاية فريق رياضي: 1.000.000 دج

- اهتلاك البناية: $4.000.000 \times \frac{1}{40} = 100.000$ دج

$$\text{إذن مجموع الأعباء} = 2.627.750 \text{ دج}$$

$$\text{الربح المحاسبي} = 5.240.000 - 2.627.750$$

$$= 2.612.250 \text{ دج}$$

حساب الربح الجبائي:

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

• الاستردادات:

- اهتلاك السيارة السياحية: $150.000 = X \times \frac{9}{12} \times \frac{1.000.000}{5}$

$$150.000 - 267.750 = \text{الاسترداد}$$

$$= 117.750$$

- رعاية فريق رياضي : السقف الجبائي لهذه التكلفة $(5.000.000 \times 10\%) = 500.000$

$$\text{الاسترداد} = 1.000.000 - 500.000$$

$$= 500.000 \dots\dots\dots 2$$

$$\text{مجموع الاسترداد} = 617.750 \text{ دج} + 1 \dots\dots\dots 2$$

• التخفيضات:

- فائض القيمة المعفي: $(40.000 \times 30\%) = 12.000$ دج

• العجز المرحل 60.000 دج

$$\text{الربح الجبائي} = 2.612.250 + 617.750 - 12.000 - 60.000$$

$$= 3.158.000 \text{ دج}$$

-2 حساب الضريبة المستحقة IRG :

$$\text{IRG} = 372.000 + 35\% \times (1.440.000 - 3.158.000)$$

$$\text{IRG} = 973.300 \text{ دج}$$

حل التمرين 06:

1- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي في حالة التصريح المنفصل:

$$\text{IRG للتاجر} = 48.000 + 30\% \times (360.000 - 1.400.000)$$

$$= 360.000 \text{ دج}$$

$$\text{IRG لزوجته} = 48.000 + 30\% \times (360.000 - 1.200.000)$$

$$= 300.000 \text{ دج}$$

$$\text{مجموع IRG} = 300.000 + 360.000$$

$$= 660.000 \text{ دج}$$

2- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي في حالة التصريح المشترك:

$$\text{الدخل الصافي الإجمالي للزوجين} = 1.200.000 + 1.400.000$$

$$= 2.600.000$$

$$\text{مبلغ التخفيض: } 10\% \times 2.600.000$$

$$= 260.000 \text{ دج}$$

$$\text{الدخل الخاضع للضريبة} = 2.600.000 - 260.000$$

$$= 2.340.000 \text{ دج}$$

$$\text{IRG} = 372.000 + \%35 \times (1.440.000 - 2.340.000)$$

$$= 687.000 \text{ دج}$$

$$660.000 - 687.000 = 27.000 \text{ دج}$$

من مصلحة الزوجين اعتماد التصريح المنفصل لأنهما يوفران مبلغ 27.000 دج .

المحاضرة الثالثة: الضريبة على الأرباح المهنية

تعتبر الأرباح المهنية إحدى أصناف الدخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG ، وتتمثل في مجموع المداخل التي يحصل عليها الأشخاص الطبيعيون نتيجة مزاولتهم لأنشطة ذات طابع تجاري ، صناعي، حرفي، وكذا الأنشطة غير تجارية .

أولاً: تعريف الأرباح المهنية

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

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

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

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.
 - يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق 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 أرباحاً من أنشطة تربية الدواجن و الأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعاً صناعياً.
 - 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، الربابة الصيادين، تجهزي السفن و مستغلي قوارب الصيد.
- يقصد بأرباح المهن غير التجارية الأرباح التي يتحصل عليها الشخص الطبيعي من مزاولته لعمله بصفة مستقلة و على مسؤوليته ، ودون إشراف أو توجيه من الغير و تدرج في فئة الأرباح غير التجارية كل المهن التي يغلب عليها الطابع الفكري مثل: (الأطباء ، المحاسبون ، الموثقون ، المترجمون ... الخ)

ثانياً: الإعفاءات

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

1- الإعفاءات الدائمة:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا الهياكل التابعة لها.
- الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- الأرباح الناتجة عن الأنشطة الخاصة بإنجاز السكنات الاجتماعية و الترقية ضمن الشروط المحددة في دفتر الأعباء.
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.
- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور.

2- الإعفاءات المؤقتة :

- يستفيد من الإعفاء الكلي لمدة عشر سنوات (10):
 - الحرفيون التقليديون الممارسون لنشاط حرفي فني .
 - المداخل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية الماشية الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا.
 - المداخل المتأتية من الأنشطة الفلاحية وتربية الماشية الممارسة في المناطق الجبلية.
- يستفيد من إعفاء كلي لمدة (03) سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق استغلالها، الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" و "الصندوق الوطني لتأمين على البطالة" و " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر".
- عندما تتم ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها تمتد فترة الإعفاء إلى ست (06) سنوات، اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال.

ثالثاً: تحديد الربح الخاضع للضريبة على الأرباح المهنية

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

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإستردادات - التخفيضات - العجز (الخسارة) المرحل
حيث:

الربح المحاسبي : هو الربح الناتج عن مسك محاسبة حقيقية (وفق النظام المحاسبي المالي) وهو الفرق بين الحواصل (مج7) و الأعباء (مج6).

1- الحواصل الواجب اعتمادها في تحديد الربح الخاضع للضريبة:

تتشكل هذه الحواصل من :

- مبيعات السلع أو المداخل الناتجة من الأشغال الممارسة أو الخدمات المقدمة.
- الحواصل الاستثنائية:
- مداخل 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 الضريبة المخصومة مسبقاً من الأرباح الخاضعة.
- الإعانات.

2- الأعباء القابلة للخصم (المقبولة جبائياً) :

تتشكل الأعباء القابلة للخصم من:

- شراء المواد و السلع.
- المصاريف العامة (أجور، كراء، تأمينات، نقل، كهرباء... إلخ).
- مصاريف الإهلاكات (مبلغاً هتلاك السيارات السياحية لا يتجاوز 1.000.000 دج ، إذا كانت لا تمثل الأداة الرئيسية لممارسة النشاط).

- العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها.

- مصاريف مالية.

- المؤونات.

- الضرائب و الرسوم المهنية (... , TF, TAP)

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 الإشعاري مالم تتجاوز قيمتها 500 دج للوحدة و لكل مستفيد.

- الإعانات و التبرعات ماعدا تلك الممنوحة للجمعيات ذات الطابع الإنساني مالم يتجاوز مبلغها 2.000.000 دج.

- مصاريف الاحتفالات بما فيها مصاريف الإطعام و الفندقية 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 الرسم.

- 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 والربح، فيحدو سقف (100.000.000) دينار 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 الأحكام القانونية من الأرباح الخاضعة للضريبة.

رابعاً: المعدلات

يخضع الأشخاص الذين يحققون أرباحاً مهنية، و التي يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 15.000.000 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 الموالية.
- 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 لقاibus الضرائب مبلغاً يساوي الفرق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفادة 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 2015 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 في التصريحات التالية:

- التصريح بالوجود:

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على الأرباح المهنية أن يكتتبوا 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 يكتتبوا 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 يكتتبوا على الأكثر في 30 أبريل 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 الميينة 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 بـمكان 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 فيه 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 المهنية إلى نظام الدفع بالتسبيقات على الحساب ، فعلى المكلف دفع تسقين 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 ويسدد قبل اليوم الأول من الشهر الثالث التي يلي شهر إدراج الجداول للتحصيل.
- تسدد التسبيقات ورصيد التصفية بإخطار مسبق من طرف قابض الضرائب، حيث تحسب من طرف إدارة الضرائب على أساس الأرباح المحققة في السنة. (N-2) وتساوي كل دفعة (30%) من مبلغ الضريبة المستحقة للسنة (N-2).

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 و أن لا يقل عن 5000 دج بالنسبة للمؤسسات المستفيدة من إعانات وكالات الاستثمار ANDI، CNAC، ENSEJ، ENGEM

التمرين 01:

يملك خالد المؤسسة لبيع السيارات السياحية، قام خلال سنة 2019 بالعمليات التالية:
 - في 01/04/2019 اشترى 40 سيارة، بسعر 1.200.000 دج (TVA، HT % 19) للسيارة الواحدة
 - باع منها 30 سيارة واحتفظ بسيارتين (02) لاستعمالهما في المؤسسة.
 - في 30/10/2019 تنازل عن شاحنة بمبلغ 650.000 دج، تم حيازتها في 01/02/2016
 بمبلغ 1.800.000 دج (TVA، HT % 19)
 - تحصل على قرض في 01/01/2019 بمبلغ مليون دج (فائدة 5%) لمدة سنة.
 كذلك قام خالد أيضا بتسديد المبالغ التالية:
 الرسم على القيمة المضافة 400.000 دج
 للرسم على النشاط المهني 936.000 دج
 تبرعات لجمعيات ذات طابع إنساني 1.334.000 دج
 قدم مبلغ 5.000.000 دج كإعانة لفريق رياضي.
 قدم 100 هدية شهرية، 50 منها مشتراة بمبلغ 1000 دج للهدية الواحدة والباقي بـ: 400 دج للهدية الواحدة.
 سدد في 31/12/2019 القرض و الفائدة (1.050.000 دج).

المطلوب:

- 1- حساب رقم الأعمال (المبيعات)، إذا علمت أن نسبة الهامش الإجمالي المطبقة على المشتريات هي (30%).
- 2- حساب الربح المحاسبي و الربح الجبائي لسنة 2019
- 3- حساب الضريبة المستحقة IRG على الدخل لسنة 2019
- 4- حساب رصيد التصفية، إذا علمت أنه قام بتسديد التسيبقات لسنة 2019
 معلومات إضافية:
 - المؤسسة تطبق الاهتلاك الخطي، المدة الإستعمالية للسيارات والشاحنات 05 سنوات.
 - حققت المؤسسة في سنة 2017 ربح بـ 800 000 دج وفي سنة 2018 خسارة بمبلغ 1 609 000 دج.

التمرين 02:

يملك أحمد مؤسسة لبيع المواد الغذائية (خاضعة للنظام الحقيقي)، قام خلال سنة 2019 بالعمليات التالية:
 - اشترى بضاعة بـ 26.000.000 دج (TVA 19%، HT)
 - تنازل عن شاحنة في 30/08/2019 بمبلغ (1.000.000 دج)، مشتراة في 01/07/2017 بمبلغ
 (1.200.000 دج. HT)
 كذلك قام أحمد أيضا بتسديد المبالغ التالية:
 - أجور العمال 100.000 دج.
 - الرسم على القيمة المضافة (G50) 120.000 دج
 - تمثل الرسم على النشاط المهني TAP 780.000 دج
 - تبرعات لجمعيات ذات طابع إنساني 1.200.000 دج.
 - قدم 100 هدية شهرية، 50 منها مشتراة بمبلغ 400 دج للهدية الواحدة والباقي بـ: 1.000 دج للهدية الواحدة.
 - قدم مبلغ 4.000.000 دج كإعانة لفريق رياضي.
 - اشترى أحمد سيارة سياحية لصالح المؤسسة في 01/10/2019 بمبلغ 2.400.000 دج.

-سدد مبلغ 1 مليون دج (TTC) لأحد الموردين.
المطلوب:

1- حساب رقم الأعمال (المبيعات)، إذا علمت أن نسبة الهامش الإجمالي المطبق على المشتريات هو (30%) مخزون أول

مدة 8.000.000 دج ، مخزون آخر مدة 4.000.000 دج .

2- حساب الربح المحاسبي والربح الجبايوي الضريبة (IRG) 2019

4- حساب التسبيقات ورصيد التصفية لسنة 2019.
معلومات إضافية:

-مدة إهلاك الشاحنات (5) سنوات.

-حققت المؤسسة خلال سنتي 2017 و2018 على التوالي: 600.000 دج ربح و400.000 دج خسارة

حل التمرين 01:

1- حساب رقم الأعمال:

رقم الأعمال = تكلفة البضاعة المباعة + الهامش الإجمالي

تكلفة البضاعة المباعة: $36.000.000 = 1.200.000 \times 30$ دج

رقم الأعمال = $36.000.000 + (36.000.000 \times 30\%) = 46.800.000$ دج

2- حساب الربح المحاسبي:

الربح المحاسبي = الحواصل - الأعباء

• الحواصل:

- رقم الأعمال = $46.800.000$ دج 1.....

- فائض القيمة = 200.000 دج

فائض القيمة = ثمن التنازل - القيمة المحاسبية الصافية (VNC)

القيمة المحاسبية الصافية (VNC) = ثمن الحيازة - الإهلاك المتراكم

الإهلاك المتراكم:

$45 \times 1.800.000 \times$

60

$= 1.350.000$ دج

القيمة المحاسبية الصافية $(VNC) = 1.800.000 - 1.350.000$

$= 450.000$ دج

فائض القيمة: $200.000 = 650.000 - 450.000$ 2.....

