



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير



قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مطبوعة دروس مدعم بأمثلة وتمارين تطبيقية،
موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص: مالية المؤسسة

جباية المؤسسة

من إعداد الاستاذ: هزلة أنيس

الموسم الجامعي: 2025/2024

فهرس المحتويات

الصفحة	محتوى المادة
2	فهرس المحتويات
4	بطاقة وصفية للمقياس
6	مقدمة
8	المحور الأول: مدخل عام لجباية المؤسسة
8	أولا: عموميات حول الجباية
10	ثانيا: أنواع الضرائب
12	ثالثا: القواعد الأساسية والفنية للضريبة
13	رابعا: أهداف الضريبة
15	المحور الثاني: الأنظمة الجبائية وفق التشريع الجزائري
15	أولا: تعريف النظام الجبائي
15	ثانيا: الأنظمة الجبائية المعتمدة في الجزائر
23	المحور الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة TVA
23	أولا: الإطار المفاهيمي للرسم على القيمة المضافة TVA
24	ثانيا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة TVA
26	ثالثا: الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة TVA
27	رابعا: الأسس والمعدلات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة TVA
27	خامسا: إعفاءات الرسم على القيمة المضافة TVA
29	سادسا: الحق في الخصم / الخصم
31	سابعا: التصريح ودفع الرسم على القيمة المضافة TVA
32	المحور الرابع: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي IRG
32	أولا: الإطار المفاهيمي للضريبة على الدخل الإجمالي IRG
33	ثانيا: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي IRG
33	ثالثا: المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG
52	المحور الخامس: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات IBS
52	أولا: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات IBS
54	ثانيا: المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات IBS
55	ثالثا: معدلات الضريبة على أرباح الشركات IBS

56	رابعاً: تحديد الوعاء الخاضع للضريبة على أرباح الشركات IBS
57	خامساً: الإعفاءات
58	سادساً: آلية حساب والتصريح بالضريبة على أرباح الشركات IBS
61	الخاتمة
62	قائمة المراجع

بطاقة وصفية للمقياس

اسم المقياس: جباية المؤسسة (وحدة تعليم منهجية)	المستوى الدراسي: السنة الثالثة ليسانس مالية المؤسسة
الموسم الجامعي: 2025-2024	السداسي: الأول
المعامل: 2	الرصيد: 4

وصف المقياس:

يهدف هذا المقرر إلى تزويد الطالب بالمعارف الأساسية حول الجباية، باعتبارها أداة رئيسية في السياسة المالية للدولة، وأحد المصادر المهمة لتمويل الميزانية العامة. يركز المقياس على الإطار المفاهيمي للجباية، بما في ذلك تعريفها، أهدافها، أنواعها، وآثارها الاقتصادية والاجتماعية. كما يتناول النظام الجبائي الجزائري، من حيث مكوناته، خصائصه، ومبادئه الأساسية، إلى جانب دراسة تفصيلية للضرائب الرئيسية المفروضة على الأفراد والمؤسسات، مثل الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS) والرسم على القيمة المضافة (TVA) ومن خلال هذا المقرر، يكتسب الطلبة المهارات اللازمة لفهم وتحليل التشريعات الجبائية، وتطبيقها على الحالات العملية، مما يعزز قدرتهم على تقييم الأثر الجبائي على القرارات الاقتصادية والاستثمارية. كما سيتمكنون من:

1. تحليل الإطار القانوني والتنظيمي للنظام الجبائي الجزائري؛
2. التمييز بين أنواع الضرائب والرسوم المختلفة وتحديد أسس فرضها؛
3. حساب الضرائب الرئيسية وفقاً للتشريعات الجبائية السارية؛
4. تقييم تأثير النظام الجبائي على الاقتصاد الوطني وسلوك المكلفين بالضريبة.

يتيح هذا المقرر للطلبة فهماً عميقاً للجباية كأداة مالية، مما يساعدهم في اتخاذ قرارات مالية وإدارية مبنية على أسس علمية دقيقة.

أهداف المقياس:

يهدف تدريس مقياس جباية المؤسسة إلى جعل الطالب يعرف مختلف أنواع الضرائب المفروضة وفقاً للتشريع الجبائي الجزائري، بالإضافة إلى معرفة مختلف أنواع الأنظمة الجبائية، حتى يتمكن من تلبية احتياجاته المعرفية لمواجهة المستقبل التشغيلي، خصوصاً في ظل توجه الدولة الجزائرية إلى تشجيع المؤسسات الناشئة.

محتوى المقياس:

المحور الأول: مدخل عام لجباية المؤسسة

المحور الثاني: الأنظمة الجبائية وفق التشريع الجزائري؛

المحور الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة TVA؛

المحور الرابع: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي IRG؛

المحور الخامس: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات IBS.

المعارف المسبقة المطلوبة:

المحاسبة المالية، المحاسبة المعمقة، القانون التجاري.

العناصر المكونة للمقياس:

الدروس (المحاضرات): 1 سا 30 أسبوعياً	الاعمال الموجهة 1 سا 30 أسبوعياً
--------------------------------------	----------------------------------

أسلوب التقييم:

الامتحانات الكتابية 60 %	المراقبة المستمرة 40 %، (معايير التقييم: الحضور، نشاطات، مشاركة وامتحان جزئي)
--------------------------	---

فرص التعلم:

المحاضرات	الاعمال الموجهة	الدروس على الخط (Moodle)
-----------	-----------------	--------------------------

مصادر إضافية:

كتب ومراجع متخصصة	منصات تعليمية عبر الإنترنت	قواعد البيانات المالية
-------------------	----------------------------	------------------------

مقدمة

تُعد الضريبة أحد أقدم وأهم المصادر المالية للدولة، نظرًا لما توفره من إيرادات كبيرة للخزينة العمومية. وقد ازدادت أهميتها مع ارتفاع الإيرادات العامة، حيث ارتبط مفهومها بتطور دور الدولة، من دولة حارسة تقتصر مهامها على الدفاع والأمن وتحقيق العدالة، إلى دولة متدخلة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية بهدف تحقيق الاستقرار والتوازن على المستويين الاقتصادي والاجتماعي.

وبذلك، لم تعد الضريبة مجرد أداة مالية لتمويل النفقات العامة، بل أصبحت تؤدي دورًا اقتصاديًا واجتماعيًا مهمًا، إذ تُستخدم كأداة لمعالجة الأزمات المالية وتحقيق العدالة الاجتماعية. وعلى الرغم من اتفاق معظم الدول على ضرورة التدخل في الحياة الاقتصادية من خلال فرض الضرائب والرسوم، فإن طبيعة هذا التدخل تختلف من بلد إلى آخر تبعًا للسياسة الضريبية المطبقة، والتي تتكيف مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية لكل دولة.

في الجزائر، شهد النظام الجبائي عدة إصلاحات نتيجة التغيرات الاقتصادية العالمية، والتي أثرت على فعاليته، خاصة مع اعتماده الكبير على عائدات المحروقات كمصدر رئيسي لتمويل النفقات العامة. وفي هذا السياق، ركزت الجزائر جهودها على تطوير الجباية العادية من خلال سلسلة من الإصلاحات الضريبية التي بدأت منذ عام 1991 وحتى اليوم، وذلك بهدف توسيع الوعاء الضريبي، وزيادة الموارد المالية، وتحقيق العدالة الاجتماعية عبر تقليص الفوارق بين مختلف الفئات.

يركز هذا المقياس على تقديم إطار منهجي ومنطقي لتحليل للمقياس وفق ما جاء به قانون المالية لسنة 2024، حيث يتضمن المحتوى المحاور التالية:

المحور الأول: مدخل عام لجباية المؤسسة

شكل الجباية أحد الأدوات المالية الأساسية التي تعتمد عليها الدولة لتمويل نفقاتها وتحقيق التوازن الاقتصادي. يركز هذا المحور على المفاهيم الأساسية للجباية، حيث يتعرف الطلبة على الفرق بين الرسم والضريبة، إضافةً إلى تصنيف مختلف الاقتطاعات الجبائية مثل الضرائب، الرسوم، الإتاوات، والمساهمات شبه الجبائية. كما سيتم التطرق إلى خصائص الضريبة، دورها في الاقتصاد، وتأثيرها على الأفراد والمؤسسات، يساعد هذا المحور الطلبة في فهم الأسس النظرية للجباية، مما يمكنهم من تحليل السياسات الجبائية وتقييم مدى فعاليتها في تحقيق التنمية الاقتصادية والعدالة الاجتماعية.

المحور الثاني: الأنظمة الجبائية وفق التشريع الجزائري

يُعد النظام الجبائي في الجزائر من الركائز الأساسية للسياسة المالية، حيث يهدف إلى تمويل الميزانية العامة للدولة وتحقيق العدالة الضريبية. يركز هذا المحور على دراسة مختلف الأنظمة الجبائية المعتمدة في الجزائر، مع تحليل دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي. يتعرف الطلبة على أنواع الأنظمة الجبائية وفق التشريع الجبائي الجزائري، إضافةً إلى آليات التصريح بمختلف الضرائب بحسب كل نظام.

المحور الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة TVA

يُعد الرسم على القيمة المضافة (TVA) من أهم الضرائب غير المباشرة التي تُفرض على القيمة المضافة في مختلف مراحل الدورة الاقتصادية. يركز هذا المحور على المفاهيم الأساسية المتعلقة بهذه الضريبة، حيث يتعرف الطلبة على طبيعتها، خصائصها، وآليات حسابها. كما سيتم التطرق إلى نطاق تطبيقها، الفئات الخاضعة لها، وأساليب التحصيل، إضافةً إلى تحليل آثارها الاقتصادية على المستهلكين والمؤسسات. يساعد هذا المحور الطلبة على فهم دور الرسم على القيمة المضافة كأداة مالية فعالة في تمويل الخزينة العامة وتحفيز النشاط الاقتصادي، مع تقييم مزاياها وتحديات تطبيقها في البيئة الاقتصادية الجزائرية.

المحور الرابع: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تُعد الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) من الضرائب المباشرة التي تُفرض على دخول الأفراد، وتشكل مصدرًا هامًا للإيرادات الجبائية للدولة. يركز هذا المحور على المفاهيم الأساسية المتعلقة بهذه الضريبة، حيث يتعرف الطلبة على نطاق تطبيقها، الفئات الخاضعة لها، وأساليب حسابها وفقًا لطبيعة الدخل (الأجور، الأرباح التجارية والصناعية، الإيرادات العقارية، وغيرها). كما سيتم التطرق إلى الشرائح الضريبية، المعدلات المطبقة، والإعفاءات الممكنة، مع تحليل آثار هذه الضريبة على القوة الشرائية للأفراد وعلى توزيع الدخل داخل المجتمع. يساعد هذا المحور الطلبة على فهم دور الضريبة على الدخل الإجمالي كأداة لتحقيق العدالة الجبائية وتمويل النفقات العامة للدولة.

المحور الخامس: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات IBS

تُعتبر الضريبة على أرباح الشركات (IBS) من الضرائب المباشرة المفروضة على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات والمؤسسات الخاضعة لها. يركز هذا المحور على المفاهيم الأساسية لهذه الضريبة، حيث يتعرف الطلبة على نطاق تطبيقها، الفئات الخاضعة لها، وأساليب حسابها وفقًا للنتائج الجبائية الخاضعة للضريبة. كما سيتم التطرق إلى معدلات الضريبة المطبقة، الإعفاءات والتحفيزات الجبائية، والالتزامات الجبائية للشركات من حيث التصريح والدفع. بالإضافة إلى ذلك، يناقش المحور أثر الضريبة على أرباح الشركات على القرارات الاستثمارية، هيكل التمويل، والتنافسية الاقتصادية، مما يمكن الطلبة من فهم دورها في تمويل الخزينة العامة وتحفيز النمو الاقتصادي.

المحور الأول: مدخل عام لجباية المؤسسة

تمهيد:

تعد الجباية عنصراً أساسياً في الاقتصاد، حيث تعكس تطور الدولة من الناحيتين الاقتصادية والاجتماعية، كما أن لها تأثيرات متعددة على الصعيدين الكلي والجزئي، وتمثل الجباية تجسيداً لسلطة الدولة، حيث ترتبط بالكيان السياسي لها وتظهر في فرض الضرائب والرسوم المختلفة على الأفراد والمؤسسات، وهذا من أجل تغطية نفقات الإنفاق العام، تحقيق مصالح المجتمع، وتوفير الحماية للمواطنين، إضافة إلى مواجهة المخاطر والظروف الخارجية.

تشمل الجباية خمسة أنواع من الاقتطاعات: الضريبة، الرسم، الرسم شبه الجبائي، الإتاوة، والحقوق الجمركية .

أولاً: عموميات حول الجباية

1. تعريف الجباية :

يعد مفهوم الجباية أكثر شمولاً واتساعاً مقارنةً بمفهوم الضريبة، إذ تشمل الجباية جميع الاقتطاعات التي تقوم بها الدولة أو هيئاتها الإقليمية، سواء كانت ضرائب، رسوماً جبائية وشبه جبائية، غرامات، إتاوات، أو مساهمات اجتماعية. بعبارة أخرى، تمثل الجباية كافة الاقتطاعات الإلزامية التي تفرضها الدولة

2. الضريبة وخصائصها:

أ- تعريف الضريبة :

للضريبة عدة التعاريف نوجزها فيما يلي:

- تعرف الضريبة على أنها اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة؛¹
 - كما تعرف الضريبة بأنها: قيمة مالية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى الهيئات المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة؛²
 - الضريبة مبلغ نقدي تفرض على المكلفين بحسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الاموال المحصلة وبشكل النهائي ودون مقابل محدد نحو تحقيق الاهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.³
- وعليه و بناء على ما سبق يمكن تعريف الضريبة على أنها عبارة عن مبلغ من المال تفرضه الدولة جبراً وبدون مقابل وبصفة نهائية على المكلفين بما حسب مقدرتهم التكاليفية مساهمة منهم في تحمل الأعباء العامة للمجتمع.

ب- خصائص الضريبة:

من خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج الخصائص التالية:

¹ - حميد بوزيدة، "جباية المؤسسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007، ص 08؛

² - سوزي عدلي ناشد، "المالية العامة"، منشورات حلي الحقوقية، دمشق، 2003، ص 115.

³ - N. Merzouk, et autres, Guide du contribuable, Pages Bleues, Alger, 2017.

➤ الضريبة تدفع نقدًا:

تُحصّل الضريبة في شكل دفعة نقدية وليست عينية، خلافًا لما كان عليه الأمر في الماضي قبل تطور العلاقات النقدية، حيث كانت تُدفع على شكل سلع أو محاصيل آنذاك، كان يُطلب من المكلفين بالضريبة التنازل عن جزء من إنتاجهم الزراعي أو ماشيتهم لصالح الحاكم أو الكنيسة. ومع ظهور النقود وتطورها، أصبحت الضريبة إلزاميًا تُدفع نقدًا.

➤ الضريبة إلزامية:

في المجتمعات الحديثة، تعتمد جودة الحياة على توفر المرافق والخدمات العامة مثل الطرق والمواصلات، المدارس والجامعات، المستشفيات، التأمينات الاجتماعية، صناديق التقاعد، والإدارات العامة. نظرًا لأن تمويل هذه الاستثمارات يقع على عاتق السلطات العامة، فإن غياب الإيرادات الضريبية يؤدي إلى اختلال التوازن بين الإيرادات والنفقات. لذلك، تُفرض الضريبة إلزاميًا بموجب القانون، وليس وفق إرادة الأفراد أو الدولة، كما أن الامتناع عن دفعها يعرض المكلفين لعقوبات قانونية مثل الغرامات أو السجن.

➤ الضريبة غير مستردة:

لا تُعد الضريبة قرضًا يمكن استرجاعه، مما يعني أن الأفراد أو الشركات الذين يدفعون الضرائب لا يمكنهم المطالبة باستردادها مباشرة. ومع ذلك، فإنهم يستفيدون من الخدمات العامة التي توفرها الدولة، مثل الرعاية الصحية المجانية، التعليم، الإضاءة العامة، والبنية التحتية الداعمة للنشاط الاقتصادي.

➤ الضريبة تُفرض على كل من يحقق دخلًا أو ربحًا:

كل شخص يحقق دخلًا، سواء كان راتبًا شهريًا أو أرباحًا من نشاط اقتصادي، ملزم قانونًا بدفع الضريبة، كما أن جميع المؤسسات الاقتصادية العاملة داخل الدولة ملزمة بالمساهمة في الإيرادات العامة من خلال الضرائب المفروضة على أرباحها.

➤ الضريبة تُدفع دون مقابل مباشر:

لا ترتبط الضريبة بمنفعة مباشرة يحصل عليها دافعها، إذ إنها تُدفع كجزء من مسؤولية الفرد تجاه المجتمع، حيث تساهم في تمويل الخدمات العامة التي يستفيد منها الجميع، وفقًا لمقدرة كل فرد التكلفة.

3. الرسم وخصائصه:

أ- تعريف الرسم

يمكن تعريف الرسوم كالتالي: "هي الإيرادات العامة للدولة التي تستخدم حصيلتها في تمويل الإنفاق العام، وتحصل عليها الدولة من الأفراد حينما يلجؤون إلى طلب خدمة خاصة من بعض مرافقها الخاصة".

كما يعرف الرسم على أنه "مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه الفرد في كل مرة تؤدي إليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص وتنطوي في نفس الوقت على منفعة عامة غالبًا؛

بصفة مختصرة الرسم هو اقتطاع نقدي تتقاضاه الدولة جبرًا مقابل تقديم خدمة معينة.