إذ مجموع الحواصل = $46.800.000 + 200.000 = 47.000.000$ دج

• الأعباء:

- الرسم على النشاط المهني 936.000 دج

- تبرعات لجمعيات ذات طابع إنساني $1.334.000$ دج

- رعاية فريق رياضي: $5.000.000$ دج

- هدايا شهرية: $70.000 = (50 \times 1000 + 50 \times 400)$ دج

- الفائدة على القرض: $50.000 = 1.000.000 \times 5\%$ دج

- تكلفة البضاعة المباعة: 36.000.000 دج

- الاهتلاك السنوي للسيارتين:

$$9 \times 1.19 \times 1.200.000$$

60

$$= 428.400 \text{ دج}$$

- اهتلاك الشاحنة:

$$1.800.000 \times 10$$

60

$$= 300.000 \text{ (دج)}$$

إذ مجموع الأعباء = 44.118.400 دج

الربح المحاسبي = 44.118.400 - 47.000.000

$$= 2.881.600 \text{ دج}$$

3- حساب الربح الجبائي:

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

• الإستردادات:

- رعاية فريق رياضي:

السقف الجبائي: $46.800.000 \times 10\% = 4.680.000$ دج

الإسترداد: $(5.000.000 - 4.680.000) = 320.000$

- هدايا اشهارية:

السقف الجبائي: $(50 \times 500) = 25.000$

الإسترداد: $(50 \times 1000 - 25.000) = 25.000$ دج

- اهتلاك السيارات السياحية:

السقف الجبائي: $1.000.000 \times 9$

60

= 300.000 دج

الإسترداد: $(428.400 - 300.000) = 128.400$ دج

مجموع الإستردادات = 473.400 دج

• التخفيضات :

- فائض القيمة المعفي من الضريبة

- فائض القيمة المعفي من الضريبة = $200.000 \times 65\% = 130.000$ دج

• العجز المرحل: 1.609.000 دج

الربح الجبائي = $2.881.600 + 473.400 - 130.000 - 1.609.000 = 1.616.000$ دج

دج = 1.616.000

4- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي: (IRG)

$IRG = (1.616.000 - 1.440.000) \times 35\% + 372.000$

دج $IRG = 433.600$

5- حساب التسبيقات ورصيد التصفية:

- التسبيقات: تحسب من ضريبة IRG للسنة N-2

$IRG(2017) = (800.000 - 360.000) \times 30\% + 48.000$

دج = 180.000

- التسبيق 01: $180.000 \times 30\% = 54.000$ دج

- التسبيق 02: $180.000 \times 30\% = 54.000$ دج

- مجموع التسبيقات: 108.000

- رصيد التصفية: $433.600 - 108.000 = 325.600$ دج

حل التمرين 02:

1 - حساب رقم الأعمال:

رقم الأعمال = تكلفة البضاعة المباعة + الهامش الإجمالي
 تكلفة البضاعة المباعة = مخزون اول المدة + مشتريات الدورة - مخزون اخر المدة

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = 8.000.000 + 26.000.000 - 4.000.000 = 30.000.000 \text{ دج}$$

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = 30.000.000 \text{ دج}$$

$$\text{رقم الأعمال} = 30.000.000 + (30.000.000 \times 30\%) = 39.000.000 \text{ دج}$$

$$\text{رقم الأعمال} = 39.000.000 \text{ دج}$$

2- حساب الربح المحاسبي:

$$\text{الربح المحاسبي} = \text{الحواصل} - \text{الأعباء}$$

• الحواصل :

$$\text{رقم الأعمال} 39.000.000 \dots\dots\dots 1$$

$$\text{فائض القيمة: } 320.000$$

$$\text{فائض القيمة} = \text{ثمن التنازل} - \text{القيمة المحاسبية الصافية (VNC)}$$

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية (VNC)} = \text{ثمن الحيازة} - \text{الاهتلاك المتراكم}$$

$$\text{الاهتلاك المتراكم :}$$

$$\frac{1.200.000 \times 26}{60}$$

$$60$$

$$520.000 \text{ دج}$$

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية (VNC)} = 1.200.000 - 520.000 = 680.000 \text{ دج}$$

$$680.000 \text{ دج}$$

$$\text{فائض القيمة: } 1.000.000 - 680.000 = 320.000 \text{ دج} \dots\dots\dots 2$$

$$\text{إذن مجموع الحواصل} = 39.000.000 + 320.000 \dots\dots\dots 2+1$$

$$39.320.000 \text{ دج}$$

• الأعباء:

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = 30.000.000 \text{ دج}$$

$$\text{اجور العمال: } 100.000 \text{ دج}$$

$$\text{الرسم على النشاط المهني: } 780.000 \text{ دج}$$

$$\text{هدايا اشهارية: } 70.000 = (50 \times 400 + 50 \times 1.000) \text{ دج}$$

$$\text{اعانات ذات طابع انساني: } 1.200.000$$

$$\text{رعاية فريق رياضي: } 4.000.000 \text{ دج}$$

$$\text{اهتلاك السيارة المستعملة :}$$

$$\frac{3 (1.19 \times 2.400.000)}{60}$$

$$60$$

$$142.800 \text{ دج}$$

$$\text{اهتلاك الشاحنة :}$$

$$\frac{8 (1.200.000)}{60}$$

$$60$$

$$160.000 \text{ دج}$$

$$\begin{aligned}
& \text{مجموعاً أعباء} = 36.452.800 \text{ دج} \\
& \text{الربح المحاسبي} = 36.292.800 - 39.320.000 \\
& \text{دج} = 2.867.200 \\
& \text{حساب الربح الجبائي:} \\
& \text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الإستردادات} - \text{التخفيضات} - \text{العجز (الخسارة) المرحل}. \\
& \bullet \text{الإستردادات:} \\
& \text{- هدايا اشهارية: } (1.000 - 500) \times 50 = 25.000 \\
& \text{- رعاية فريق رياضي:} \\
& \text{السقف الجبائي: } 39.000.000 \times 10\% = 3.900.000 \text{ دج} \\
& \text{الإسترداد: } (4.000.000 - 3.900.000) = 100.000 \text{ دج} \\
& \text{- اهتلاك السيارة السياحية:} \\
& \text{السقف الجبائي:} \\
& 1.000.000 \times 3 \\
& 60 \\
& \text{دج} = 50.000 \\
& \text{الإسترداد: } (142.800 - 50.000) = 92.800 \text{ دج} \\
& \text{مجموع الإستردادات} = 217.800 \text{ دج} \\
& \bullet \text{التخفيضات:} \\
& \text{- فائض القيمة المعفي: } 320.000 \times 30\% = 96.000 \text{ دج} \\
& \bullet \text{العجز المرحل} 400.000 \text{ دج} \\
& \text{الربح الجبائي} = 2.867.200 + 217.800 - 96.000 - 400.000 = 2.589.000 \text{ دج} \\
& \text{IRG} = (2.749.000 - 1.440.000) \times 35\% + 372.000 \\
& \text{دج IRG} = 774.150 \\
& \text{حساب التسبيقات ورصيد التصفية:} \\
& \text{- التسبيقات: تحسب من ضريبة IRG للسنة 2-N} \\
& \text{IRG}(2017) = (600.000 - 360.000) \times 30\% + 48.000 \\
& \text{دج} = 120.000 \\
& \text{- التسبيق 01: } 120.000 \times 30\% = 36.000 \text{ دج} \\
& \text{- التسبيق 02: } 120.000 \times 30\% = 36.000 \text{ دج} \\
& \text{- مجموع التسبيقات: } 72.000 \\
& \text{- رصيد التصفية: } 702.150 - 72.000 = 630.150 \text{ دج}
\end{aligned}$$

المحاضرة الرابعة: الضريبة على الأجر و المرتبات IRG/s

تعتبر الأجر و المرتبات صنف من أصناف الدخل الإجمالي حسب القانون الجبائي و تخضع للضريبة على الدخل (فئة الأجر و المرتبات) وتسدد هذه الضريبة عن طريق الاقتطاع من المصدر، حيث يلزم رب العمل باقتطاعها من أجر العاملين في مؤسسته و تسديدها لإدارة الضرائب.

أولاً: مفاهيم عامة حول الأجر:

- (1) **الأجر:** هو المقابل الذي يدفع من طرف شخص يسمى رب العمل لقاء عمل أو خدمة، تقدم من طرف شخص يسمى (عامل أو أجير) في إطار تعاقد فردي أو اتفاقية جماعية .
- (2) **الراتب:** وهو تعبير يطلق على أجره عمال الوظيفة العمومي ، وهو لا يختلف من حيث المضمون و المحتوى عن مضمون مصطلح الأجر .
- (3) **العلاوة :** وهو المبلغ النقدي المدفوع للعامل زياد عن أجره العادي تعويضا على جهده الإضافي و تشجيعا له عن بذل جهد أكثر (علاوة المرودية) .
- (4) **التعويضات:** يمنح العامل تعويضا له عن ظروف العمال وتكاليف ممارسة المهنة (الغبار، الأوساخ...).
- (5) **المعاش:** وهو مبلغ نقدي يدفع دوريا لشخص معين بعد إحالته إلى التقاعد .
- (6) **الأجر الوطني الأدنى المضمون:** ويتمثل في الأجر الأدنى المطبق على كافة العمال و النشاطات و القطاعات دون استثناء، ويتم تحديده من السلطة العمومية بمقتضى اعتبارات مالية و اقتصادية و اجتماعية و يبلغ حاليا 18.000,00 دج.

ثانياً: عناصر الأجر:

- (1) **الأجر القاعدي:** هو الأجر الذي يدفع للعامل حسب تأهيله المهني و المنصب الذي يشغله. C.I
- (2) **تعويض الخبرة المهنية:** يمنح تعويض الخبرة المهنية كمكافأة للأقدمية في العمل، و يحسب في العادة بنسبة مئوية من الأجر القاعدي لكل سنة. C.I
- (3) **تعويض العمل الدائم:** يمنح للعمال الذين يصعب عليهم مغادرة منصب عملهم خلال فترة الدوام و يعطى كذلك للعمال في إطار العمل بالورديات كنسبة من الأجر القاعدي. C.I
- (4) **تعويض الضرر:** تمنح للعمال تعويضا لهم عن ظروف العمل التي قد تشكل ضررا صحيا أو خطر (الأوساخ - الغبار.....). C.I
- (5) **علاوة المرود الفردي:** تمنح كمكافأة عن المجهودات الفردية المبذولة و تحسب على أساس التنقيط الممنوح للعامل من طرف مسؤولة المباشر و تحسب في العادة كنسبة من الأجر القاعدي. C.I
- (6) **علاوة المرود الجماعي:** تمنح كمكافأة عن المجهود الجماعي للعمال و عادة ما ترتبط بنسبة الأهداف المحققة من البرنامج المسطر. C.I

(7) **تعويض المنطقة الجغرافية:** تعويض المنطقة الجغرافية يخص العاملين أو الموظفين الذين يشتغلون في مناطق محددة (تحدد عن طريق التنظيم) ذات الظروف الطبيعية الصعبة مثل الجنوب (بسكرة 21%) C.

(8) **تعويض السلة (القفة):** يمنح للعمال الذين لا توفر لهم المؤسسة وجبة الغداء. I

(9) **تعويض النقل:** يمنح للعمال تعويض لهم عن مصاريف التنقل اليومية. I

(10) **تعويض الساعات الإضافية:** حسب قانون العمل يمكن للمؤسسة أن تطلب من أي عامل القيام بساعات إضافية زيادة عن المدة القانونية للعمل المحددة بـ 173.33 ساعة في الشهر و تحدد هذه المدة كمايلي:

52 أسبوع X 40 سا

= 173,33 سا

12 شهرا

تستفيد الساعات الإضافية من زيادة في الأجر عن الساعات العادية بنسبة تتراوح من 50% إلى 100%.

(11) **تعويضات المهام والتقلات:** كثيرا ما يقوم العمال بمهام بعيدا عن أماكن عملهم المعتاد و يتحملون تكاليف (النقل - الطعام - المبيت) فمن واجب المؤسسة دفع هذه التعويضات.

(12) **تعويضات ذات طابع عائلي:**

- **الأجر الوحيد:** يمنح هذا التعويض في حالة إذا كان أحد الزوجين لا يمارس أي نشاط.

- **المنح العائلية:** يمنح للأولاد الذين لا تتجاوز أعمارهم 18 سنة أو 26 سنة إذا ثبتت مزاولتهم للدراسة مبلغا يحدد بـ 300 أو 600 دج لكل ولد حسب دخل العامل وعدد الأولاد.

ثالثا: تحديد المداخيل الخاضعة للضريبة:

يتكون الدخل الخاضع للضريبة من :

(1) الأجر الرئيسية (الأجر و المرتبات).

(2) الأجر الإضافية (التعويضات و العلاوات ،.....).

(3) المزايا العينية (إ طعام، سكن، إنارة.....) الممنوحة للأجير.

كما تعتبر أجورا مايلي :

(1) المداخيل المدفوعة إلى الشركاء المسيرين للشركات ذات م م و الشركاء في شركات الأشخاص و الشركات المدنية المهنية و أعضاء شركات المساهمة.

(2) المبالغ المقبوضة من قبل الأشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير و هذا مقابل عملهم.

(3) التعويضات و التسديدات و التخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء مصاريفهم.

- (4) علاوات المردودية و المكافآت التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة إعتيادية من قبل المستخدمين.
- (5) المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث بصفة مؤقتة أو نشاط ظرفي ذي طابع فكري.

رابعاً: العناصر المستثناة من الدخل الخاضع:

- (1) التعويضات الممنوحة مقابل مصاريف التنقل أو المهمة.
- (2) تعويضات المنطقة الجغرافية.
- (3) المنح ذات الطابع العائلي مثل (الأجر الوحيد ، المنح العائلية ، منح الأمومة).
- (4) المزايا العينية التي تتعلق بالإطعام و المسكن للأجراء العاملين و المناطق الواجب ترقيتها.

خامساً: الأجور و المرتبات و المنح المعفاة:

- (1) الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل (اتفاقيات دولية)
- (2) الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين (النظام الجمركي).
- (3) الأجور و المكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفقاً لشروط المحددة في التنظيم .
- (4) العمال المعاقين حركياً أو عقلياً أو بصرياً ، وكذلك العمال المتقاعدين الذين تقل أجورهم عن 20.000 دج شهرياً.
- (5) التعويضات المؤقتة و المنح و الريوع العمرية الممنوحة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم.
- (6) منح البطالة و التعويضات و المنح المدفوعة تحت أي شكل كان من قبل الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية.
- (7) الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي .
- (8) معاشات المجاهدين و الأراذل و الأصول من جراء حرب التحرير الوطنية.
- (9) تعويضة التسريح

سادساً: الإشتراكات و الإقتطاعات و الأعباء الخاصة بالأجور و المرتبات:

يحدد قانون العمل الإشتراكات و الإقتطاعات التي يتعين على العامل و رب العمل تسديدها إلى الصناديق المختلفة (صندوق التأمينات الإجتماعية - صندوق التقاعد - صندوق البطالة - صندوق حوادث العمل) ، كما يفرض القانون الجبائي ضريبة على الأجور (IRG) يقتطعها رب العمل من أجرة العامل و يدفعها إلى مصالح الضرائب وهي كمايلي :

الإقتطاعات الضريبية				الإشتراكات الاجتماعية			
المعدل	الأساس	نوعها		المعدل	الأساس	نوعها	
جدول IRG الشهري	الأجر الخاضع للضريبة	ضريبة IRG	العامل	9%	أجرة المنصب	إشتراكات اجتماعية CNAS	العامل
				26%	أجرة المنصب	إشتراكات اجتماعية CNAS	رب العمل
				35%			المجموع

ملاحظة: ترفع مساهمة أرباب الأعمال الذين يشتغلون في نشاطات البناء و الري و الأشغال العمومية من 26% إلى 26,13% .

تخضع المؤسسات الناشطة في قطاعات البناء و الأشغال العمومية و الري إلى الإشتراك إجباريا في الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر و البطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية (CACOBAPHT) و تسدد إشتراك يحدد بنسبة 12,96% من أجر المنصب لمجموع العاملين.

سابعا: تقسيم عناصر الأجر حسب خضوعها للإشتراكات الاجتماعية و الإقتطاعات الضريبية:

(1) عناصر الأجر الخاضع للإشتراكات الاجتماعية و الإقتطاعات الضريبية:

و تتمثل في الأجر القاعدي مضاف إليه بعض المنح و التعويضات مثل منحة الأقدمية، علاوة الضرر، علاوة المردود الفردي، علاوة المردود الجماعي، الساعات الإضافية..... الخ.