بصفة عامة الرسم هو عبارة عن مورد مالي للدولة تتحصل عليه نظير خدمة خاصة، حيث هذه الأخيرة تنفرد بأدائها الدولة مثل رسوم تسجيل بالجامعة، الرسوم القضائية، رسوم استخدام الطرقات العامة بالسيارة، فالرسم هو مبلغ نقدي يدفع من طرف الأشخاص جبرًا للدولة مقابل خدمة مقدمة من طرف الدولة أو من يمثلها (كالجماعات المحلية، المؤسسات الإدارية وغيرها).

ب- خصائص الرسم:

- يدفع الرسم إلى الدولة، ويتم تحصيله عن طريق إحدى مؤسساتها المختلفة؛

- يدفع الرسم على شكل مبلغ نقدي؛
 - الرسم اجباري، فبمجرد حصول الفرد على الخدمة من الدولة يدفع الرسم؛
 - قيمة الرسم ليس لها علاقة بتكلفة الخدمة يمكن أن تكون مساوية أو أقل منها.
- استنادا لخصائص كل من الضريبة والرسم يمكن المقارنة بينهما كما يلي:

الجدول رقم: 01 مقارنة بين الضريبة والرسم

الرسم	الضريبة
يدفع بصفة اجبارية ونهائية	تدفع بصفة اجبارية ونهائية
يدفع الرسم نقدا	تدفع الضريبة نقدا
يدفع لتمويل ميزانية الدولة	تدفع لتمويل ميزانية الدولة
لا تؤخذ بعين الاعتبار المقدرة التكليفية للفرد	تفرض غالبا على أساس المقدرة التكليفية للفرد
تهدف الدولة من خلاله إلى تعزيز الخزينة العمومية بالموارد المالية، وتنظيم الانتفاع بخدمات بعض الهيئات والإدارات العامة.	تستهدف أغراضا مالية، اجتماعية، اقتصادية وذات منفعة عامة

4. الاقتطاعات الجبائية الأخرى

أ- الإتاوة:

هي المقابل الذي يدفعه صاحب العقار أو الثروة بسبب ارتفاع قيمة ملكه المترتب عن قيام الدولة بمشاريع عامة، إذ أن كل من الطرق المعبدة، توفر المياه، الكهرباء يزيد من قيمة الأراضي إذن يعتبر مالك العقار مستفيد وهو ملزم بالمساهمة في النفقات.⁴

ب- الرسم شبه جبائي:

هو مختلف الاقتطاعات الإلزامية المؤسسة بموجب حكم من أحكام قانون المالية، والمحصلة لفائدة شخص معنوي من دون الدولة أو الجماعات المحلية، أي لفائدة مؤسسات ذات طابع صناعي أو تجاري أو إداري تؤدي مهمة معينة أو خدمة عمومية.⁵

ثانيا: أنواع الضرائب

تتعدد الضرائب وتختلف صورها الفنية باختلاف الزاوية التي ينظر إليها وتميز بينها من حيث نقل عبئها، من حيث المادة الخاضعة لها إضافة إلى الواقعة المنشئة لها..... إلخ.

1- من حيث نقل العبء الضريبي :

أ. الضرائب المباشرة : وهي الضرائب التي تدفع مباشرة لمصلحة الضرائب من قبل المكلف بالضريبة، وهي الضرائب التي لا يمكن أن ينقل عبئها إلى شخص آخر باعتبارها مرتبطة باسم الشخص أي من يدفعها هو المكلف النهائي (المكلف القانوني هو المكلف النهائي)، حيث تفرض هذه الضرائب على الدخل، و الأرباح التجارية والصناعية للمؤسسات.

⁴ - عمر بجاوي، "مساهمة في دراسة المالية العامة"، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 94؛

⁵ - المادة 15 من القانون رقم 17-87 المؤرخ في 1987/07/07؛

ب. الضرائب الغير مباشرة: على عكس الضرائب المباشرة، فالعبء الضريبي فيها ينتقل من المكلفين قانونا إلى المستهلك الأخير ويتم تحصيلها من خلال وسيط لصالح الخزينة العمومية، كمثال على ذلك الرسم على القيمة المضافة.⁶

2- من حيث المادة الخاضعة:

أ- ضرائب على الأشخاص: هذا النوع من الضرائب هو السباق على الظهور حيث تدفع من أشخاص مقيمين في إقليم معين، كما تدفع حسب الانتماء الاجتماعي لهؤلاء الأشخاص، بغض النظر عن ما يملكون من أموال، و تتماز بوفرتها و سهولة تحصيلها وتحديد سعرها، غير أنها عادلة لأنها لا تمس ما يملكه من أموال و إنما تفرض على الفرد ذاته.

ب- ضرائب على الأموال: هذا النوع من الضرائب، أساسه هو ما يملكه الشخص ليس الشخص في حد ذاته وهذا الأخير قد يملك دخلا أو رأس المال أو كليهما وبالتالي فإن أساس فرض هذه الضريبة هو الدخل و رأس المال.

ج- ضرائب متعددة: وهو إخضاع المكلفين لأنواع من الضرائب نتيجة اختلاف وتعدد أنشطتهم، ومن ثم تتعدد وتختلف الأوعية الضريبية، ويبرر اللجوء إلى هذا النوع من الضرائب إلى اختلاف مصادر الثروة و تكاليف تحقيق الدخل.⁷

3- من حيث الواقعة المنشئة للضريبة:

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

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

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

- ضريبة على التداول: وتعلق بالتصرفات القانونية التي يقوم بها الأفراد والتي من شأنها تداول وانتقال الملكية كضرائب التسجيل والطابع.
- ضرائب على الاستهلاك: وهي تلك الضرائب التي تفرض على الدخل عند إنفاقه في شراء السلع والخدمات، وضرائب الاستهلاك قد تفرض استهلاك أنواع معينة من السلع أي في صورة ضريبة نوعية على الاستهلاك كالرسم الداخلي على الاستهلاك، وقد تفرض على جميع أنواع السلع التي يستهلكها الفرد في صورة ضريبة عامة على الاستهلاك كالرسم على القيمة المضافة، مع العلم أن الضرائب على الاستهلاك يتحملها المستهلك بحيث تكون متضمنة في قيمة السلع والخدمات.
- ضرائب على الإنتاج: إن عمليات تحويل المواد الأولية من حالتها الخام إلى منتجات نصف مصنعة أو تامة الصنع، ينشأ عنه التزام بدفع الضريبة على كمية الإنتاج قبل خروجها من المصنع.⁸

⁶ - فروم محمد الصالح، جباية المؤسسة: دروس مفصلة ومدعمة بأمثلة و تمارين محلولة، ألفا للوثائق، الجزائر، 2021، ص ص: 40-41؛

⁷ - خلاصي رضا، النظام الجباي الجزائري: جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزء الأول، الجزائر، ص18؛

4- من حيث معدل أو سعر الضريبة:

أ- الضرائب التصاعدية: وهي ضرائب تفرض بشكل تصاعدي يتناسب مع الوعاء الضريبي، أي كلما زاد الوعاء الضريبي كلما زاد معدل الضريبة، أي أنها تتناسب بشكل طردي مع الوعاء الضريبي، وهذا النوع يحقق عدالة، (كمثال على ذلك قانون حساب الضريبة على الدخل الإجمالي).

ب- الضرائب النسبية: يتميز هذا النوع بثبات نسبة الضريبة رغم تغير الوعاء الضريبي، أي تفرض الضرائب بنسبة ثابتة على الوعاء الضريبي، وكمثال على ذلك: نسب الضريبة على أرباح الشركات (19% بالنسبة للنشاطات الإنتاجية، 23% بالنسبة لأنشطة البناء و 26 % بالنسبة للأنشطة التجارية وتأدية الخدمات).⁹

ثالثا: القواعد العامة والفنية للضريبة

هي تلك المبادئ أو القواعد التي يجب على المشرع أن يأخذها بعين الاعتبار عند فرضه وتقنينه للضريبة، حتى يصبح النظام الضريبي مراعيًا للتوفيق بين مصلحة الفرد من جهة، ومصلحة الخزينة العامة من جهة أخرى. يعتبر آدم سميث أول من تعرض لتلك القواعد التي تحكم النظام الجبائي وذلك في كتابه ثروة الأمم، وتتلخص هذه القواعد فيما يلي:

1- قاعدة العدالة والمساواة:

يقصد بهذه القاعدة أن يشترك كل أفراد الدولة في نفقات الحكومة، كل بحسب مقدر التكلفة، ويقصد بالعدالة توزيع العبء المالي للضريبة على كل أفراد المجتمع، ويتطلب هذا ملائمة الضريبة لنوع وعائها، وتعتبر الإعفاءات مناسبة للحالة الاجتماعية للأفراد، وقد ذكر "آدم سميث" أنه يجب على كل أفراد المجتمع ومواطني الدولة أن يساهموا في النفقات الحكومية حسب مقدرتهم التكلفة دون تناسي دور الضريبة في تحقيق المساواة بين الناس في القدرة على أدائها؛