(2) عناصر الأجر غير الخاضعة للإشتراكات الاجتماعية و الخاضعة للإقتطاعات الضريبية:

و تتمثل في : منحة السلة ، منحة النقل..... الخ.

(3) عناصر الأجر الخاضعة للإشتراكات الاجتماعية و غير الخاضعة للإقتطاعات الضريبية:

و تتمثل في: تعويض المنطقة الجغرافية ،..... الخ.

(4) عناصر الأجر غير الخاضعة للإشتراكات الاجتماعية و غير الخاضعة للإقتطاعات الضريبية:

- المنح ذات الطابع العائلي : الأجر الوحيد - المنح العائلية - منح الأمومة.

- تعويضات المهام و التنقلات.

- معاشات المجاهدين وذوي الحقوق.

- الربوع الأخرى مثل حوادث المرور.

ثامنا: التصريحات الجبائية :

يتوقف نوع التصريح حسب النظام الجبائي الذي يخضع له المكلف .

(أ) **نظام الربح الحقيقي:** يلتزم المكلف الخاضع لهذا النظام بالتصريح بالضريبة المقطوعة من أجور العاملين لمؤسسته و تسديدها لإدارة الضرائب بصفة شهرية في السلسلة (G50) و (G50 A) و إيداعها على الأكثر في اليوم العشرين من الشهر الموالي.

(ب) **نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:** يلتزم المكلف الخاضع لهذا النظام بالتصريح بالضريبة المقطوعة من أجور العاملين بمؤسسته و تسديدها لإدارة الضرائب بصفة فصلية في السلسلة (G50 TER) و إيداعها على الأكثر في اليوم العشرين الموالي لكل فصل.

يتعين على كل المكلفين الذين يشغلون عامل أو أكثر إيداع تصريح سنوي نموذج (G29) لدى إدارة الضرائب على الأكثر في 30 أفريل من السنة الموالية لسنة النشاط (N+1).

تاسعا: حساب الضريبة على الأجور

تحسب الضريبة على الأجور (IRG) على أساس الجدول التصاعدي السنوي المنصوص عليه في (104) من قانون الضرائب المباشرة والمعدل إلى الجدول الشهري وذلك بقسمته على 12 شهرا ويصبح كمايلي:

الجدول التصاعدي السنوي للدخل الإجمالي

الفئات	النسبة	طول الفئة	IRG لكل شريحة	IRG المستحقة
أقل من 240 000 دج	0%	240 000	0	0
240 001 - 480 000	23%	240 000	55 200	55 200
480 001 - 960 000	27%	480 000	129 600	184 800
960 001 - 1 920 000	30%	960 000	288 000	472 800
1 920 001 - 3 840 000	33%	1 920 000	633 600	1 106 400
أكثر من 8403 000	35%	-	-	-

الجدول التصاعدي الشهري للدخل الإجمالي (الأجور و المرتبات)

الفئات	النسبة	طول الفئة	IRG لكل شريحة	IRG المستحقة
--------	--------	-----------	---------------	--------------

0	0	20 000	0%	اقل من 240 000 دج	
4600	4600	20 000	23%	480 000	240 001
15400	10800	40 000	27%	960 000	480 001
39400	24 000	80 000	30%	1 920 000	960 001
92200	52800	160 000	33%	3 840 000	1 920 001
	-	-	35%	أكثر من 8403 000	

- يستفيد الأجراء من تخفيض قدرة 40 % من مبلغ الضريبة بشرط أن لا يقل عن 1 000 دج شهريا و لا يزيد عن 1 500 دج شهريا ($1 000 \geq$ مبلغ التخفيض $\geq 1 500$ شهريا).
- تخضع علاوات المردودية و المكافآت أو غيرها، وكذا استدراقات الرواتب التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من المستخدمين لنسبة 10% من دون تطبيق تخفيض.
- تخضع لنسبة 10% المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون، إضافة إلى نشاطهم الرئيس كأجراء، نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو أساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذا المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري دون تطبيق تخفيض. يكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا من الضريبة على الدخل الإجمالي، إلا في حالة المكافآت الناتجة عن الأنشطة الطرفية ذات الطابع الفكري عندما يتجاوز مبلغها السنوي 2.000.000 دج.
- **ملاحظة:** تقرب الأجور الخاضعة للضريبة إلى العشرة دنانير الأدنى.
- يحسب الأجر الخاضع للضريبة بطريقتين:
- **الأجر الخاضع للضريبة = أجره المنصب - (جميع العناصر الخاضعة للإشتراكات و غير الخاضعة للضريبة مثل تعويض المنطقة الجغرافية.....) + جميع العناصر غير الخاضعة للتأمينات و الخاضعة للضريبة مثل (السلة، النقل....) - إشتراكات التأمينات حصة العامل (9%).**
- **الأجر الخاضع للضريبة = جميع العناصر الخاضعة للضريبة- إشتراكات التأمينات حصة العامل (9%).**
- تحسب إشتراكات التأمينات الإجتماعية على أساس أجره المنصب، وتتكون أجره المنصب من جميع العناصر الخاضعة للتأمينات الإجتماعية.

التمرين 01 :

مؤسسة تجارية تشغل (03) ثلاث عمال دفعت لهم أجرة شهر ديسمبر 2017 والتي تتكون من العناصر التالية:

المحاسب	السائق	الحارس	المهنة
			عناصر الأجر
50.000	40.000	30.000	الأجر القاعدي
5.000	4.000	3.000	منحة السلة
6.000	3.000	6.000	تعويض الخبرة المهنية
800	-	800	منحة الأجر الوحيد
5.000	5.000	4.000	منحة النقل
900	-	600	المنح العائلية
7.000	6.000	5.000	منحة المردود الفردي
10.500	8.400	6.300	تعويض المنطقة الجغرافية

صرحت المؤسسة لإدارة الضرائب (G50) كما يلي:

مبلغ الضريبة	القاعدة الخاضعة للضريبة على الدخل (الأجور والمرتبات)
18.000 دج	120.000 دج

- خضعت المؤسسة لعملية التحقيق الجبائي (المصوب) فيما يخص الضريبة على الأجور والمرتبات لسنة ديسمبر 2017.

المطلوب: - إعداد كشف الأجر لكل عامل.

- حساب الحقوق والغرامات الناتجة عن عملية التحقيق الجبائي (المصوب) فيما يخص الضريبة على الأجور والمرتبات لشهر ديسمبر 2017.

حالات تمرين 01 :

- نقوم أو لا بحساب (IRG/S) لكل عامل ثم نقار بيننا الحقوق المستحقة والحقوق المسددة (المصرحة) وبعد ذلك نحسب الحقوق والغرامات الناتجة عن عملية التحقيق الجبائي (IRG/S) الواجبة الدفع.

1 - إعداد كشف الأجر لكل عامل

كشف الأجر

المبالغ			عناصر الأجر
المحاسب	السائق	الحارس	
50.000	40.000	30.000	- الأجر القاعدي
6.000	3.000	6.000	- تعويض الخبرة المهنية
7.000	6.000	5.000	- منحة المردود الفردي
10.500	8.400	6.300	- تعويض المنطقة الجغرافية IZ
73.500	57.400	47.300	أجرة المنصب
5.000	4.000	3.000	- منحة السلة
5.000	5.000	4.000	- منحة النقل
800	/	800	- الأجر الوحيد
900	/	600	- المنح العائلية
85.200	66.400	55.700	الأجر الإجمالي
6.615	5.166	4.257	- إقتطاع التأمينات ج (9)
13.414	9.349	6.622	(%)
			- إقتطاع الضريبة (IRG/S)
65.171	51.885	44.821	الأجر الصافي

حساب (IRG/S) لكل عامل:

أ- العامل (1) الحارس:

الأجر الخاضع للضريبة = أجرة المنصب + منحة السلة + منحة النقل - تعويض المنطقة الجغرافية - التأمينات (9%)

$$4.257 - 6.300 - 4.000 + 3.000 + 47.300 =$$

$$43.743 =$$

$$\text{IRG قبل التخفيض} = 8.122 (30.000 - 43.740) + 4.000 \times 30\%$$

$$\text{التخفيض} = 8.122 \times 40\% = 3248,8$$

$$\text{IRG/S} = 1500 - 8122 = 6622 \dots\dots\dots (1)$$

(ب) - العامل (2) السائق:

$$\text{الأجر الخاضع} = 57.400 + 4.000 - 5.000 - 8400 - 5166 = 52.834$$

$$\text{حساب IRG قبل التخفيض} = 10.849 (30.000 - 52.830) + 4.000 \times 30\%$$

$$\text{التخفيض} = 10.849 \times 40\% = 4339,60$$

$$\text{IRG/S} = 1500 - 10849 = 9349 \dots\dots\dots (2)$$

(ج) - العامل (3) المحاسب:

$$\text{الأجر الخاضع} = 73.500 + 5.000 - 5.000 - 10.500 - 6615 = 66.385$$

$$\text{IRG/S قبل التخفيض} = 14.914 (30.000 - 66.380) + 4.000 \times 30\%$$

$$\text{التخفيض} = 14.914 \times 40\% = 5.965,60$$

$$\text{IRG/S} = 1.500 - 14.914 = 13.414 \dots\dots\dots (3)$$

(3) حساب الحقوق و الغرامات الناتجة عن عملية التحقيق الجبائي للضريبة (IRG/S):

$$\text{مجموع (IRG/S) المستحق} = 6.622 + 9.9349 + 13.414 = 29.385$$

نقوم الآن بحساب الفرق بين الحقوق المستحقة و الحقوق المسددة لـ IRG/S .

مجموع القاعدة الخاضعة المحققة للضريبة = مجموع الأجر الخاضع المحقق لكل عامل

$$66.385 + 52.834 + 43.743 =$$

$$162.962 =$$

جدول تحديد القاعدة الخاضعة للضريبة IRG/S

التعين	المبالغ
القاعدة الخاضعة المحققة	162.962
القاعدة الخاضعة المصرحة	120.000

الفرق	42.962
-------	--------

جدول تحديد الحقوق والغرامات (IRG/S)

التعین	المبالغ
الحقوق المستحقة	29.385
الحقوق المسددة	18.000
الحقوق المغفلة	11.385
الغرامات	1.138,50
الفرق	12.523,50

التمرين 02:

مؤسسة تجارية تشغل (03) عمال دفعت لهم أجره شهر ديسمبر 2016 والتي تتكون من العناصر التالية:

المهنة	الحارس	المحاسب	المدير
عناصر الأجرة			
الأجر القاعدي	25.000	30.000	40.000
منحة السلة	2.000	3.000	3.000
تعويض الخبرة المهنية	4.000	3.000	2.000
منحة الأجر الوحيد	800	-	800
منحة النقل	4.000	5.000	5.000
المنح العائلية	-	-	900
تعويض المنطقة الجغرافية	5.250	6.300	8.400

صرحت المؤسسة لإدارة الضرائب (G50) كما يلي:

القاعدة الخاضعة للضريبة على الدخل (الأجور والمرتبات)	مبلغ الضريبة
70.000 دج	1.000 دج

- خضعت المؤسسة لعملية التحقيق الجبائي (المصوب) فيما يخص الضريبة على الأجور والمرتبات لشهر ديسمبر 2016.

المطلوب:

1- حساب الحقوق والغرامات الناتجة عن عملية التحقيق الجبائي (المصوب) فيما يخص الضريبة على الأجور والمرتبات لشهر ديسمبر 2016.

حل التمرين 02:

لحل هذا التمرين نقوم أولاً بحساب (IRG/S) لكل عامل ثم نقوم بالمقارنة بين مجموع الضريبة (IRG/S) المستحقة والحقوق المصرحة من الشركة

(1) حساب IRG لكل عامل

$$\text{أ) العامل الأول } 3000 = 0 + \%20(10.000 - 25.000)$$

$$\text{التخفيض } (40\%) = 3.000 \times \%40 = 1.200$$

$$(1) \dots\dots\dots \text{IRG/S دج } 1.800 = 1.200 - 3.000$$

العامل الثاني

$$4.000 = 0 + \%20(1.000 - 30.000)$$

$$\text{التخفيض } (40\%) = 4.000 \times \%40 = 1.600$$

$$(2) \dots\dots\dots \text{IRG/S دج } 2.500 = 1.500 - 4.000$$

ج) العامل الثالث

$$7.000 = 4.000 + \%30 \times (30.000 - 40.000)$$

$$\text{التخفيض } = 7.000 \times \%40 = 2.800$$

$$(3) \dots\dots\dots \text{IRG/S دج } 5.500 = 1.500 - 7.000$$

$$\text{مجموع IRG/S المستحقة} = (1) + (2) + (3)$$

$$= 1.800 + 2.500 + 5.500 = 9.800 \text{ دج}$$

ملاحظة : استعملنا الجدول التصاعدي الشهري لحساب IRG/S

- التخفيض يجب أن لا يقل عن 1.000 دج وأن لا يزيد عن 1.500 دج (المادة 104 من ق.ض.م.ر.م)

(2) حساب الحقوق والغرامات (IRG) الناتجة عن عملية التخفيض الجبائي ، نقوم بالمقارنة بين التصريحات والحقوق المستحقة

جدول تحديد القاعدة الخاضعة للضريبة IRG/S

المباغ	التعيين
95.000	القاعدة المحققة
60.000	القاعدة المصرحة

الفرق	35.000
-------	--------

* حصلنا على مبلغ (95.000 دج) من جمع القاعدة الخاضعة لكل عامل

$$95.000 \text{ دج} = 40.000 + 30.000 + 25.000$$

جدول تحديد الحقوق والغرامات الخاضعة IRG/S

المبلغ	التعيين
9.800	الحقوق المستحقة
2.000	الحقوق المسددة
7.800	الحقوق المغفلة
780	الغرامات (10%)
8.580	مجموع الحقوق والغرامات

المحاضرة الخامسة: الضريبة على أرباح الشركات IBS

من بين الأهداف التي سعى إليها الإصلاح الاقتصادي لسنة 1988 هو وضع المؤسسة العمومية في نفس موقع المؤسسات الخاصة وإخضاعها لمنطق شروط وقواعد السوق. ولتكريس هذا المسعى تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات. (قدي، 1995، صفحة 156)

أولاً: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات:

تأسست الضريبة على أرباح الشركات بموجب أحكام المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة، الضريبة على أرباح الشركات." (القانون رقم 36-90، 1990، صفحة 33)

فمن خلال هذا التعريف يتضح لنا أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة سنوية تفرض إجبارياً على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويين الذين يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج HT للسنة المالية.

- وتتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص نجلها فيما يلي: (ناصر، 2002، صفحة 232)

- ضريبة وحيدة: حيث تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.

- ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.

- ضريبة نسبية: حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت ولس لجدول تصاعدي كما في الضريبة على الدخل الإجمالي.

- ضريبة تصريحية: بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الإجتماعي للمؤسسة الرئيسية.

ثانياً: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

حسب مبدأ إقليمية الضريبة، تفرض الضريبة على أرباح الشركات على الأرباح المحققة بالجزائر من طرف الشركات الوطنية أو الخاصة أو الشركات الأجنبية المتواجدة بالجزائر. (ناصر، صفحة 71)

وتخضع الضريبة على أرباح الشركات ما يلي: (وزارة المالية، 2017، صفحة 36)

- شركات رؤوس الأموال (شركات بالأسهم- شركات ذات المسؤولية المحدودة- شركات بالتوصية ذات أسهم ... الخ).

- شركات الأشخاص الذين إختاروا إخضاعهم للضريبة على أرباح الشركات.

- مؤسسات وهيئات عمومية ذات طابع صناعي وتجاري.

- الشركات التعاونية وإتحاداتها.
- شركات ذات الشخص وذات المسؤولية المحدودة.
- الشركات المدنية غير المؤسسة تحت شكل شركات بالأسهم، باستثناء تلك التي إختارة إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات. في هذه الحالة الأخيرة، يجب إرفاق طلب الإختيار بالتصريح والرسوم المماثلة.

ثالثاً: الأساس الخاضع للضريبة:

إن إخضاع أرباح الشركات للضريبة لا يأخذ بعين الإعتبار الربح المحاسبي فقط وإنما يعدل هذا الربح وفقاً للقوانين الجبائية السارية المفعول. ويقصد بالربح المحاسبي هو ذلك الربح الناتج عن مسك محاسبة حقيقية، وهو الفرق بين الحواصل والأعباء.

الربح المحاسبي = مجموع الحواصل - مجموع الأعباء.

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإستردادات - الخصومات - العجز المرحل.

وتتشكل الحواصل الخاضعة من:

- مبيعات السلع أو المداخل الناتجة من الأشغال الممارسة أو الخدمات المقدمة.
- مداخل العقارات المدرجة في أصول الميزانية.
- حواصل الأسهم والسندات والودائع.
- الأتاوي المحصلة من أجل التنازل عن حقوق الملكية.
- فوائض القيمة المهنية.
- التخفيضات الضريبية المخصومة مسبقاً من الأرباح الخاضعة.
- الإعانات.

تتشكل الأعباء القابلة للخصم من:

- شراء المواد والسلع.
- المصاريف العامة (أجور، كراء، تأمينات، نقل، كهرباء، ... إلخ).
- الإهلاكات لجميع التثبيات ما عدا التثبيات ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز 30.000 دج HT تعتبر كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتعلقة بها (مبلغ إهلاك السيارات السياحية لا يتجاوز 1.000.000 دج).
- مصاريف مالية.
- المؤونات.

- كل الضرائب والرسوم المهنية (TAP, TF ...) ما عدا الضريبة على أرباح الشركات.
- العجز (04 سنوات).
- الشروط العامة للأعباء القابلة للخصم: حتى تكون الأعباء قابلة للخصم يجب أن يتوفر فيها الشروط التالية:
- تستعمل في إطار التسيير العادي للمؤسسة أو لمصلحتها.
- أن تكون مطابقة لعبء فعلي وأن تكون مدعمة بمبررات كافية (فواتير، عقود ... الخ).
- 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 إدارة الضرائب بصفة نهائية لأنها لا تتعلق بنفقات الإستغلال أو أنها تجاوزت الحد الأقصى المسموح به من طرف قانون الضرائب حسب المادتين 168 و 169 من ق.ض.م (أحكام مشتركة بين IRG IBS وهي كما يلي:
- التكاليف المرفوضة:
- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للإستغلال.
- الهدايا المختلفة باستثناء الهدايا ذات الطابع الإشهاري ما لم تتجاوز قيمتها 500 دج للوحدة ولكل مستفيد.
- الإعانات والتبرعات ما عدا تلك الممنوحة للجمعيات ذات الطابع الإنساني ما لم يتجاوز مبلغها 1.000.000 دج.
- مصاريف الإحتفالات بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة باستثناء المصاريف المرتبطة بنشاط المؤسسة.
- غير أنه يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية 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.

رابعاً: معدلات الضريبة:

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي: (وزارة المالية ، 2017 ، صفحة 39)

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

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. ان عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق معدل 26% على الأنشطة .

تحدد نسبة الإقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات :

ومن بين هذه المعدلات ما يلي:

10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع، والكفالات (قرض ضريبي).

40% بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الإسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الإقتطاع طابعا محررا.

خامسا: تخفيض الضريبة على أرباح الشركات

تستفيد المداخل المتأتية من الأنشطة الممارسة من قبل الشركات في ولايات إليزي، تندوف، أدرار وتمنراست والتي يتواجد مقرها الجبائي في هذه الولايات ويستقر فيها بصفة دائمة، من تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات لفترة مؤقتة مدتها خمس (05) سنوات، إعتبارا من أول جانفي 2015. لا يمس هذا التخفيض مداخل الشركات العاملة في قطاع المحروقات، بإستثناء أنشطة توزيع وتسويق المنتجات النفطية والغازية.

سادسا: الإعفاءات

يعفى من الضريبة على أرباح الشركات ما يلي: (وزارة المالية ، 2017 ، صفحة 34)

تستفيد الأنشطة الممارسة من طرف الأشخاص والمستفيدين من إعانة "الصندوق الوطني لدعم التشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطولة" أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة (03) ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الإستغلال.

وترفع مدة الاعفاء الى ست (06) سنوات اذا كانت النشاطات ممارسة في مناطق يجب ترفيتها (النائية).

- تستفيد من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات، المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب .

- تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط وكالات السياحة والأسفار.

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

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على ارباح الشركات.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الاشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والاجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.
- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات لبنكية والتامين والمحقة مع شركائها فقط.
- التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة. والمسيرة طبقا للاحكام القانونية او التنظيمية التي تسيروها.
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.
- تستفيد من اعفاء دائم، العمليات المدرة للعملة الصعبة ولا سيما:
- عمليات البيع الموجهة للتصدير.
- تأدية الخدمات الموجهة للتصدير.

سابعا: كيفية دفع الضريبة على ارباح الشركات:

أ. حالة شركة تزاوّل النشاط

يترتب على الشركات الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات دفع (03) تسبيقات ورصيد التسوية في التواريخ التالية:

التسبيقات	الأجال
التسبيق الأول	من 20 فيفري إلى 20 مارس
التسبيق الثاني	من 20 مارس إلى 20 جوان
التسبيق الثالث	من 20 اكتوبر إلى 20 نوفمبر
رصيد التسوية	على الأكثر 30 أفريل من السنة المالية

- يساوي كل تسبيق 30% من مبلغ الضريبة (IBS) لأرباح آخر سنة مختتمة.

- رصيد التسوية = ربح السنة × معدل - (IBS) مجموع التسبيقات الثلاثة المدفوعة.
ب. حالة شركة حديثة النشأة:

فيما يخص الشركات حديثة النشأة يحسب كل تسبيق كما يلي: مبلغ التسبيق = رأس المال المسخر × 5% × معدل الضريبة × 30%.

ثامنا: الإلتزامات:

أ. الإلتزامات الجبائية:

1. التصريح بالوجود: يكون خلال 30 يوم من بداية النشاط.
2. التصريح الشهري: إيداع التصريحات الشهرية (G50) او (G50 A) خلال 20 يوما من الشهر الموالي.
3. التصريح السنوي: إيداع الميزانية الجبائية للسنة (N) على الأكثر في 30 أفريل من السنة (N+1)

ب. الإلتزامات المحاسبية:

- مسك المحاسبة حسب النظام المالي المحاسبي.
- مسك الدفاتر المحاسبية الإلجبارية (الجرد، اليومية، دفتر الأستاذ) وتقديمها إلى إدارة الضرائب عند الطلب.
- الإحتفاظ بالوثائق المحاسبية (10 سنوات).

التمرين 01:

شركة ذات مسؤولية محدودة خاضعة للنظام الحقيقي، تمارس نشاط البيع بالجملة لمواد البناء قامت خلال سنة 2020 بالنشاطات التالية:

- شراء بضاعة بمبلغ 8.500.000 دج (TVA 19%, HT).
 - شراء سيارة سياحية بمبلغ 1.800.000 دج (TVA 19%, HT)، بتاريخ 2020/07/01.
 - تنازلت عن تجهيزات مكتب في 2020/07/01 بمبلغ 800.000 دج، تم حيازتها في 2019/01/01 بمبلغ 900.000 دج (TVA 19%, HT).
 - سددت المصاريف التالية:
- مبلغ 211.680 دج الحقوق والغرامات TAP (مبلغ غرامات التأخير 20% من الحقوق)، - مبلغ 50.000 دج كرسوم عقاري لمقر المؤسسة، - مبلغ 30.000 دج IRG لأحد الشركاء، - تبرعت بمبلغ 1.200.000 دج لجمعية ذات طابع إنساني.

المطلوب:

- 1- حساب رقم أعمال الشركة (المبيعات)، إذا علمت أن معدل الهامش الإجمالي على المشتريات المطبق من الشركة هو 40%، مخزون أول المدة 800.000 دج ومخزون آخر المدة 300.000 دج.
- 2- حساب الربح المحاسبي والربح الجبائي ومبلغ IBS.

معلومات إضافية:

- الشركة حققت خلال سنتي 2018 و2019 النتائج على التوالي: 600.000 دج ربح، 400.000 دج خسارة.
- مدة استعمال السيارات (05) سنوات، مدة استعمال تجهيزات المكتب (03) سنوات، الشركة تطبق الاهتلاك الخطي.

التمرين 02:

شركة ذات المسؤولية المحدودة خاضعة للنظام الحقيقي تمارس نشاط بيع السيارات قامت خلال سنة 2020 بالعمليات التالية:

- اشترت في 2020/10/01 عشر (10) سيارات سياحية بسعر 1.200.000 دج (TVA 19%, HT) للسيارة الواحدة، احتفظت بسيارة لاستعمالها لمصلحة الشركة وباعت الباقي بسعر 1.800.000 دج (HT, TVA 19%) للسيارة الواحدة.
- تنازلت في 2020/11/01 عن شاحنة بمبلغ 400.000 دج، تم حيازتها في 2017/07/01 بمبلغ 600.000 دج (TVA 19%, HT)

• في 2020/12/01 سدد أحد العملاء مبلغ 2.100.000 دج TTC ثمن سيارة اشتراها من الشركة في 2019.

• سددت الشركة المصاريف التالية:

- 50.000 دج الضريبة على الدخل الإجمالي لأحد الشركاء، - 388.800 دج مبلغ الحقوق والغرامات لـ TAP (مبلغ غرامات التأخير 20٪ من الحقوق)، - 30.000 دج الرسم العقاري للشركة، - قدمت الشركة 20 هدية إخبارية بسعر 600 دج للهدية الواحدة، - قدمت مبلغ 1.450.000 دج لرعاية فريق رياضي.

المطلوب:

- 1- حساب رقم أعمال الشركة (المبيعات)،
- 2- حساب الربح المحاسبي والربح الجبائي،
- 3- حساب مبلغ IBS.

معلومات إضافية:

الشركة حققت خلال السنوات السابقة النتائج التالية: سنة 2017 مبلغ 100.000 دج ربح، سنة 2018 مبلغ 60.000 دج خسارة، سنة 2019 مبلغ 20.000 دج ربح، مدة استعمال المركبات (السيارات، الشاحنات ...) 05 سنوات، الشركة تطبق الاهتلاك الخطي.

التمرين 03:

شركة (EURL) لأشغال البناء خاضعة للنظام الحقيقي، قامت خلال سنة 2020 بالعمليات التالية:

- حققت رقم أعمال (منجز) 40 مليون دج (HT، 19% TVA).
- قبضت من الزبائن مبلغ 20 مليون دج TTC لأشغال منجزة في 2019.
- شراء مواد ولوازم 30 مليون دج (HT، 19% TVA).
- سددت 1 مليون دج TTC للموردين.
- شراء شاحنة بـ 2 مليون (HT، 19% TVA) في 2020/04/01.
- سددت التأمينات الاجتماعية للشريك الوحيد CASNOS بـ 100.000 دج.
- قدمت 100 هدية إخبارية مشتراة بمبلغ 800 دج للهدية الواحدة.

المطلوب:

- حساب الربح المحاسبي والربح الجبائي،
- حساب IBS. (مدة اهتلاك المركبات 5 سنوات).

التمرين 04:

شركة (SARL) ذات مسؤولية محدودة لبيع مواد البناء خاضعة للنظام الحقيقي، قامت خلال سنة 2020 بالعمليات التالية:

- شراء بضاعة بـ 40 مليون دج (HT ، 19% TVA).
- تحصلت على قرض في 2020/01/01 بمبلغ مليون دج (فائدة 5%).
- قبضت من الزبائن 20 مليون TTC، (19% TVA) لمبيعات 2020.
- سددت المبالغ التالية: TAP بـ 520.000 دج، TVA بـ 200.000 دج، CASNOS لأحد الشركاء بـ 100.000 دج.
- سددت في 2020/12/31 القرض والفائدة (1.050.000 دج).
- سددت في 2020/01/01 مبلغ 600.000 دج مصاريف الإيجار لمدة 3 سنوات (2020، 2021، و 2022).
- 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.

حل التمرين 01:

- حساب رقم الأعمال:

رقم الأعمال = تكلفة البضاعة المباعة + الهامش الإجمالي

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = 300.000 - 8.500.000 + 800.000$$

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = 9.000.000 \text{ دج}$$

$$\text{رقم الأعمال} = (9.000.000 \times 40\%) + 9.000.000$$

$$= 12.600.000 \text{ دج}$$

-4 حساب الربح المحاسبي:

الربح المحاسبي = الحواصل - الأعباء

● الحواصل:

- رقم الأعمال = 12.600.000 دج 1.....