2- قاعدة اليقين:

يجب أن تكون الضريبة محددة وواضحة من حيث معدلها وتاريخ الوفاء بها، ومن حيث الحدث المنشئ لها، والأعباء والمصاريف الواجب خصمها، والغرض من ذلك أن يكون المكلف بالضريبة على علم بمدى التزامه أمام الضريبة بصورة واضحة، وهذا الوضوح لا يقتصر فقط على المكلف بل يمس كذلك الإدارة الجبائية؛

3- قاعدة الملائمة في التحصيل:

يقصد بها ملائمة موعد التحصيل مع موعد تحقق الإيراد الفعلي، أي أن يكون موعد دفع الضريبة إلى خزينة الدولة وقت يسره المالي، ومن هذه الناحية يعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر ملائمة لدفع الضرائب المفروضة، وأحسن مثال على ذلك الضريبة على الدخل الإجمالي وطريقة الحجز من المنبع بالنسبة للأجراء، حيث تقتطع الضريبة عند تحقيق الدخل؛

4- قاعدة الاقتصاد في النفقات

تعني أن يتم تنظيم الضريبة وجبايتها بطريقة محكمة وبأقل تكلفة، حتى لا تضطر الدولة إلى التوسع في فرض الضرائب على الممولين بحجة تغطية نفقات تحصيلها، ويمكن أن تأخذ هذه القاعدة إلى أبعد من هذا، وذلك بالاقتصاد فيما يتحمله المكلفون بالضريبة من تكاليف الوفاء بها.

⁸ - فروم محمد الصالح، مرجع سبق ذكره، ص: 39-40؛

⁹ - خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص: 20؛

يتمثل الهدف من هذه القاعدة في أن لا تستنفد المصاريف والأعباء الضريبية جانبا من حصيلتها، الشيء الذي يقلل من إمكانية الدولة في الاستفادة منها، بمعنى آخر ينبغي أن تكون نفقات التحصيل للضريبة ضئيلة مقارنة بحصيلتها.¹⁰

رابعاً: أهداف الضريبة

تطورت أهداف الضريبة في العصر الحديث مع تطور مفهوم الدولة، إذ أصبحت تلك الأداة التي تستعملها الدولة بغرض تحقيق أهدافها السياسية والاجتماعية والاقتصادية، فالضريبة تمثل أداة من أدوات السياسة المالية والاقتصادية، وتقسّم أهم أهداف الضريبة كما يلي:

1- الأهداف المالية:

يكن تسميتها بالأهداف التقليدية، يبقى دائما الغرض الأساسي من فرض الضريبة هو تغطية الأعباء العامة، أي أن الربية تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة، وعلى استثمارات الإدارة المطلوبة لأفراد المجتمع وعلى استثمارات الإدارات العمومية كبناء المستشفيات والجامعات وشق الطرقات..... إلخ.

2- الأهداف الاقتصادية:

- تحقيق الاستقرار الاقتصادي عن طريق تخفيض الضرائب خلال فترة الانكماش لزيادة الاستهلاك، والرفع من معدلاتها في فترة التضخم من أجل امتصاص الكتلة النقدية الزائدة في الاقتصاد؛
- استخدام الضريبة كوسيلة لتشجيع وتوجيه النشاط الاقتصادي، وذلك من خلال توجيه عناصر الإنتاج نحو القطاعات والمشاريع التي ترغب الدولة في تطويرها، عن طريق منح فتح إعفاء لهذه المشاريع، بالإضافة إلى تحقيق التوازن الجهوي، وذلك من خلال إعفاء أو تخفيض الضرائب المستحقة على المؤسسات الاقتصادية في المناطق النائية؛
- العمل على حماية الصناعة الوطنية، ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات، وذلك من خلال فرض رسوم جمركية بنسب مرتفعة على الواردات، وإعفاء الصادرات جزئيا أو كلياً، وتعتبر الرسوم الجمركية أو الضرائب التي تم استخدامها لهذه الغاية، ومع مرور الوقت وانفتاح اقتصاديات أغلب البلدان مع انضمامها إلى المنظمة العالمية للتجارة أصبح من الصعب استعمال الضريبة لتحقيق الحماية للصناعة الوطنية خصوصا على المدى المتوسط و الطويل.

3- الأهداف الاجتماعية:

- العمل على تقليل الفوارق الاجتماعية و توزيع الدخل بما يتناسب مع العدالة الاجتماعي، وذلك عن طريق اعتماد الدولة رفع الضرائب على أصحاب الدخل المرتفعة، ثم إعادة توزيع حصيلتها على أصحاب الدخل المنخفضة؛
- تستعمل الدولة الضريبة وسيلة لرفع أسعار المنتجات التي تراها مضرّة بصحة أفراد المجتمع كالمشروبات الكحولية والسجائر؛
- تمويل بعض الخدمات العامة لأفراد المجتمع، كالأمن وغيره، بالأموال المجمعة من فرض الضريبة.

4- الأهداف السياسية:

- ان فرض الضريبة يؤدي إلى الشعور بالانتماء الوطني، مما سيدفع المكلف إلى الاستفسار عن كيفية انفاق هذه الأموال، وبذلك فإن روح المسؤولية ينتشر في المكلفين، وبهذا فإن الانحراف في استعمال النفقات العامة كثيرا يؤدي بالمكلفين إلى التلاعب بالتصريحات الجبائية من أجل التهرب الضريبي و دفع أقل مبلغ للضريبة و بالتالي التقليل من المساهمة في أعباء الدولة؛
- تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية كتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها وذلك عن طريق تخفيض الرسوم الجمركية على الواردات أو حتى الإعفاء منها في بعض الأحيان، أو الرفع منها في حالة الرغبة في الحد من التجارة معها، وتستخدم الدولة العديد من الوسائل الفنية لتحقيق هذه الأغراض الداخلية.¹¹

¹¹ - شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، الجزائر، 2017، ص ص: 23-23؛

المحور الثاني: الأنظمة الجبائية وفق التشريع الجبائي الجزائري

تمهيد:

عرف النظام الجبائي الجزائري عدة إصلاحات من أهمها إصلاحات بداية التسعينات من القرن الماضي، أين شملت هذه الإصلاحات الضرائب المفروضة، إجراءات وأنظمة فرضها.

كما شهد النظام الجبائي الجزائري مراحل أخرى من الإصلاحات، كإصلاحات سنة 2015 التي تزامنت مع انهيار أسعار المحروقات وانخفاض مداخيل الجباية البترولية، في ظل سياسة التقشف، ثم إصلاحات سنة 2020 التي شملت توسيع الوعاء الضريبي بتدابير تهدف إلى زيادة الحصيلة الضريبية.

أولاً: تعريف النظام الجبائي

- يعرف النظام الجبائي على أنه مجموع الضرائب التي تصيب مراحل معينة من الاستهلاك أو الانتاج أو الثروة عند انتقالها إلى أشخاص آخرين أو عند تحقيقها لزيادة في قيمتها بعد تقويمها.¹²
- النظام الجبائي هو مجموعة التشريعات والسياسات والأجهزة التي تنظم وتخطط وتدبر وتنفذ عملية التبعئة وجباية الاقطاعات الآلية التي يؤديها الافراد الطبيعيون والمعنويون للدولة بصورة جبرية ونهائية، ويكشف هذا النظام حقيقة الأهداف التي ينبغي للدولة تحقيقها من وراء الدور التي تريد الضرائب أن تلعبه في فترة زمنية، والوسائل التي تنتجها للقيام بهذا وتحقيق تلك الاهداف.¹³
- النظام الضريبي هو الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة ويتم تحديدها استنادا إلى أسس اقتصادية ومالية وفنية في ضوء اعتبارات سياسية، اقتصادية، اجتماعية، وادارية.¹⁴

ثانياً: الأنظمة الجبائية المعتمدة في الجزائر

1- نظام الربح الحقيقي

أ. مجال التطبيق:

يخضع لنظام الربح الحقيقي بصفة إجبارية الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا أو حرفيا، وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار جزائري 8.000.000 دج، والأشخاص المعنويون مهما كان رقم الأعمال المحقق.

تخضع أيضا وجوبا لنظام الربح الحقيقي، الأنشطة المستثناة من الخضوع لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة والتي تتمثل في:

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي؛
- أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها؛
- التجار بالجملة؛

¹² - محي محمد السعيد، "العلاقات القانونية بين الممول الادارة الضريبية"، مكتبة الإشعاع الفنية، الاسكندرية، 2022، ص ص: 31-32؛

¹³ - محي محمد السعيد، "العلاقات القانونية بين الممول الادارة الضريبية"، مكتبة الإشعاع الفنية، الاسكندرية، 2022، ص ص: 31-32؛

¹⁴ - صلاح زين الدين، "الإصلاح الضريبي"، النهضة العربية، القاهرة، ط 01، 2000، 46.

- الأنشطة الممارسة من قبل الوكلاء؛
- الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة وكذا مخابر التحليل الطبية؛
- أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة؛
- القائمون بعملية تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والفضة؛
- الأشغال العمومية، الري والبناء.¹⁵

يمكن للأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا أو حرفيا، وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية الذين لم يتجاوز رقم أعمالهم السنوي سقف ثمانية مليون دينار 8.000.000 دج، وأرادوا الخضوع لنظام الربح الحقيقي حسب رغبتهم واختيارهم، أن يقوموا بإبلاغ الإدارة (المصلحة) المختصة برغبتهم من خلال إيداع طلبهم الخضوع لهذا النظام قبل 01 فيفري من سنة الاختيار، ويبقى هذا الاختيار نهائي لا رجعة فيه.¹⁶

ب. الالتزامات التصريحية:

يتقيد المكلفون الخاضعون لنظام الربح الحقيقي بمجموعة من الالتزامات وهذا على امتداد ممارستهم نشاطهم مدة بدايته إلى غاية الانتهاء منه.

- التصريح بالوجود:
- على المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي الجدد، إيداع تصريح بالوجود (سلسلة ج 8) خلال الثلاثين يوما الأولى من بداية مزاولة النشاط لدى مفتشية الضرائب أو مركز الضرائب الذي يتبعون له.¹⁷
- التصريحات الشهرية:

يتعين على المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي اكتتاب تصريح شهري عن طريق سلسلة ج 50 قبل 20 يوم الأولى للشهر الذي يلي شهر التصريح والذي تحققت به الإيرادات، ويتضمن هذا التصريح الحقوق والرسوم المستحقة الموافقة للإيرادات المحققة، والتي تتمثل في:

- الرسم على القيمة المضافة TVA؛
- الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور (IRG/s) بالنسبة للمكلفين الذين يوظفون عمالا؛
- حق الطابع.¹⁸
- التصريحات السنوية:

يتعين على المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي، اكتتاب تصريح بمدخيلهم السنوية قبل 30 أفريل من كل سنة مالية، ويجب إرفاق هذا التصريح إجباريا بكل الوثائق التبريرية ما يسمح لأعوان الإدارة الجبائية بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف ولكل دورة نشاط منقضية.¹⁹

¹⁵ - المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2024؛

¹⁶ - الضريبة الجزائرية الوحيدة: مجال التطبيق، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، 2021، ص: 01؛

¹⁷ - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2024؛

¹⁸ - Calendrier fiscal, ministère des finances, direction générale des impôts, direction des relations publiques et de la communication, Alger, édition 2020, p 07

¹⁹ - المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2022؛

- التصريح بإيقاف النشاط:

يتوجب على المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي في حالة إيقاف نشاطهم أو جزء منه، إعلام مصلحة الضرائب التي يتبع له ممارسة النشاط خلال 10 أيام بالتاريخ الذي تم أو سوف يتم فيه إيقاف نشاطهم.²⁰

ت. الالتزامات المحاسبية:

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي مسك محاسبة منتظمة، واحترام الالتزامات المحاسبية المنصوص عليها في المواد: 09، 10، 11 من القانون التجاري الجزائري تفاديا للعقوبات الجبائية والجزائية.

يمكن تلخيص أهم الالتزامات المحاسبية فيما يلي:

- مسك دفتر اليومية: كل شخص طبيعي أو معنوي يحمل صفة تاجر، ملزم بمسك دفتر مرقم وموقع من طرف المحكمة، يسمى هذا الدفتر بدفتر اليومية، يقيد فيه التاجر العمليات اليومية دون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان. ويجب أن يحتفظ بهذا الدفتر وكل الوثائق والمستندات التي تسمح بالتحقق ومراجعة هذه العمليات يوما بيوم.²¹
- مسك دفتر الجرد: ينص القانون التجاري الجزائري على إلزامية مسك دفتر الجرد حسب التاريخ بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان، ويكون هذا الدفتر مرقم وموقع من طرف المحكمة.²²

- إلزامية الاحتفاظ بالدفاتر والمستندات المحاسبية: يتوجب على المكلفين الذين يحملون صفة تاجر، أن يحتفظوا بالدفاتر المحاسبية (دفتر الجرد ودفتر اليومية) إضافة إلى المستندات المحاسبية وسندات المراسلة لمدة 10 سنوات.²³

2- النظام المبسط

أ. مجال التطبيق:

يخضع للنظام المبسط كل الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا غير تجاريا ومهنا حرة²⁴، التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار 8.000.000 دج، باستثناء الأشخاص المعنويين الذين يخضعون وجوبا لنظام الربح الحقيقي. يمكن أيضا للأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا غير تجاريا الذين لا تتجاوز إيراداتهم المهنية السنوية ثمانية ملايين دينار 8.000.000 دج، وأرادوا الخضوع للنظام المبسط حسب رغبتهم واختيارهم أن يبلغوا المصلحة المختصة برغبتهم من خلال إيداعهم لطلب الخضوع لهذا النظام قبل 01 فيفري من سنة الاختيار، ويبقى الاختيار نهائي لا رجعة فيه.²⁵

ب. الالتزامات التصريحية:

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط، التقيد بمجموعة من الالتزامات على امتداد ممارستهم نشاطهم، وتشمل هذه الالتزامات.

- التصريح بالوجود:

²⁰ - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الجزائر، 2015 ص: 73؛

²¹ - المادة 09 من القانون التجاري الجزائري، نسخة 2017؛

²² - المادة 10 من القانون التجاري الجزائري، نسخة 2017؛

²³ - المادة 12 من القانون التجاري الجزائري، نسخة 2017؛

²⁴ - المادة 31 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024؛

²⁵ - المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2024؛

على المكلفين الخاضعين للنظام المبسط الجدد إيداع تصريح بالوجود (سلسلة ج 8) خلال الثالثين يوما الأولى من بداية مزاولة النشاط لدى مفتشية الضرائب أو مركز الضرائب الذي يتبعون له.²⁶

- التصريحات الفصلية:

يتعين على المكلفين الخاضعين للنظام المبسط اكتتاب تصريح فصلي عن طريق وثيقة / سلسلة ج 50 قبل 20 يوم الأولى للشهر الذي يلي الفصل والذي تحققت به الإيرادات المهنية، ويتضمن هذا التصريح الحقوق والرسوم المستحقة الموافقة للإيرادات المحققة المتمثلة في:

- الرسم على القيمة المضافة TVA ؛

- الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور (IRG/s) بالنسبة للمكلفين الذين يوظفون عمالا؛

- حق الطابع.

- التصريحات السنوية:

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط، إيداع تصريح سنوي عن طريق سلسلة (ج 13) وبدون عليه مجموع مبلغ الإيرادات المقبوضة والنفقات المدفوعة والنتيجة المحققة بعنوان السنة المالية، وهذا قبل 30 أبريل من كل سنة.²⁷

الالتزامات المحاسبية:

يتوجب على المكلفين الخاضعين للنظام المبسط مسك دفتر يومي ومؤشر ومضى من طرف المصلحة المسيرة، ومتابع يوما بيوم بدون فراغ أو شطب، يظهر بالتفصيل مداخيلهم ونفقاتهم.

مسك سجل مؤشر ومضى من طرف المصلحة المسيرة، مدعما بسندات الإثبات الموافقة، يتضمن:

- تاريخ الاقتناء أو الإنشاء وسعر تكلفة المعدات المخصصة لممارسة مهنتهم؛

- مبلغ الإهلاك المطبق على هذه المعدات؛

- سعر وتاريخ التنازل عنها؛

- إلزامية الاحتفاظ بالدفاتر ومستندات الإثبات لمدة عشر سنوات التي تم فيها تسجيل الإيرادات والنفقات.

ويستوجب عليهم تقديم هذه السجلات عند كل طلب من الإدارة الجبائية.

3- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والرسم المحلي للتضامن.²⁸

أ. مجال التطبيق:

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا أو غير تجاريا أو حرفيا وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية، التي ال يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار 8.000.000 دج، ماعدا ذلك التي اختارت الخضوع لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن الغير التجارية حسب الحالة.²⁹

ويستثنى من الخضوع لهذا النظام:

²⁶ - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024؛

²⁷ - المادة 31 مكرر، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024؛

²⁸ - المادة 282 مكرر، من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2024؛

²⁹ - المادة 07 من الأمر رقم 01-22 المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2022، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الشعبية، العدد 53 الصادر بتاريخ 04 أوت 2022؛

- الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء؛
 - أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي؛
 - أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها؛
 - التجارة بالجملة؛
 - الأنشطة الممارسة من قبل المؤسسات الصحية الخاصة ومخابر التحاليل.
 - الأشغال العمومية والري والبناء،
 - أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة،
 - القائمون بعملية تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والفضة.³⁰
- يستثنى أيضا من الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة كل الأشخاص المعنويين مهما كانت طبيعة النشاط الممارس وكذا رقم الأعمال المحقق من قبلهم.