- فائض القيمة = 350.000 دج

فائض القيمة = ثمن التنازل - القيمة المحاسبية الصافية (VNC)

القيمة المحاسبية الصافية (VNC) = ثمن الحيازة - الاهتلاك المتراكم

$$\text{الاهتلاك المتراكم} = \frac{18900.000}{12} \times 3 = 450.000 \text{ دج}$$

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية (VNC)} = 900.000 - 450.000$$

$$= 450.000 \text{ دج}$$

فائض القيمة: 800.000 - 450.000 = 350.000 دج 2.....

$$\text{إذن مجموع الحواصل} = 12.600.000 + 350.000 = 12.950.000 \text{ دج}$$

$$= 12.950.000 \text{ دج}$$

● الأعباء:

- تكلفة البضاعة المباعة : 9.000.000 دج

$$\text{حقوق TAP} = \left(\frac{211.680}{1.2} \right) = 176.400$$

- غرامات التأخير : (0.2 x 176.400) = 35.280 دج

- الرسم العقاري: 50.000 دج

- تبرعات لجمعيات ذات طابع إنساني: 1.200.000 دج

- الاهتلاك السنوي للسيارة السياحية: $(\frac{6 \times 1.19 \times 1.800.000}{12 \times 5}) = 214.200$ دج

- اهتلاك تجهيزات مكتب: $(\frac{6 \times 900.000}{12 \times 3}) = 150.000$ دج

إذن مجموع الأعباء = 10.825.880 دج

الربح المحاسبي = 10.825.880 - 12.950.000 =

= 2.124.120 دج

5- حساب الربح الجبائي:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإسترادات - التخفيضات - العجز (الخسارة) المرحل.

• الإسترادات:

- اعانات ذات طابع انساني

السقف الجبائي : 2.000.000

الاسترداد: 1.200.000 < 2.000.000 اذن لا يوجد استرداد

- اهتلاك السيارة السياحية:

السقف الجبائي: $(\frac{6 \times 1.000.000}{12 \times 5}) = 100.000$ دج

الاسترداد : (100.000 - 214.200) = 114.200 دج

- غرامات التأخير: 35.280

مجموع الاستردادات = 149.480 دج

• التخفيضات :

- فائض القيمة المعفي من الضريبة

➤ فائض القيمة المعفي من الضريبة = 30% X 350.000 =

= 105.000 دج

• العجز المرحل: 400.000 دج

الربح الجبائي = 400.000 - 105.000 - 149.480 + 2.124.120 =

$$= 1.768.600 \text{ دج}$$

-6 حساب الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

$$\text{IBS} = 1.768.600 \times 26\%$$

$$\text{IBS} = 459.836 \text{ دج}$$

حل التمرين 02:

1- حساب رقم الأعمال:

رقم الأعمال = عدد الوحدات المباعة x سعر الوحدة الواحدة

$$\text{رقم الأعمال} = 1.800.000 \times 09$$

$$\text{رقم الأعمال} = 16.200.000 \text{ دج}$$

2- حساب الربح المحاسبي:

الربح المحاسبي = الحواصل - الأعباء

• الحواصل:

- رقم الأعمال: 16.200.000.....1

- فائض القيمة: 200.000

فائض القيمة = ثمن التنازل - القيمة المحاسبية الصافية VNC ()

القيمة المحاسبية الصافية VNC () = ثمن الحيابة - الاهتلاك المتراكم

$$\text{الاهتلاك المتراكم} = \frac{40600.000}{12} \times 5 = 400.000 \text{ دج}$$

القيمة المحاسبية الصافية VNC () = 400.000 - 600.000

$$= 200.000 \text{ دج}$$

فائض القيمة: 400.000 - 200.000 = 200.000 دج.....2

إذن مجموع الحواصل = 16.200.000 + 200.000.....2+1

$$= 16.400.000 \text{ دج}$$

• الأعباء:

- تكلفة البضاعة المباعة : 9 x 1.200.000 = 10.800.000 دج

- حقوق TAP: $324.000 = \left(\frac{388.800}{1.2}\right)$
- غرامات التأخير: $64.800 = (0.2 \times 324.000)$ دج
- هدايا اشهارية: $12.000 = (600 \times 20)$ دج
- الرسم العقاري: 30.000
- رعاية فريق رياضي: 1.450.000 دج
- اهتلاك السيارة المستعملة: $71.400 = X \frac{3(1.19 \times 1.200.000)}{12 \times 5}$ دج
- اهتلاك الشاحنة: $100.000 = X \frac{10(600.000)}{12 \times 5}$ دج
- مجموع الأعباء = 12.852.200 دج
- الربح المحاسبي = 16.400.000 - 12.852.200 دج
- حساب الربح الجبائي: 3.547.800 دج
- الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإسترادات - التخفيضات - العجز (الخسارة) المرحل.
- الإسترادات:
- هدايا اشهارية: $2.000 = 20 \times (600 - 500)$ دج
- رعاية فريق رياضي:
- السقف الجبائي: $1.620.000 = 10\% \times 16.200.000$ دج
- الإستراداد: $(1.450.000 < 1.620.000)$ اذن لا يوجد استرداد
- اهتلاك السيارة السياحية:
- السقف الجبائي: $50.000 = \left(x \frac{3 \times 1.000.000}{12 \times 5}\right)$ دج
- الإستراداد: $21.400 = (50.000 - 71.400)$ دج
- غرامات التأخير: 64.800 دج
- مجموع الإسترادات = 88.200 دج
- التخفيضات:

- فائض القيمة المعفي: $200.000 \times 65\% = 130.000$ دج

• العجز المرحل

2020	2019	2018	2017	
	20.000	-60.000	100.000	نتيجة الدورة
-40.000	-60.000	/	/	العجز المرحل
	-40.000	-60.000	100.000	الدخل الخاضع

الربح الجبائي = $3.547.800 + 88.200 - 130.000 - 40.000$

= 3.466.000 دج

IBS = $26\% \times 3.466.000$

IBS = 901.160 دج

حل التمرين 03 :

1- حساب الربح المحاسبي :

- الحواصل:

- رقم الأعمال : 40.000.000 دج

- الأعباء :

- مواد ولوازم 30.000.000 دج

- اهتلاك الشاحنة: $300.000 = X \frac{09(2.000.000)}{12 \times 5}$

- هدايا اشهارية : (800 X 100) = 80.000 دج

مجموع الأعباء = 30.380.000 دج

الربح المحاسبي = $40.000.000 - 30.380.000$

= 9.620.000 دج

حساب الربح الجبائي:

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

● الاستردادات:

$$- \text{هدايا اشهارية: } (800-500) \times 100 = 30.000 \text{ دج}$$

$$\text{مجموع الاستردادات} = 30.000 \text{ دج}$$

$$\text{الربح الجبائي} = 9.620.000 + 30.000 = 9.650.000 \text{ دج}$$

$$\text{IBS} = 23\% \times 9.650.000$$

$$\text{IBS} = 2.219.500 \text{ دج}$$

● حل التمرين 04:

رقم الأعمال = تكلفة البضاعة المباعة + الهامش الإجمالي

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = \frac{40.000.000}{2}$$

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = 20.000.000 \text{ دج}$$

$$\text{رقم الأعمال} = 1.3 \times 20.000.000$$

$$\text{رقم الأعمال} = 26.000.000 \text{ دج}$$

1- حساب الربح المحاسبي:

$$\text{الربح المحاسبي} = \text{الحواصل} - \text{الأعباء}$$

● الحواصل:

$$- \text{رقم الأعمال: } 26.000.000 \text{ دج}$$

● الأعباء:

$$- \text{تكلفة البضاعة المباعة} = 20.000.000 \text{ دج}$$

$$- \text{الرسم على النشاط المهني: } 520.000 \text{ دج}$$

$$- \text{تبرعات لجمعيات ذات طابع إنساني بمبلغ } 1.200.000 \text{ دج}$$

$$- \text{الفائدة على القرض: } 50.000 \text{ دج}$$

$$- \text{مصاريف الايجار: } 200.000 \text{ دج}$$

$$\text{مجموع الأعباء} = 21.970.000 \text{ دج}$$

$$\text{الربح المحاسبي} = 26.000.000 - 21.970.000 = 4.030.000 \text{ دج}$$

حساب الربح الجبائي:

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

• الاستردادات: 0 دج

• التخفيضات: 0 دج

• العجز المرحل 0 دج

ومنه الربح الجبائي = الربح المحاسبي

الربح الجبائي = 4.030.000 دج

IBS = 26% X 4.30.000

IBS = 1.047.800 دج

المحاضرة السادسة: الضريبة الجزافية الوحيدة IFU

أسست الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب أحكام المادة (02) من قانون المالية السنوي 2007 وجاءت هذه الضرائب لتحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة (TVA) و الرسم على النشاط المهني (TAP) بالنسبة للمكلفين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30 مليون دينار.

أولاً: الأشخاص الخاضعون للضريبة الجزافية الواحدة

- يطبق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطاً صناعياً أو تجارياً أو حرفياً أو مهنة غير تجارية . بحيث لا تتجاوز رقم الأعمال المحقق دج. 30.000.000.
- يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة المستثمرون المستفيدين من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة أو الصندوق الوطني لدعم القروض الصغيرة ، و الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30 مليون دينار.
- ملاحظة: إذا كان المكلف يمارس عدة أنشطة في أماكن مختلفة تعتبر كل مؤسسة بمثابة مؤسسة مستقلة و تخضع للضريبة بصفة منفصلة IFU ، مادام رقم الأعمال لمجموع الأنشطة لا يتجاوز 30 مليون دج.

ثانياً: التصريحات

(أ) التصريح التقديري:

يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة إيداع تصريح تقديري (G12) لدى قبضة الضرائب التابعين لها إقليمياً في الفترة الممتدة من 1 إلى 30 جوان لسنة النشاط.

(ب) التصريح التكميلي:

يتعين على المكلفين بالضريبة في حالة تحقيق رقم أعمال أكثر من رقم الأعمال المصرح به في (G12) إيداع تصريح تكميلي لدى القبضة التابعين لها للفترة من 20 جانفي إلى 15 فيفري للسنة. (N+1)

ثالثاً: تصحيح الأسس المصرح بها من طرف إدارة الضرائب

في حالة اكتشاف الإدارة الجبائية أن هناك نقص في التصريح . فيمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المصرح بها وفق للمادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية مع تطبيق العقوبات الجبائية المنصوص عليها في 193 من قانون الضرائب المباشرة (CID) ، حيث يخضع الفرق بين رقم الأعمال المحقق و المصرح إلى نسبة الضريبة الجزافية الوحيدة (5% أو 12 %) حسب نوع النشاط الممارس.

رابعاً: النسب المطبقة

- 5% لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.
- 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

خامسا: تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة

- يقوم المكلفين بالضريبة بدفع المبلغ الإجمالي للضريبة عند إيداع التصريح التقديري (من 01 جوان إلى 30 جوان) من سنة النشاط .
- يمكن للمكلفين اللجوء إلى الدفع الجزئي للضريبة ، وفي هذه الحالة يجب عليهم تسديد 50% من مبلغ الضريبة عند إيداع التصريح التقديري. و 25% من 1- إلى 15 سبتمبر ، و 25% من 1 - إلى 15 سبتمبر لسنة النشاط.

سادسا: المداخل و الأشخاص المعفيين من الضريبة

- (أ) الإعفاء الدائم:
- المؤسسات التابعة لجمعيات المعوقين المعتمدة.
 - الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
 - الحرفيون الفنيون التقليديون (حسب دفتر الشروط.)
- (ب) الإعفاء المؤقت :
- النشاطات التجارية الصغيرة المقامة في أماكن مهياة من طرف الجماعات المحلية خلال السنتين الأوليتين من النشاط.
 - إعفاء لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط لفائدة الأنشطة المستفيدة من دعم : - الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب.
 - الصندوق الوطني للتأمين على البطالة.
 - الوكالة الوطنية لدعم القروض المصغرة.
- تمدد هذه المدة إلى 06 سنوات عندما تتواجد هذه الأنشطة في المناطق الواجب ترقيةها، (محددة عن طريق التنظيم).

سابعا: إختيار النظام الحقيقي

- يمكن للمكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة والذين لم يتجاوز رقم أعمالهم 30 مليون دج أن يختاروا الخضوع لضريبة حسب النظام الحقيقي . وفي هذه الحالة يجب تبليغ الإدارة قبل الفاتح فيفري من سنة النشاط، ويمدد هذا الإختيار ضمنا لمدة (3 سنوات)

ثامنا: الحد الأدنى للضريبة الجزافية الوحيدة

- لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة المستحقة خلال سنة عن 10.000 دج
- أما بالنسبة للأنشطة المستفيدة من دعم وكالات (ANSEJ / CNAC / ANGEM) لا يجب أن يقل هذا المبلغ عن 5000 دج .

تاسعا: توزيع ناتج الضريبة الجزائرية الوحيدة

يتوزع ناتج الضريبة الجزائرية الوحيدة كمايلي:

- ميزانية الدولة 49. %
- غرف التجارة والصناعة 0,5. %
- الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية 0,01. %
- غرفة الصناعة التقليدية و المهن 0,24. %
- البلديات 40,25. %
- الصندوق المشترك للجماعات المحلية 5. %
- الولاية 5. %

التمرين 01 :

أحسب مبلغ الضريبة الجرافية الوحيدة التي يدفعها كل مكلف لسنة 2017 :

- 1- رقم الأعمال السنوي المحقق من طرف مكلف يمارس نشاط بيع المواد الغذائية بالجملة 2.000.000 دج
- 2- مكلف يمارس نشاطين بيع أجهزة الإعلام الآلي و التصليح حقق رقمي أعمال على التوالي 800.000 دج، 500.000 دج
- 3- مكلف يمارس نشاط النقل العمومي للبضائع حقق رقم أعمال يقدر ب 900.000 دج .
- 4- خياطة حققت رقم أعمال يقدر ب 50.000 دج.
- 5- مستثمر مستفيد من صندوق دعم تشغيل الشباب يمارس نشاط النقل العمومي ابتداء من 2016 ، حقق رقم أعمال 1.600.000 دج .

التمرين 02 :

حقق منتج رقم أعمال يقدر ب 4.000.000 دج لسنة 2017

المطلوب :

- حساب الضريبة الجرافية الوحيدة المستحقة
- حساب الأقساط و آجال التسديد في حالة التسديد الكلي و التسديد الجزئي.
- حساب كيفية توزيع مبلغ الضريبة.

المحاضرة السابعة: الرسم على القيمة المضافة TVA

أسس الرسم على القيمة المضافة بموجب القانون رقم 36-90 المؤرخ في 31/12/1990 المتضمن لقانون المالية لسنة 1991 ليُلغى ويعوض نظام الرسوم على رقم الأعمال السابق والمتكون من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (T.U.G.P) والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (T.U.G.P) وذلك نتيجة المشاكل التي عرفها هذا النظام من حيث تعقده وعدم ملائمته للإصلاحات التي عرفها الاقتصاد الوطني.