ب. معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة:

- يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:
- 05% بالنسبة لنشاطات الإنتاج وبيع السلع؛
 - 12% بالنسبة للنشاطات الأخرى؛
 - 0.5% بالنسبة للمقاول الذاتي.³¹
- اقتطاع من المصدر محرر من الضريبة بمعدل 05% بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين مهما كانت وضعيتهم إزاء الفئات الأخرى من المداخل، الذين ينشطون في إطار دائرة توزيع السلع والخدمات أو من طرف المؤسسات التي تنشط في مجال الشراء/ إعادة البيع، كما يجب على هذه المؤسسات المذكورة أن تطبق هذا الاقتطاع من المصدر بالنسبة للأشخاص الغير مسجلين لحد الآن لدى الإدارة الجبائية والذين يحققون عمليات إنتاج للسلع والخدمات أو المؤسسات الناشطة في الشراء/ إعادة البيع. ويتم إعادة صبب هذا الاقتطاع من طرف المؤسسات في العشرين من الذي يلي الفوترة على الأكثر.³²
- تجدر الإشارة إلى أن الضريبة الجزافية الوحيدة بمعدلاتها تحسب على أساس رقم الأعمال المحقق من قبل المكلف، أي أن الوعاء الجبائي الخاضع لهذه الضريبة يكمن في رقم الأعمال وعلى أساسه يتم حساب الضريبة.
- باستثناء المكلفين بالضريبة الذين يقومون بتسويق منتجات ذات هامش ربح محدد بموجب التنظيم، والذي يقل عن معدل الضريبة الجزافية الوحيدة فإن الأساس الخاضع الذي يجب اعتماده لهذه الضريبة يتكون من هذا الهامش ويتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة وفق نظام الهامش أن يظهروا بصفة منفصلة في تصريحهم رقم الأعمال المتعلق بالمنتجات التي يحدد هامش الربح بموجبها.³³
- وفي حالة ما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة عدة مؤسسات ودكاكين ومتاجر تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستقلة بصورة مغايرة وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة.

ث. الإعفاءات:

³⁰ - المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2024؛

³¹ - المادة 282 مكرر 4، من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2024؛

³² - المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2024؛

³³ - المادة 08 من الأمر رقم 22-01 المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2022، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الشعبية، العدد 53 الصادر بتاريخ 03 أوت 2022؛

حدد المشرع الجبائي الجزائري الإعفاءات الخاصة بالضريبة الجزافية الوحيدة كالتالي:

• الإعفاءات الدائمة:

يستفيد من إعفاء دائم من دفع الضريبة الجزافية الوحيدة:

- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط؛
 - المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها؛
 - مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.³⁴
- ويبقى هؤلاء المكلفين ملزمين بدفع الحد الأدنى للضريبة المقدّر بمبلغ 10.000 دج بعنوان سنة نشاط.³⁵

• الإعفاءات المؤقتة:

يستفيد من إعفاء مؤقت من دفع الضريبة الجزافية الوحيدة:

- الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوي المشاريع أو الأنشطة الاستثمارية المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل التي تسيروها الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولات ANADE أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة CNAC أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر ANGEM، من إعفاء كامل للضريبة الجزافية الوحيدة لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ استغلالها.
- ترفع هذه المدة إلى 06 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال عندما تمارس هذه الأنشطة في المناطق المراد ترقية والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.
- وتمدد هذه الفترة بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 03 مستخدمين (عمال) على الأقل لمدة غير محدودة.
- غير أن المستثمرون يبقون ملزمون بدفع الحد الأدنى للضريبة المنصوص عليه في المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمقدر بـ 10.000 دج.
- يترتب على عدم احترام الالتزامات المرتبطة بعدد الوظائف المستحدثة، سحب الاعتماد واسترداد الحقوق والرسوم التي كان من المفروض تسديدها.³⁶

• الإعفاءات المؤقتة التي تتبعها تخفيضات:

تستفيد من إعفاءات مؤقتة تتبعها تخفيضات:

- النشاطات التجارية الصغيرة المقامة حديثا في أماكن مهيأة من طرف الجماعات المحلية خلال السنتين الأوليتين من النشاط؛
 - أنشطة جمع الورق المستعمل والنفايات المنزلية وكذا النفايات الأخرى للاسترجاع التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون من إعفاء من الضريبة خلال السنتين الأوليتين من النشاط.
- تستفيد هذه النشاطات عند نهاية مرحلة الإعفاء من تخفيض من الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة وذلك من خلال 03 سنوات الأولى عن الإخضاع، ويكون التخفيض كما يلي:
- السنة الأولى من الإخضاع الضريبي: تخفيض قدره 70%؛
 - السنة الثانية من الإخضاع الضريبي: تخفيض قدره 50%؛

³⁴ - المادة 282 مكرر 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2022؛

³⁵ - المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2022؛

³⁶ - المادة 282 مكرر 6، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024؛

- السنة الثالثة من الإخضاع الضريبي: تخفيض قدره 25%.³⁷

ج. التصريح ودفع الضريبة الجزافية الوحيدة:

أ- التصريح التقديري:

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة تصريح تقديري برقم الأعمال "ج 12" G12 " ، وإرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط ويجب أن يتم اكتابة هذا التصريح قبل 30 من شهر جوان من كل سنة كحد أقصى.³⁸

ب- دفع الضريبة الجزافية الوحيدة:

عند اكتابة التصريح التقديري برقم الأعمال للمكلفين بالضريبة وإيداعه، يتوجب عليهم دفع مبلغ الضريبة الموافق للتصريح حسب اختيارهم أحد الطرق التالية:

الدفع الكلي للضريبة: يتم بدفع المبلغ الكامل للضريبة المستحقة والموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان ممارسة النشاط عند إيداع التصريح قبل 30 جوان من سنة النشاط كأقصى تقدير.

الدفع الجزئي للضريبة: يتم من خلال دفع 50% من مبلغ الضريبة المستحقة عند إيداع التصريح التقديري وكأقصى تقدير قبل 30 جوان من سنة النشاط، أما 50% المتبقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين: من 01 إلى 15 سبتمبر ومن 01 إلى 15 ديسمبر. عندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع الأول يوم عمل يليه.

ت- التصريح النهائي:

يتعين على المكلفين بالضريبة الجدد أن يكتبوا بحلول 20 جانفي على الأكثر من السنة ن+1 (السنة التي تلي سنة بداية النشاط)، تصريحاً نهائياً يتضمن رقم الأعمال المحقق فعلياً.³⁹

في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق رقم الأعمال المصرح به بعنوان التصريح التقديري (المؤقت)، فيتوجب على المكلف بالضريبة أن يسدد الضريبة التكميلية الموافقة عندما يقوم باكتابة التصريح النهائي.

أما في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق عتبة 8.000.000 دج، فإن الفارق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال المصرح به يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة بالمعدلات الموافقة.

عندما تحوز الإدارة الجبائية على عناصر تكشف عن تصريح غير مكتمل، فيمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المحددة وفق الإجراء المنصوص عليه في قانون الإجراءات الجبائية، ويتم إجراء التقويمات بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات المتعلقة بالتصريح الغير المكتمل المنصوص عليها في المادة 282 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ولا يمكن أن يتم هذا التقويم إلا بعد انقضاء أجل اكتابة التصريح النهائي.⁴⁰

وبالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة، عند اختتام السنة الموالية لتلك التي تم فيها تجاوز الحد المذكور 8 000 000 دج، فيتم تحويلهم إلى النظام الحقيقي أو النظام المبسط للمهين غير التجارية حسب الحالة.

37 - الضريبة الجزافية الوحيدة: مجال التطبيق، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال نشرة 2021، ص2؛

38 - المادة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، نسخة 2024.

39 - المادة 03 مكرر، من قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2024؛

40 - المادة 282 مكرر2، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024؛

يجب أن يبقى المكلفون بالضريبة المحولون إلى نظام الربح الحقيقي أو النظام الجبائي المبسط، خاضعين لأحد النظامين حسب الحالة وهذا مهما كان مبلغ رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية المحققة بعنوان السنة المالية اللاحقة.⁴¹

ح. الالتزامات الجبائية والمحاسبية:

للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة التزامات جبائية ومحاسبية.

✓ الالتزامات الجبائية:

بالإضافة إلى الالتزامات الجبائية المذكورة سابقا، والمتمثلة في التصريح التقديري برقم الأعمال والتصريح النهائي، يتوجب على المكلفين بالضريبة القيام بما يلي:

✓ التصريح بالوجود:

على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الجدد إيداع تصريح بالوجود (سلسلة ج 8) خلال الثلاثين يوما الأولى من بداية مزاوله النشاط لدى مفتشية الضرائب أو مركز الضرائب الذي يتبعون له.⁴²

✓ جدول الإشعار بالدفع (سلسلة ج رقم 50أ):

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يوظفون عمالا، اكتتاب فعيل التصريح الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور سلسلة ج رقم 50أ.

✓ الالتزامات المحاسبية:

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة مسك وتقديم عند كل طلب من الإدارة الجبائية:

- سجل مرقم ومؤشر عليه من طرف المصالح الجبائية يلخص تفاصيل الشراء عن كل سنة مع إرفاق الفواتير وكافة الوثائق التبريرية؛
- سجل مرقم ومؤشر عليه من طرف المصالح الجبائية يتضمن تفاصيل مبيعاتهم؛
- كما يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط تأدية الخدمات حيازة دفتر يومي، يتم ضبطه يوما بيوم وتفيد فيه التفاصيل الخاصة بإيراداتهم المهنية.

⁴¹ - المادة 07 من القانون رقم 01-22 المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2022 والجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الشعبية، العدد 53،

الصادر بتاريخ 03 أوت 2022؛

⁴² - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024؛

المحور الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

تمهيد:

أنشئ الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بمقتضى القانون رقم 90-39 المؤرخ في 31/12/1990 المتضمن لقانون المالية لسنة 1991 في مادته (65)، ولم يدخل حيز التطبيق إلا ابتداء من تاريخ 1992/04/01.

حيث تم تعويض النظام السائد سابقا والمتضمن للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP) والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS).

أولاً- الإطار المفاهيمي للرسم على القيمة المضافة

أ. مفهوم القيمة المضافة VA :

تعرف القيمة المضافة على أنها الفرق بين الإنتاج الإجمالي / العام والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات⁴³. التي حصلت عليها حيث الاستهلاكات الوسيطة هي العوامل التي تدخل في إنتاج هذه السلع خلال فترة محددة من الزمن.

ب. مفهوم الرسم على القيمة المضافة TVA:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي أو الحر،⁴⁴ ويعتبر من الضرائب غير المباشرة تكون المؤسسة مطالبة بتسديدها بمجرد توليد الحدث المنشئ الذي يختلف حسب نوع العمليات المحققة، سواء تمت في الداخل عند الاستيراد أو عند التصدير.⁴⁵

ت. خصائص الرسم على القيمة المضافة TVA:

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية:

- ضريبة حقيقية: نظرا لأنها تمس استعمال الدخل أي عملية الإنفاق أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات؛
- ضريبة غير مباشرة: لأنها لا تدفع مباشرة إلى الخزينة عن طريق المستهلك النهائي الذي يعتبر المكلف الحقيقي، وإنما عن طريق المؤسسة التي تضمن الإنتاج وتوزيع السلع والتي تعد المكلف القانوني؛
- ضريبة نسبية القيمة: لأنها تحسب على أساس قيمة المنتج بغض النظر عن طبيعة المنتج نوعية وكمية؛
- ضريبة تحصل من آلية الدفعات المقسمة / الجزأة: حيث يخص الرسم على القيمة المضافة المتعلق بالمنتج فقط، أي أنه في نهاية الدورة لهذا المنتج، يكون العبء الضريبي الإجمالي مساويا للرسم المحتسب على سعر البيع للمستهلك؛
- ضريبة تتركز على آلية الخصم: يجب على المكلف في مختلف أطوار الدورة الاقتصادية أن يقوم بـ :
- حساب الرسم المستحق على المبيعات أو الخدمات المقدمة؛

⁴³ - بن اعمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، الجزء الثاني مصلحتك أول، دار هومة، الجزائر، 2009، ص 15.

⁴⁴ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، نسخة 2021، ص 04.

⁴⁵ - شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، الجزائر، 2017، ص 184.

- خصم من هذه الضريبة الرسم الذي مس العناصر المكونة لسعر التكلفة؛
- دفع الفرق بين الرسم المحصل والرسم القابل للخصم لفائدة الخزينة.

ثانيا- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة TVA

يشمل مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة TVA العمليات والأشخاص الخاضعين لهذا الرسم والذين تتوفر فيهم المواصفات المنصوص عليها في القانون، بموجب المادة 01 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

أ. الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة TVA:

يعتبر خاضع للضريبة كل شخص يقوم بعمليات موجودة في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، سواء أتاح هذه العمليات الدفع بصفة فعلية أو كانت معفية.

ويكتسي مفهوم الخاضع للضريبة أهمية خاصة في نظام الرسم على القيمة المضافة بما أن الخاضع للضريبة هو الذي يحمل الرسم المحسوب لزيائته (أي يحسبها ويضيفها إلى سعره) وبهذا فإنه يضمن تحصيل هذه الضريبة.

يخضع للرسم على القيمة المضافة:⁴⁶

- المنتجين؛
- تجار الجملة؛
- تجار التجزئة؛
- الشركات الفرعية.

1.1. العمليات الخاصة وجوبا:

يطبق الرسم على القيمة المضافة على المكلفين مهما كان الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى، ومهما يكن شكل أو الطبيعة القانونية لتدخل هؤلاء الأشخاص، ومهما يكن نوع النشاط (اعتياديا أو عن طريق الاستيراد).

ويستحق الرسم على القيمة المضافة وجوبا، على العمليات التالية:⁴⁷

1.1.1. العمليات الخاصة بالمنقولات:

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون؛
- العمليات المنجزة وفق شروط البيع بأكمله التي يقوم بها المستوردون؛
- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة؛
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية وكذا التحف الفنية الأصلية والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات؛

⁴⁶ - المواد 4،5،6 و7 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، نسخة 2024.

⁴⁷ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مرجع سابق ذكره، ص: 6،7،8.

- عمليات البيع بالتجزئة؛
 - عمليات البيع التي تمارس في المساحات الكبرى وكذا نشاطات التجارة المتعددة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.
- يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر على الشروط التالية:
- يجب أن تتعلق المواد المعروضة بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع؛
 - يجب أن يكون المحل مهياً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية؛
 - عمليات البيع الخاصة بالكحول والخمور والمشروبات الأخرى المماثلة.
- أ.2.1. العمليات الخاصة بالعقارات:
- الأشغال العقارية؛
 - عمليات تجزئة الأراضي لجل البناء وبيعها التي يقوم بها مالك القطع الأرضية؛
 - بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون المالك باسمهم وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها؛
 - العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع أمالك العقارات أو المحلات التجارية؛
 - عمليات بناء وبيع العمارات المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية وكذا عمليات بناء السكنات الاجتماعية.
- أ.3.1. التسليمات لأنفسهم (للذات):
- عمليات تثبيت القيم المنقولة؛
 - الأملاك غير تلك المثبتة على أن تستعمل لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة.
- أ.4.1. أداء الخدمات:
- تخص العمليات غير تلك الخاصة بتسليم الأملاك المنقولة والمادية مثل:
 - عمليات نقل الأشخاص أو السلع؛
 - مبيعات المواد الغذائية والمشروبات التي تستهلك في عين المكان؛
 - الأشغال الشكلية؛
 - عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الدراسات والبحث وجميع العمليات غير المبيعات والأشغال العقارية؛
 - الحفلات الفنية، الألعاب والتسليمات؛
 - العمليات المتعلقة بالهاتف والتليكس؛
 - العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة؛
 - العمليات المنجزة ما بين الوحدات والمحلات من نفس المؤسسة.
- أ.6.1. عمليات البيع الممنجزة الكترونياً.

أ.2. العمليات الخاصة للرسم اختياريًا:

يمكن للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، أن يختاروا بناء على تصريح منهم الاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، اعتبارًا بقيامهم بتسليمات موجهة:

- للتصدير؛

- للشركات البترولية؛

- للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء؛⁴⁸

ويمكن طلب الاختيار في أي وقت من السنة وتمارس حسب تصريح بسيط من الشخص المعني الذي يبعث داخل ظرف موصى عليه لدى المفتشية التابعة لمكان فرض الضريبة.

يصبح الاختيار نافذا اعتبارًا من اليوم الأول الذي يلي الشهر الذي يكتب فيه هذا الاختيار كما يمارس في كل فترات السنة وينقضي بصفة إجبارية 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي بدأ فيها سريان الاختيار، كما يحدد الاختيار ضمناً مالم يتم نقض صريح عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام في أجل ثلاثة أشهر قبل انقضاء كل فترة.⁴⁹

ثالثاً- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة TVA

الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة هو الحدث الذي يولد ديون المالك بالضريبة اتجاه الخزينة، ويختلف الحدث المنشئ حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل عند الاستيراد أو التصدير.

أ. في الداخل:

1.أ. بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

2.أ. بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية: من التحصيل الكلي أو الجزئي.

3.أ. بالنسبة للأشغال العقارية: من القبض الكلي أو الجزئي.

أما بالنسبة للمؤسسات 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 وهذا مقدار الرسم الذي يبقى مستحق بعد هذا التاريخ.