أولاً: مفهوم وخصائص الرسم على القيمة المضافة

1- مفهوم الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر هذا الرسم وحسب تسميته يتعلق بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، كما أن الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الخزينة العمومية ليتهاكمتها المستهلك النهائي. (ناصر، 2002، صفحة 242)

2- خصائص الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية فعالة لعصرنة الاقتصاد الوطني وواسع التطبيق في الدول المتقدمة والنامية لما يتمتع به من خصائص وهي:

2-1 توسيع مجال التطبيق :

يعتبر مجال تطبيق الرسم جد واسع بحيث أنه يتضمن العمليات الخاضعة لـ:

(T.U.G.P) و (T.U.G.P.S) وعمليات أخرى مثل التجارة بالجملة والمساحات الكبرى والمهن الحرة. إن توسيع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يسمح للدولة التحكم أكثر في النشاط الاقتصادي، بالإضافة إلى الحصول على موارد إضافية هامة (Mohand, 1991, p. 347).

2-2 توسيع مجال الخصم:

يمنح نظام الرسم على القيمة المضافة للخاضعين لهذا الرسم إمكانية خصم مبلغ الرسم المحمل على مشترياتهم من مبلغ الرسم المستحق على مبيعاتهم، ولم يقتصر هذا في الخصم المادي والمالي بل تعداه أيضا إلى عمليات القطاع الإداري والتجاري، وهذا ما يوسع مجال التعامل بالفواتير للاستفادة من حق الخصم وبذلك يساعد على مكافحة التهرب الضريبي. (بختاش، 2005، صفحة 127)

3-2 تقليص عدد المعدلات:

جاء نظام الرسم على القيمة المضافة ليعوض 18 معدلا في نظام الرسوم على رقم الأعمال بـ 04 أربع معدلات وهي 7%، 13%، 21%، 40% إلا أن المعدلات انخفضت وتقلص عددها لتصبح في سنة 2001 معدلين فقط وهما 7% و 17%. ولم تتغير إلى غاية سنة 2017 لتصبح 9% و 19%.

ثانيا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

يشمل مجال تطبيق الرسم كل العمليات والأشخاص الخاضعين كما يلي :

1- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة :

تخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا، أو تجاريا أو حرفيا والتي يقوم بها الأشخاص بصفة اعتيادية أو عرضية تنقسم العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إلى فئتين:

1-1 العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا : (قانون الرسوم على رقم الأعمال ، 2017، صفحة 04)

العمليات التي تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة هي:

-العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم؛

-العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين؛

-العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر؛

-المبيعات الخاصة بالكحول أو الخمور ومشروبات أخرى مماثلة لها؛

-العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية

-المبيعات حسب شروط البيع بالجملة؛

-عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المعتمدة وكذا تجارة التجزئة؛

-باستثناء العمليات التي يقوم المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة؛

يقصد بالتجارة المتعددة، عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر فيها الشروط الآتية:

• يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة: وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.

• يجب أن يكون المحل مهيناً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

- عمليات الإيجار، وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجمع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية؛

- الحفلات الفنية والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص؛

1-2 العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة اختياريًا: (قانون الرسوم على رقم الاعمال ، 2017، صفحة 5)

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يمارسون بعض الأنشطة المتواجدة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة الخضوع إرادياً بناءً على اختيارهم للرسم على القيمة المضافة، عندما :

-ينجزون عمليات خاصة بالتصدير.

-يقومون بعمليات التسليم لـ:

• الشركات البترولية.

• المكلفين بالرسم، الآخرين.

• مؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء.

2- الأشخاص خاضعون للرسم على القيمة المضافة: (قانون الرسوم على رقم الاعمال ، 2017، صفحة 2)

يعتبر كل شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة كل من يقوم بعمليات موجودة في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة وهؤلاء الأشخاص هم :

1-2 المنتجون :

ويقصد بلفظ المنتجين الأشخاص الذين يقومون بالعمليات التالية:

-الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتجات ويتعهدون بالتصنيع أو التحويل بصفتهم صناعاً أو مقاولين قصد إعطائها شكلها النهائي أو العرض التجاري تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها، وذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل باستخدام مواد أخرى أو لا.

-الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلاً صفة الصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توضيها التجاري النهائي، مثل الترزيم أو التعليب وإرسال أو إيداع هذه المنتجات، وذلك سواء بيعت تحت علامة أو باسم من يقومون بهذه العمليات أو لا.

-الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير، القيام بالعمليات المشار إليها في الفقرتين 1 و2 أعلاه.

2-2-2- تجار الجملة:

يعتبر بيعا بالجملة الأشخاص الذين يقومون بالعمليات التالية:

- عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها.

- عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة، سواء أنجزت بالجملة أو بالتجزئة.

- عمليات تسليم منتوجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة.

2-3- تجار التجزئة التابعين لنظام الربح الحقيقي :

يقصد بعبارة تاجر التجزئة، التاجر الذين يقومون بعمليات البيع حسب شروط البيع بالتجزئة، غير أن تاجر التجزئة الخاضعين للنظام الجزافي معفون من مجال الرسم على القيمة المضافة.

2-4- الشركات الفرعية:

تعد شركة فرعية، كل شركة تكون في تبعية لشركة أخرى أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة.

ثالثا: إعفاءات الرسم على القيمة المضافة

تعتبر الإعفاءات أحكام خاصة تطمح إلى الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لبعض العمليات التي في غياب مثل هذه الأحكام عادة خاضعة للرسم. كما تستجيب هذه الإعفاءات بصفة عامة إلى اعتبارات اقتصادية واجتماعية أو ثقافية، وهي (9, p. 2017, Guide pratique TVA) :

1- في المجال الاقتصادي:

الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الرسوم على رقم الأعمال تتعلق خصوصا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها المؤسسة "سوناطراك".

2- في المجال الاجتماعي:

ترتبط بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع (الخبز، الحليب، الشعير، الدقيق، .. إلخ)، الأدوية والمطاعم المعتدلة الأسعار والتي لا يهتمها الربح وكذا السيارات الموجهة للمعطلين، .. إلخ.

3- في مجال الثقافي:

تمس هذه الإعفاءات المظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون. وكذا كل المؤلفات والأعمال المتعلقة بالإبداع والإنتاج والنشر الوطني على الحامل الرقمي.

كما تخص هذه الإعفاءات المنتجات التي تخضع للرسم الصحي على اللحوم، مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين الخاضعة لرسم الضمان.

تستثني من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج.

رابعاً: قواعد تأسيس الرسم ومعدلاته**1- أساس فرض الرسم:**

يقصد بأساس فرض الرسم القاعدة التي يحسب على أساسها مبلغ الرسم، ويعتبر أساس فرض الرسم كل ما يشكل المقابل المحصل عليه أو الذي سيحصل عليه ممول السلع أو مؤدي الخدمات، من طرف الشخص الذي قدمت له الخدمة أو السلعة (Guide pratique TVA, 2017, p. 10).

غير أنه يستبعد من أساس فرض الرسم بعض العناصر في حالة فوترتهم للزبون كما يلي : (Guide pratique TVA, 2017, p. 11)

-التخفيضات والحسومات المالية والإنتقاصات الممنوحة وحسوم القبض.

-حقوق الطوابع الجبائية.

-المبلغ المودع بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد هذا المبلغ.

-المدفوعات المترتبة على النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع الخاضعة للرسم.

وقد تم تحديد قواعد خاصة لتعيين الأساس الخاضع للرسم فيما يخص) :قانون الرسوم على رقم الاعمال , (2017, p. 15)

1-1 عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات البترولية:

- في مرحلة الإنتاج، سعر البيع عند خروجه من المصنع.

- في مرحلة التوزيع، وفق لشروط البيع بالجملة، هامش البيع بالجملة.

1-2 الأشغال العقارية:

يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة من مقدار الصفقات ووضعيات الأشغال والفواتير دون التمييز بين مختلف العمليات التي ساعدت في تحقيق الأشغال باستثناء الرسم على القيمة المضافة نفسه.

1-3 عمليات التسليمات الذاتية للأموال المنقولة والعقارات:

يتكون رقم الأعمال الخاضع للضريبة من:

- بالنسبة للتسليمات للذات للأموال المنقولة، من ثمن البيع بالجملة للمنتوجات المماثلة أو من ثمن التكلفة، يضاف إليه ربح عادي للمنتوج المصنع.

- أما التسليمات للذات المتعلقة بالعقارات، من ثمن تكلفة الإنجاز.

1-4 أصحاب الإمتيازات والملتزمين بالحقوق البلدية:

يتكون المبلغ الخاضع للرسم من:

- مبلغ الإيرادات المخصوم منها الإلتزام المدفوع للبلدية إن كان هؤلاء يقومون بتحصيل الحقوق لحسابهم الخاص؛

- الأجر الثابت أو النسبي إذا كانت الحقوق تحصل لحساب البلدية؛

1-5 وكلاء النقل ووسطاء العبور:

يتكون المبلغ الخاضع للرسم من مجمل المبالغ المقبوضة من قبلهم، غير أنه يمكن الخصم من رقم أعمالهم الخاضع للرسم:

- مصاريف النقل عندما يقوم به الغير؛

- مصاريف شحن وتفريغ السلع؛

- مصاريف التحميل؛

- الحقوق والرسوم المدفوعة عند الاستيراد.

1-6 المجزؤون للأراضي وتجار الأملاك العقارية:

يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم من الفارق بين ثمن البيع و ثمن الشراء زائد المصاريف والحقوق والرسوم المسددة من طرف المقتني ما عدا الرسم على القيمة المضافة.

7-1 عند الاستيراد: يتشكل أساس الفرض الضريبي من الثمن المدفوع من طرف المرسل له مضاف إليه بعض مصاريف النقل والتأمين للرسوم والرسوم الإضافية الجمركية دون الرسم على القيمة المضافة.

8-1 عند التصدير: يتشكل أساس الفرض الضريبي بالنسبة للعمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة من ثمن البضائع أثناء التصدير مضاف إليه كل الحقوق والرسوم الجمركية دون الرسم على القيمة.

2- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة:

الحدث المنشئ للرسم هو الواقعة الذي يتولد عنها الدين نحو الخزينة العمومية ويختلف الحدث المنشئ حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل، عند الاستيراد أو عند التصدير. (بوزيدة، 2007، صفحة 105)

1-2 في الداخل: (الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة ، 2017 ، صفحة 17)

أ- بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة:

من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة. غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

ب- بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية:

من التحصيل الكلي أو الجزئي. في غياب التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة

ج- بالنسبة للأشغال العقارية:

من القبض الكلي أو الجزئي للثمن. ويقصد بالقبض، كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند (تسبيق، دفعات، تسديدات لتصفيات)

بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسة الترقية وهذا فقط ضمن الإطار الخاص بنشاطها يتكون الحدث المنشئ للرسم بالتسليم القانوني أو المادي للمالك أو المستفيد.

فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها في الجزائر، يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن. غير أنه، عند انتهاء الأشغال يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.

د- بالنسبة للتسليمات للذات:

فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للضريبة، يتكون الحدث المنشئ من التسليم، باعتباره الاستخدام الأول للملك أو بداية الاستعمال الأولي.

فيما يخص الأملاك العقارية الخاضعة للضريبة، يتكتم الحدث المنشئ من الاستعمال الأول لهذه الأملاك

د- بالنسبة لتقديم الخدمات:

يتكون الحدث المنشىء من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

ر- عند الإستيراد:

يتكون الحدث المنشىء من جمركة السلع. المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

ز- عند التصدير:

يتكون الحدث المنشىء للمنتجات الخاضعة للضريبة المخصصة لتصدير بمجرد تقديمهم لهذه المنتجات للجمارك. المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير.

3 معدلات الرسم على القيمة المضافة:

تحدد حالياً معدلات الرسم على القيمة المضافة: (Guide pratique TVA، 2017، صفحة 18)

- (9% معدل مخفض): يطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي، الاجتماعي والثقافي.

- (19% معدل عادي): يطبق على العمليات، الخدمات والمنتجات غير الخاضعة للمعدل المخفض بـ 09%.

خامساً: نظام الحسومات ونظام الشراء بالإعفاء وتوزيع الرسم:

يتمثل نظام الحسومات ونظام الشراء بالإعفاء فيما يلي:

1- نظام الحسومات:

يتوقف الحسومات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة على أساس أن الرسم الذي أثقل عناصر سعر التكلفة لعملية خاضعة للرسم يخصم من الرسم المطبق في هذه العملية.

يعتبر الحق في الحسم رئيسية للرسم على القيمة المضافة، كما أنه يقتصر على الخاضعين الذين يقومون بعمليات أو خدمات خاضعة للرسم. ولا يستفيد من هذا الحق سوى الخاضعين ويخص الرسم الذي أثقل السلع والمواد الأولية والمصاريف العامة وكذا الاستثمارات المنقولة والعقارية.

1-1 مجال تطبيق الحق في الحسم :

إن العمليات القابلة للخصم هي عمليات البيع، الأشغال العقارية، وتقديم الخدمات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

بعبارة أخرى إن الرسم على القيمة المضافة المثقلة للمواد، والمنتجات أو الخدمات يكون غير قابل للحسم إلا إذا كانت هذه الأخيرة مستعملة في عملية خاضعة فعلاً لهذا الرسم .

1-2 السلع والخدمات المستثناة من الحق في الخصم : (قانون الرسوم على رقم الاعمال ، 2017،
صفحة 21)

يستثنى من الحق في الخصم، الرسم على القيمة المضافة، الذي أثقل:

- السلع والخدمات والمواد والعقارات والمحلات غير المستعملة لحاجيات استغلال النشاط الخاضع لهذا الرسم.

- السيارات السياحية وعربات نقل الأشخاص التي لا تشكل الأداة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة؛

- المنتوجات والخدمات المقدمة كهدايا وتبرعات؛

- الخدمات وقطع الغيار واللوازم المستعملة لتصليح الأملاك، المستثناة من الحق في الخصم؛

- العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى والرقص، وبصفة عامة كل العمليات التي تنجزها مؤسسات الرقص والتي تقدم فيها مواد استهلاكية بأسعار مرتفعة؛

- بائعو الأملاك وما شابههم؛

- المستفيدون من الصفقات؛

- الوكلاء بالعمولة والسماسرة؛

- مستغلو سيارات الأجرة؛

- العروض المسرحية والبيالي والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب والعروض المسلية بمختلف أنواعها؛

2- نظام الشراء بالإعفاء:

يتوقف الرسم على القيمة المضافة على المبدأ الذي ينص على أنه يحسم الرسم الذي أثقل العناصر المكونة لثمن عملية خاضعة للضريبة من الرسم على القيمة المضافة المستحق من العملية المنجزة.

غير أنه، في حالة عملية مستفيدة من الإعفاء لا يمكن للشخص حسم هذا الرسم الذي أثقل مشترياته، ولهذا الغرض أدرجت المادة 42 من قانون الرسم على رقم الأعمال نظام الشراء بالإعفاء.

2-1 مفهوم الشراء بالإعفاء :

يعتبر نظام الشراء بالإعفاء، النظام الذي يمنح للأشخاص الذين ليسوا بإمكانهم حسم الرسم المدفوع على الشراء، الحق في الشراء بدون الرسم على القيمة المضافة، كل الأملاك والسلع والخدمات المخصصة إما للتصدير أو إنتاج مواد معفاة قانونياً وبصفة قطعية (Guide pratique TVA، 2017، صفحة 25)

2-2 العمليات المستفيدة من الشراء بالإعفاء من الرسم : (قانون الرسوم على رقم الأعمال ، 2017،

صفحة 22)

يطبق نظام الشراء بالإعفاء على:

- المواد والخدمات وكذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم بنشاطات البحث و/أو الاستغلال أو النقل عن طريق الأنابيب للمحروقات وتمييع الغاز وعزل غازات البترول المميع المقتناة من طرف موردي الشركات والموجهة لتحويلها بصورة حصرية للأنشطة المذكورة أعلاه وكذا المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير.

- المشتريات أو البضائع المستوردة والمحقة من قبل مصدر والمخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها في صنع السلع المعدة للتصدير وتكوينها وتوضيبيها وتغليفها وكذلك الخدمات المتعلقة مباشرة بعملية التصدير.

-مقتنيات التجهيزات والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع عندما تقوم بها مؤسسات تمارس أنشطة أنجزها المستثمرون الخاضعون لهذا الرسم المؤهلون للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة."

لا تستفيد السيارات السياحية من هذا التدبير إلا إذا كانت تشكل الأداة الرئيسية لنشاط

2-3 الإجراءات المحددة لنظام الشراء بالإعفاء: (قانون الرسوم على رقم الاعمال ، 2017 ، صفحة 23)

وتتكون أساسا من منح الاعتماد وإجراءاته :

أ. منح الاعتماد :

تمنح رخصة الشراء بالإعفاء من طرف المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا ويتوقف منح الاعتماد على:

-مسك المؤسسة المستفيدة لدفاتر محاسبية بشكل قانوني؛

-تقديم نسخ من سجلات الضرائب، تثبيت الوفاء بكل الضرائب والرسوم المستحقة أو آجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية، عند تاريخ إيداع الاعتماد؛

-يطالب بهذا الإجراء الأخير، في كل سنة عند تسليم الرخصة السنوية للشراء بالإعفاء من الرسم من طرف مدير الضرائب على مستوى الولاية؛

ب. إجراءات منح الاعتماد:

تودع طلبات منح الاعتماد لدى مدير الضرائب على مستوى الولاية أو رئيس مركز الضرائب المختص إقليميا والذي بدوره يحول الملف إلى المدير الجهوي للضرائب التابع له في أجل مدته ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ تسلمه الملف.

في حالة منح الاعتماد، يعلم مدير الضرائب على مستوى الولاية المستفيد بقيمة أو مقدار الحصة الممنوحة.

3-توزيع حصيلة الرسم:

يوزع حاصل الرسم على القيمة المضافة المحققة في الداخل كما يلي : (قانون الرسوم على رقم الاعمال ، 2017 ، صفحة 37)

75% -لفائدة الدولة؛

10% -لفائدة البلديات؛

15% -لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

المحاضرة الثامنة: الرسم على النشاط المهني TAP

أسس الرسم على النشاط المهني بموجب احكام المادة رقم 21 من قانون المالية لسنة 1996 ، وقد جاء هذا الرسم كتعويض عن الرسم عن النشاط الصناعي و التجاري (T.A.I.C) الذي كان معدله 2.55 % و يخضع له كل شخص طبيعي أو معنوي يمارس نشاطا تجاريا أو صناعيا أو حرفيا ، و كذلك الرسم على النشاط غير التجاري (T.A.N.C) و معدله 6.05 % و يخضع له جميع الأشخاص الذين يزاولون مهن حرة مثل الأطباء و المهندسين و المحاسبين .

أولاً: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني

حسب أحكام المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن الرسم على النشاط المهني تستحق على رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي ، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات ، و يقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات و غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه ، غير أنه تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها من مجال الرسم المذكور في هذه المادة بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية و البناء يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية .

ثانياً: أساس فرض الرسم

يتشكل الأساس الخاضع للرسم المهني من المبلغ الإجمالي للمداخل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال قبل تطبيق الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالمدينين بهذا الرسم المحقق خلال سنة ، مع تطبيق بعض التخفيضات و هي كما يلي:

- تستفيد من تخفيض قدره : 25 %
- مبلغ الإيرادات الناتجة من أنشطة البناء و الري و الأشغال العمومية
- يستفيد من تخفيض قدره : 30 %
- مبلغ عمليات البيع بالجملة
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة التي تشمل المواد التي يتضمن مبلغ بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من حقوق غير مباشرة (التبغ)
- مبلغ العمليات المحققة من طرف تجار التجزئة الذين يملكون صفة عضو في جيش التحرير الوطني أو في المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني و كذا أرامل الشهداء
- غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض سوى المكلفون الخاضعون للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي و على السنتين
- الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط

تستفيد من تخفيض قدره : % 50

-مبلغ عمليات البيع بالجملة التي تشمل المواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 22 % من حقوق غير مباشرة

-مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية تبعا لشرطين:

أن تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية كما نص عليه المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 1996/01/15

أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة محصور بين 10-30 %

■ تستفيد من تخفيض قدره : % 75

-مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز و العادي

ثالثا: الإعفاءات

■ يستثنى من القاعدة الخاضعة لهذا الرسم:

-مبلغ عمليات البيع المنجزة من طرف المنتجين

-مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد منالتعويض

-مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد و السلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة

عملياتالمعالجة قصد انتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير

-مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتضمنة للمواد الاستراتيجية وفقا للتشريع و التنظيم ساري المفعول عندما

لا يتجاوز هامش البيع بالتجزئة % 10

-الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الايجاري المالي

-العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من

قانونالضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

-المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية و الفندقية و الحمامات و الإطعام المصنف و

الأسفار

-مبلغ غرامات التأخير و المنتجات الأخرى التي لا تتوافق مع الشريعة الإسلامية المحصلة من طرف

البنوك و المؤسسات المالية عندما توجه هذه المبالغ للأعمال الخيرية ، حيث تتم هذه العملية تحت رقابة

الهيئة الشرعية الوطنية للإفتاء للصناعة المالية الإسلامية

رابعا: الحدث المنشئ

يختلف الحدث المنشئ للرسم حسب نوع النشاط و هو كما يلي:

■ بالنسبة للبيع : من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة

■ بالنسبة للأشغال العقارية و تأدية الخدمات : من القبض الكلي أو الجزئي للثمن

خامسا: معدل الرسم

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي:

■ 1 % بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج

■ 2 % فيما يخص نشاطات البناء و الأشغال العمومية و الري مع تخفيض % 25

■ 2 % بالنسبة للنشاطات الأخرى

■ 3 % بالنسبة للنشاطات الخاصة بنقل المحروقات عن طريق الأنابيب

سادسا: نظام دفع الرسم على النشاط المهني

يلزم الأشخاص الخاضعين للضريبة حسب النظام الحقيقي تسديد مبلغ الرسم شهريا بواسطة التصريحات G50 وG50A
لدى قابض الضرائب المختص إقليميا خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تحقق فيه رقم الأعمال

تمرين 01:

قامت شركة أشغال البناء خلال شهر جانفي و فيفري 2019 بعدة عمليات موضحة في الكشف البنكي التالي:

التاريخ	البيان	المبالغ TTC (دج)	معدل TVA
2019/01/02	فاتورة أشغال 2018	2.380.000	19 %
2019/01/04	شراء مواد ولوازم 2019	1.785.000	19 %
2019/01/06	شراء سيارة سياحة 2019	2.380.000	19 %
2019/02/02	فاتورة أشغال 2019	4.760.000	19 %
2019/02/04	شراء شاحنة 2019	5.950.000	19 %
2019/02/08	فاتورة أشغال 2019	1.090.000	09 %

المطلوب: حساب TVA و TAP الواجبة الدفع و إعداد G50 لشهري جانفي و فيفري (2019). مع العلم أن رقم الأعمال المنجز خلال شهري جانفي و فيفري 2019 على التوالي هو HT 6.000.000 و HT 8.000.000 (19%).

تمرين 02 :

حققت شركة تمارس نشاط البيع بالجملة للخزف خلال شهري جانفي و فيفري 2019، رقم أعمال (مبيعات) HT 2.000.000 و HT 8.000.000 (TVA 19%) على التوالي . وقد قامت بالعمليات التالية حسب الكشف البنكي :

التاريخ	البيان	المبالغ TTC (دج)	معدل TVA
2019/01/02	فاتورة مبيعات 2018	1.190.000	19 %
2019/01/05	فاتورة مبيعات 2019	714.000	19 %
2019/01/08	شراء بضاعة 2019	3.570.000	19 %
2019/02/02	فاتورة شاحنة 2019	1.666.000	19 %
2019/02/04	شراء سيارة سياحة 2019	2.380.000	19 %
2019/02/08	فاتورة مبيعات 2019	1.428.000	19 %
2019/02/10	شراء بضاعة 2019	2.142.000	19 %

المطلوب: حساب TVA و TAP الواجبة الدفع و إعداد G50 لشهري جانفي و فيفري .

تمرين 03:

شركة تمارس نشاط البيع بالجملة (للخشب) ونشاط أشغال البناء ، حققت خلال شهر فيفري 2019 رقم أعمال HT 8.000.000 ، HT 6.000.000 على التوالي (TVA 19%) وقد قامت بالعمليات التالية حسب الكشف البنكي :

التاريخ	البيان	المبالغ TTC (دج)	معدل TVA
2019/01/02	فاتورة مبيعات 2018	2.380.000	19 %
2019/01/04	مشتريات بضاعة 2019	1.190.000	19 %
2019/01/06	فاتورة أشغال 2019	4.760.000	19 %
2019/02/08	فاتورة مبيعات 2019	2.380.000	19 %
2019/02/09	فاتورة أشغال 2019	3.570.000	19 %
2019/02/10	مشتريات مواد و لوازم 2019	2.975.000	19 %

المطلوب: حساب TAP و TVA الواجبة الدفع و إعداد G50 لشهري جانفي و فيفري 2019 .

تمرين 04 :

شركة ذات مسؤولية محدودة (الواحاحات) تنشط في مجال إنتاج الإسمنت ، بيع الخشب بالجملة وأشغال البناء ، حققت خلال سنة 2019 أرقام الأعمال التالية :

- 9.000.000 دج (HT ، 19TVA%) . من نشاط إنتاج الإسمنت .
- 6.000.000 دج (HT ، 19TVA%) . من نشاط بيع الخشب بالجملة.
- 5.000.000 دج (HT ، 19TVA%) . من أشغال البناء.

وكذلك قبضت المبالغ المالية التالية :

التاريخ	النشاط	المبالغ TTC (دج)	معدل TTC
2019/01/02	بيع الخشب (فاتورة 2017)	2.856.000	19 %
2019/02/10	أشغال البناء (فاتورة 2017)	1.962.000	09 %
2019/03/07	بيع الإسمنت (فاتورة 2018)	1.785.000	19 %
2019/05/19	بيع الخشب (فاتورة 2019)	1.666.000	19 %
2019/08/28	أشغال البناء (فاتورة 2018)	2.856.000	19 %

2019/09/06	أشغال البناء (فاتورة 2019)	2.380.000	19 %
2019/12/12	بيع الإسمنت (فاتورة 2019)	1.190.000	19 %

المطلوب :

1- حساب الرسم على النشاط المهني (TAP) المستحق على الشركة لسنة 2019.

2- حساب الضريبة على ارباح الشركات ، إذا علمت أن الشركة حققت خلال 2019 ربح إجمالي قدر بـ :
2.800.000 دج وهو مفصل كما يلي:

❖ 1.000.000 دج من نشاط إنتاج الإسمنت .

❖ 1.200.000 دج من نشاط بيع الخشب.

❖ 600.000 دج من نشاط أشغال البناء.

تمرين 05:

تمارس شركة ذات مسؤولية محدودة (الزيبان) عدة أنشطة : بيع الخشب ، إنتاج البلاط ، أشغال البناء و النقل العمومي للبضائع ، حققت خلال سنة 2019 أرقام الأعمال التالية:

- 8.000.000 دج (19% TVA, HT). من نشاط إنتاج البلاط. - 5.000.000 دج (TVA, HT, 19%). من نشاط الخشب.

- 6.000.000 دج (19% TVA, HT). من نشاط أشغال البناء. - 4.000.000 دج (TVA, HT, 19%). من نشاط النقل .

وكذلك قبضت المبالغ التالية:

التاريخ	النشاط	المبالغ TTC (دج)	معدل TVA
2019/01/02	بيع البلاط (فاتورة 2018)	3.570.000	19 %
2019/03/07	بيع البلاط (فاتورة 2019)	1.666.000	19 %
2019/05/19	بيع الخشب (فاتورة 2018)	1.785.000	19 %
2019/08/28	أشغال البناء (فاتورة 2018)	3.270.000	09 %
2019/09/06	أشغال البناء (فاتورة 2019)	1.190.000	19 %
2019/12/12	بيع الخشب (فاتورة 2019)	2.380.000	19 %
2019/12/15	خدمات نقل (فاتورة 2018)	1.190.000	19 %

2019/12/17	خدمات نقل (فاتورة 2019)	2.618.000	19 %
------------	-------------------------	-----------	------

المطلوب:

- 1- حساب الرسم على النشاط المهني (TAP) المستحق على الشركة لسنة 2019.
- 2- حساب الضريبة على أرباح الشركات، إذا علمت أن الشركة حققت خلال 2019 ربح إجمالي يقدر بـ 5.000.000 دج وهو مفصل كما يلي:
 - 2.000.000 دج من نشاط انتاج البلاط.
 - 1.200.000 دج من نشاط بيع الخشب.
 - 1.000.000 دج من نشاط أشغال البناء.
 - 800.000 دج من نشاط النقل.

حل التمرين 01:

قبل حساب (TAP و TVA)، نحدد أولاً الحدث المنشئ لهذين الرسمين بالنسبة لمؤسسات أشغال البناء.

الحدث المنشئ لمؤسسات أشغال بالنسبة (TAP و TVA) هو القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

(1) حساب TAP و TVA لشهر جانفي 2019

$$(أ) \text{ رقم الاعمال المقبوض (HT) } = \frac{2.380.000}{1.19} = 2.000.000 \text{ دج (HT)}$$

$$(ب) \text{ حساب TAP} = 2.000.000 \times 75\% \times 2\% = 30.000 \text{ دج}$$

(ج) حساب TVA الواجبة الدفع :

$$- \text{ حساب TVA المحصلة} = 2.000.000 \times 19\% = 380.000 \text{ دج} \dots\dots\dots (1)$$

$$- \text{ حساب TVA المسترجعة} = \text{(شراء مواد ولوازم)} = 1.785.000 \times 19\% = 285.000 \text{ دج}$$

$$\dots\dots\dots (2)$$

$$- \text{ حساب TVA الواجبة الدفع} = \text{TVA المحصلة} - \text{TVA المسترجعة}$$

$$= (2) - (1) =$$

$$= 285.000 - 380.000 =$$

$$= 95.000 \text{ دج}$$

(2) حساب TAP/ TVA لشهر فيفري 2019

$$(أ) \text{ تحديد رقم الأعمال المقبوض (HT) } = \frac{1.090.000}{1.09} + \frac{4.760.000}{1.19} =$$

$$= 1.000.000 + 4.000.000 = 5.000.000 \text{ دج}$$

$$(ب) \text{ حساب TAP} = 5.000.000 \times 75\% \times 2\% = 75.000 \text{ دج}$$

(ج) حساب TVA الواجبة الدفع

$$- \text{ حساب TVA المحصلة} = (1.000.000 + 19\%) + (4.000.000 \times 19\%) =$$

$$= 760.000 + 90.000 = 850.000 \text{ دج} \dots\dots\dots (1)$$

$$- \text{ حساب TVA المسترجعة} = \text{شراء شاحنة} = 5.950.000 \times 19\% = 950.000 \text{ دج} \dots\dots\dots (2)$$

$$- \text{ TVA الواجبة الدفع} = \text{TVA المحصلة} - \text{TVA المسترجعة} = (2) - (1) =$$

$$= 850.000 - 950.000 = 100.000 \text{ دج} -$$

الفرق بالسالب، إذا لدينا TVA مؤجل استرجاعها ترحل إلى الشهر الموالي (G50) وتطرح من TVA المحصلة

ملاحظة: إن معدل TAP لمؤسسات أشغال البناء هو (2%) مع تخفيض (25%) ، هذا التخفيض ساري المفعول حتى 2019/12/31 وقد تم إلغائه في قانون المالية 2020 .

حل التمرين 02:

- الشركة تمارس نشاط البيع بالجملة، والحدث المنشئ (TAP و TVA) لهذا النشاط (عمليات التجارة) هو التسليم المادي أو القانوني للبضاعة (أي تحقق عملية البيع). وتخضع لمعدل TAP 2% مع تخفيض (30%).

(1) حساب TAP و TVA لشهر جانفي 2019

(أ) تحديد رقم الأعمال الخاضع (HT) = يتمثل في مبلغ المبيعات 2.000.000 دج (HT)

(ب) حساب TAP = $20\% \times 70 \times 2.000.000 = 28.000$ دج

(ج) حساب TVA الواجبة الدفع

- حساب TVA المحصلة = $19\% \times 2.000.000 = 380.000$(1)

- حساب TVA المسترجعة = شراء بضاعة = $19\% \times \frac{3.750.000}{1.19} = 570.000$(2)

- حساب TVA الواجبة الدفع = (1) - (2) = 190.000 دج -

الفرق بالسالب، إذا كانت لدينا TVA مؤجل استرجاعها ترحل إلى (G50) للشهر الموالي وتطرح من TVA المحصلة.

(2) حساب TAP و TVA لشهر فيفري 2019

(أ) تحديد رقم الأعمال الخاضع = يتمثل في المبيعات 8.000.000 دج (HT)

(ب) حساب TAP = $2\% \times 70 \times 8.000.000 = 112.000$ دج

(ج) حساب TVA الواجبة الدفع

- حساب TVA المحصلة = $19\% \times 8.000.000 = 1.520.000$ دج.....(1)

- حساب TVA المسترجعة = (شراء شاحنة) $19\% \times \frac{1.666.000}{1.19}$ + (شراء بضاعة) $\frac{3.142.000}{1.19}$ %19

= 608.000 دج.....(2)

- TVA الواجبة الدفع = TVA المحصلة - TVA المسترجعة - TVA المؤجل إسترجاعها (لشهر جانفي 2019)

$$= 1.520.000 - 608.000 - 190.000 = 722.000 \text{ دج}$$

ملاحظة: مبلغ (TVA) للسيارات السياحية غير قابل للإسترجاع، إلا إذا كانت تمثل الأداة الرئيسية لممارسة النشاط(المادة 41 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

حل التمرين 03:

- الشركة تمارس نشاطين البيع بالجملة وأشغال البناء.
- الحدث المنشئ للبيع بالجملة هو تحقق عملية البيع (التسليم القانوني أو المادي للبضاعة).
- الحدث المنشئ لأشغال البناء هو القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

(1) حساب TAP و TVA لشهر جانفي 2019

(أ) رقم الأعمال الخاضع لكل نشاط (HT)

- البيع بالجملة = 8.000.000 (HT)

- أشغال البناء = $\frac{4.760.000}{1.19} = 4.000.000$ (HT)

(ب) حساب TAP = $8.000.000 \times 70\% + 4.000.000 \times 75\% = 112.000 + 300.000 = 412.000$

$$= 112.000 + 60.000 = 172.000 \text{ دج}$$

(ج) حساب TVA الواجبة الدفع :

- حساب TVA المحصلة = $19\% \times 8.000.000 + 19\% \times 4.000.000 = 1.520.000 + 760.000 = 2.280.000$ دج

$$= 1.520.000 + 760.000 = 2.280.000 \text{ دج} \dots\dots\dots (1)$$

- حساب TVA المسترجعة (مشتريات بضاعة) = $19\% \times \frac{3.570.000}{1.19} = 570.000$ دج

- حساب TVA الواجبة الدفع = TVA المحصلة - TVA المسترجعة

$$= (2) - (1) =$$

$$= 570.000 - 2.280.000 =$$

$$= 1.710.000 \text{ دج}$$

(2) حساب TAP و TVA لشهر فيفري 2019

(أ) رقم الاعمال الخاضع لكل نشاط (HT)

- البيع بالجملة = 6.000.000 (HT)

- أشغال البناء = $\frac{1.190.000}{1.19}$ = 1.000.000 (HT)

(ب) حساب TAP = $75\% \times 1.000.000 + 70\% \times 6.000.000$
 = 84.000 + 15.000 = 99.000 دج

حل التمرين 04:

- تمارس الشركة ثلاث أنشطة ويختلف الحدث المنشئ من نشاط إلى آخر، لذلك نحدد أولاً رقم الأعمال الخاضع لكل نشاط.

(1) تحديد رقم الأعمال الخاضع لكل نشاط

- رقم الأعمال (بيع إنتاج الإسمنت) = 9.000.000 دج (HT)

- رقم الأعمال (بيع الخشب بالجملة) = 6.000.000 دج (HT)

- رقم الأعمال (أشغال البناء) = $\frac{2.380.000}{1.19} + \frac{2.856.000}{1.19} + \frac{1.962.000}{1.09}$

= 2.000.000 + 2.400.000 + 1.800.000 =

= 6.200.000 دج (HT)

(2) حساب TAP = $75\% \times 6.200.000 + 70\% \times 6.000.000 + 1\% \times 9.000.000$
 = 90.000 + 84.000 + 93.000 = 267.000 دج

(3) حساب IBS

IBS = نشاط إنتاج الإسمنت = $19\% \times 1.000.000$ = 190.000 دج

IBS = نشاط بيع الخشب = $26\% \times 1.200.000$ = 312.000 دج

IBS = نشاط أشغال البناء = $23\% \times 6.000.000$ = 138.000 دج

مبلغ الضريبة (IBS) الإجمالي المستحق على الشركة لسنة 2019 = 640.000 دج

حل التمرين 05:

- تمارس الشركة (4) أنشطة ويختلف الحدث المنشئ لـ TAP من نشاط إلى آخر، لذلك نحدد أولاً رقم الأعمال الخاضع لكل نشاط.

(1) تحديد رقم الأعمال الخاضع لكل نشاط

$$- \text{بيع الخشب} = 5.000.000 \text{ دج}$$

$$- \text{بيع إنتاج البلاط} = 8.000.000 \text{ دج}$$

$$- \text{أشغال البناء} = \frac{1.190.000}{1.19} + \frac{3.270.000}{1.09} = 4.000.000 \text{ دج (HT)}$$

$$- \text{نشاط النقل} = \frac{2.618.000}{1.19} + \frac{1.190.000}{1.19} = 2.200.000 \text{ دج} + 1.000.000 = 3.200.000 \text{ دج (HT)}$$

$$(2) \text{ حساب TAP} = 5.000.000 \times 2\% + 8.000.000 \times 1\% + 4.000.000 \times 2\% + 3.200.000 \times 2\%$$

$$= 64.000 + 60.000 + 80.000 + 100.000 =$$

$$= 304.000 \text{ دج}$$

(3) حساب IBS

$$= 380.000 \text{ دج} \quad \text{IBS (إنتاج البلاط)} = 2.000.000 \times 19\%$$

$$= 312.000 \text{ دج} \quad \text{IBS (بيع الخشب)} = 1.200.000 \times 26\%$$

$$= 230.000 \text{ دج} \quad \text{IBS (أشغال البناء)} = 1.000.000 \times 23\%$$

$$= 208.000 \text{ دج} \quad \text{IBS (نشاط النقل)} = 800.000 \times 26\%$$

$$\text{مبلغ الضريبة (IBS) المستحق الإجمالي على الشركة لسنة 2019} = 1.130.000 \text{ دج}$$

الخاتمة

أصبحت الضريبة في العصر الحديث تشكل أهم الموارد المالية للدول، فالحكومات المختلفة تعتمد عليها بصفة أساسية في تغطية الجانب الأكبر من النفقات العمومية. وقد صاحب تطور الدولة وازدياد تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، بعد أن تخلت عن الأفكار الحياضية إلى تزايد الاهتمام بالضرائب ليس باعتبارها أداة مالية فقط ولكن باعتبارها أداة من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها. وتعتبر الإصلاحات الجبائية التي قامت بها الجزائر في سنة 1991 حلقة من حلقات الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الاقتصاد الوطني منذ سنة 1988 في إطار التحول نحو اقتصاد السوق، وقد جاء النظام الجبائي على أنقاض نظام قديم ومعقد موروث من الحقبة الاستعمارية لا يشجع على أي انطلاق اقتصادي، بسبب العبء الجبائي الكبير المفروض على المؤسسات. وقد جاء هذا النظام بثلاث ضرائب جديدة لم تكن معروفة من قبل وقد وسع كذلك من الأوعية الضريبية وخفض من المعدلات وبسط الإجراءات وشجع بعض الأنشطة، وذلك بمنح إعفاءات وتسهيلات جبائية.

يهدف الإصلاح الجبائي إلى تحقيق عدة أهداف مالية وإقتصادية وإجتماعية، ويمثل الهدف المالي أهم هذه الأهداف حيث يسعى إلى رفع نسبة مساهمة الجباية العادية في تمويل ميزانية الدولة وإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، كما يهدف كذلك إلى تحقيق العدالة الإجتماعية بين المكلفين من خلال التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين. والتوسع في إستعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية وإعفاء أصحاب الدخل المنخفضة، وقدم كذلك النظام الجبائي الجديد تحفيز للقطاع الخاص من خلال منح إعفاءات لبعض الأنشطة وبعض المناطق. رغم كل الجهود المبذولة لم يتمكن النظام الجديد من تحقيق الكثير من هذه الأهداف وخاصة الهدف المالي وهو إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

قائمة المراجع

- 1- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة . (2017). وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،.
- 2- القانون رقم 36-90. (31 ديسمبر، 1990). المتضمن للقانون المالية 1991. المؤرخ في (العدد 57). الجريدة الرسمية.
- 3- المديرية العامة للضرائب ووزارة المالية . (2017). قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. الجزائر.
- 4- حميد بوزيدة. (2007). جباية المؤسسات. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- 5- خالد شحادة الخطيب، و احمد زهير شامية . (2005). اسس المالية العامة. عمان، الاردن : دار وائل للنشر.
- 6- راضية بختاش. (2005). الجباية وعلاقتها بالنمو الاقتصادي - دراسة اقتصادية و قياسية. رسالة ماجستير . الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير .
- 7- سوزي عدلي ناشد. (2000). الوجيز في المالية العامة. مصر: الدار الجامعية للنشر و التوزيع .
- 8- طارق الحاج. (1999). المالية العامة. عمان الاردن: دار الصفاء للنشر و التوزيع.
- 9- عادل احمد حشيش. (1992). اساسيات المالية العامة. بيروت، لبنان: دار النهضة العربية .
- 10- عادل احمد حشيش. (1992). اصول الفن المالي للاقتصاد العام. بيروت، لبنان : دار النهضة العربية.
- 11- عبد الحميد عبد المطلب . (2005). اقتصاديات المالية العامة. مصر: الدار الجامعية .
- 12- عبد الكريم صادق بركات، و عبد المجيد دراز. (بلا تاريخ). علم المالية العامة. الاسكندرية، مصر: مؤسسة شباب الجامعة.
- 13- عبد المجيد قدي. (1995). فعاليات التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية. أطروحة دكتوراه غير منشورة. معهد العلوم الاقتصادية : جامعة الجزائر .
- 14- لطفي شعباني. (2017). جباية المؤسسة. الجزائر: الاوراق الزرقاء.
- 15- محمد دويدات. (2001). مبادئ الاقتصاد السياسي. لبنان: منشورات الحلبي الحقوقية.
- 16- محمد عباس محرز. (2005). اقتصاديات الجباية والضرائب. الجزائر: دار هومة.
- 17- محمد عباس محرز. (2005). اقتصاديات المالية العامة. ديوان المطبوعات الجامعية.
- 18- مراد ناصر. (2002). فعاليات النظام الضريبي و اشكالية التهرب. اطروحة دكتوراه غير منشورة. كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير: جامعة الجزائر.
- 19- مراد ناصر. (بلا تاريخ). الاصلاح الضريبي في الجزائر. الجزائر: منشورات البغدادي.
- 20- ميلاد يونس منصور. (1994). مبادئ المالية العامة . منشورات الجامعة المفتوحة .
- 21- وزارة المالية المديرية العامة للضرائب قانون الرسوم على رقم الاعمال . (2017). المادة 02.
- 22- chérif mohand. (1991). la fiscalité instrument de développement économique .thèse de doctorat d'état .alger: université d'alger .
- 23- (Ministère des finances, D.G.I Guide pratique TVA. (2017