أ.4. بالنسبة للتسليمات للذات:

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

- أما فيما يخص الأملاك العقارية الخاضعة للضريبة يتكون الحدث المنشئ من الاستعمال الأولي لهذه الأملاك.

5.أ. بالنسبة لتأدية الخدمات: يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

⁴⁸ - المادة 3 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، نسخة 2024.

⁴⁹ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مرجع سابق ذكره، ص 08

ب. عند الاستيراد:

يتمثل الحدث المنشئ بالنسبة لعمليات الاستيراد في جمركة السلع والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك بالسلع محل الجمركة.

ج. عند التصدير:

يتمثل الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة لعمليات التصدير في تقديم المنتجات للجمارك، ويتمثل المدين في الشخص المصرح لدى الجمارك، كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير.

رابعاً- الأسس والمعدلات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة

أ. الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة:

يشمل الأساس على القيمة المضافة ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته.

ب. معدلات الرسم على القيمة المضافة:

حددت معدلات الرسم على القيمة المضافة بـ:

ب.1. المعدل العادي %19: يطبق على العمليات، الخدمات والمنتجات الغير خاضعة للمعدل المخفض.

ب.2. المعدل المخفض %09: يطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاجتماعي والثقافي، والتي

حددها المشرع الجبائي الجزائري في المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال.⁵⁰

خامساً: إعفاءات الرسم على القيمة المضافة TVA

تعتبر الإعفاءات أحكام خاصة تطمح إلى الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة، بغض النظر عن العمليات الخاضعة لهذا الرسم ولا تستفيد من هذه الأحكام أو في غيابها، ويمكن أن تقسم أهم العمليات التي تستفيد من إعفاءات كما يلي:

بالنسبة للعمليات التي تتم في الداخل:

يمكن حصر أهم العمليات التي تعفى من الرسم على القيمة المضافة كما يلي:

- العمليات المنجزة من طرف الأشخاص الخاضعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة؛
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة؛
- المنتجات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم؛
- مصنوعات الذهب، الفضة والبلاتين الخاضعة لرسم الضمان؛⁵¹

⁵⁰ - المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، نسخة 2024.

⁵¹ - المادة 08 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، نسخة 2024.

- العمليات الخاضعة لبيع المواد ذات الاستهلاك الواسع كالخبز، الحليب، الشعير، الدقيق...
- عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية؛
- العربات الموجهة للمعطوبين والعاجزين، والمقاعد المتحركة؛
- المواد والخدمات وكذا الأشغال التي حددها التنظيم، والمتعلقة خصوصا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها المؤسسة الوطنية سوناطراك؛
- السلع المرسله على سبيل هبات، وكذا الهبات الممنوحة تحت أي شكل من الأشكال إلى الهلال الأحمر الجزائري، الجمعيات ذات الطابع الإنساني والتي تكون موجهة للتوزيع مجانا على المنكوبين أو المحتاجين، أو المستعملة لغايات إنسانية، كذلك تلك الهبات الممنوحة للمؤسسات العمومية؛
- التظاهرات الرياضية او الثقافية أو الفنية، وبصفة عامة كل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون؛
- عمليات الإيداع والانتاج والنشر الوطني للمؤلفات والأعمال على الحامل الورقي؛
- عمليات إعادة التأمين؛
- عقود التأمين المتعلقة بأخطار الكوارث الطبيعية؛
- المطاعم المعتدلة الأسعار والتي ال يهملها الربح، التي تقدم خدمات ووجبات بالمجان أو بأسعار معتدلة للمحتاجين والطلبة؛
- عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل اقتناء أو بناء مساكن فردية؛
- عمليات القروض البنكية للصيرفة الإسلامية بصيغ "المراجعة"، "الاستصناع"، و"الإجارة المنتهية بالتملك".⁵²

ب. بالنسبة للعمليات التي تتم عند الاستيراد:

يمكن حصر أهم الإعفاءات فيما يلي:

- المنتجات المستوردة عند الاستيراد، والمعفاة عند بيعها في الداخل من الرسم على القيمة المضافة؛⁵³
- البضائع الموضوعه تحت أحد الأنظمة المؤقتة للحقوق الجمركية المحددة؛
- الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية؛
- ترميمات السفن والطائرات الجزائرية وإصلاحها والتحويلات التي أدخلت عليها في الخارج؛
- المواد والمنتجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في صناعة وإعداد وتجهيز وإصلاح أو التحويلات التي أدخلت على السفن ومدارس الطيران ومدارس التدريب المعتمدة؛
- البضائع المستوردة في إطار المقايضة وفقا للشروط المحددة في التشريع والتنظيم الجاري بهذا العمل.⁵⁴

ج. بالنسبة للعمليات التي تتم عند التصدير:

يمكن حصر أهم العمليات فيما يلي:

- عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة، بشرط تقييد هذه العمليات حسب تسلسلها وترتيبها الزمني في المحاسبة والسجلات المنصوص عليها في القانون؛

⁵² - المادة 09 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، نسخة 2024.

⁵³ - المادة 10 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، نسخة 2024.

⁵⁴ - المادة 11 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، نسخة 2024.

- عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني والمسلمة إلى المحلات التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية المؤسسة قانونا.⁵⁵

سادسا- الحق في الحسم / الخصم

إن نظام الحسم / الخصم المتعلق بالرسم على القيمة المضافة يتوقف على أساس أن الرسم المتعلق بعناصر سعر التكلفة لعملية خاضعة وأثقلها، يخصم من الرسم المطبق على هذه العملية.

حتى يكون هذا الرسم قابلا للحسم/الخصم، يجب أن يرفق التصريح الشهري برقم الأعمال (سلسلة ج 50) على متن وسيط الكتروني كشف يحتوي على مجموعة من المعلومات، بالنسبة لكل مورد،

وتتمثل هذه المعلومات في:

- رقم التعريف الجبائي؛
 - اللقب والاسم أو التسمية الاجتماعية؛
 - العنوان؛
 - رقم التسجيل في السجل التجاري؛
 - تاريخ ومرجع الفاتورة؛
 - مبلغ المشتريات المنجزة والخدمات المقدمة؛
 - مبلغ الرسم على القيمة المضافة المخصوم؛
- يجب أن يتم التصديق على رقم التعريف الجبائي ورقم السجل التجاري وفقا للإجراء المعمول به.

يمكن إدراج الرسم الذي تم إعفاله خصمه في التصريحات اللاحقة إلى غاية 20 ديسمبر من السنة التي للسنة الإغفال، ويجب أن يسجل بشكل منفصل عن الرسوم القابلة للخصم المتعلقة بالفترة الجارية موضوع التصريح.

وفي حالة ما إذا كان الرسم المستحق بعنوان شهر أو فصل أقل من الرسم القابل للخصم يؤجل المبلغ المتبقي من الرسم إلى الأشهر أو الفصول الموالية.⁵⁶

أما بالنسبة لعمليات خصم / حسم الرسم على القيمة المضافة للفاتورة التي يتجاوز مبلغها 100.000 دج، والمسددة نقدا، فإنه لا يمكن أن تتم هذه العملية (عملية الخصم).⁵⁷

أ. مجال تطبيق الحق في الحسم / الخصم:

يقصر الحق في الحسم / الخصم على الخاضعين الذي يقومون بعمليات أو خدمات خاضعة للضريبة.

غير أنه يمدد هذا الحق للأشخاص الذين يقومون بعمليات تصدير معفاة أو البيع بالإعفاء من الرسم.

⁵⁵ - المادة 13 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، نسخة 2024.

⁵⁶ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مرجع سابق ذكره، ص 24.

⁵⁷ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مرجع سابق ذكره، ص 24.

ويخص أيضا الحق في الحسم / الخصم الذي لا يستفيد منه سوى الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة، الرسم الذي أثقل السلع والمواد الأولية والمصاريف العامة وكذا الاستثمارات المنقولة والعقارية. (إنشاء محلات ومستودعات، وسيارات وآلات ومعدات...).

غير أنه لا بد أن يرتبط الرسم المخصوم بالعمليات الخاصة بالنشاط المهني الخاضع للضريبة.

ب. العناصر المستثناة من الحق في الحسم / الخصم:

تستثنى من الحق في الحسم:

- السلع والخدمات المستعملة للخدمة الخاصة أو نشاط غير خاضع للرسم؛
 - الأموال العقارية المكتتية أو المنشأة من طرف الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة؛
 - الرسم على القيمة المضافة المطبق على السيارات السياحية وعربات نقل الأشخاص التي لا تمثل الوسيلة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة؛
 - المنتوجات والخدمات المقدمة كهدايا وتبرعات.
- إن المعالجة الجبائية للرسم على القيمة المضافة فيما يخص عمليات الحسم المطبقة على الأصل تمتد للعناصر الملحقة.

كما أنه تستثنى أيضا من الحق في الخصم / الحسم كل العمليات التي تستفيد من إعفاء من الرسم على القيمة المضافة أو التي تنجز من طرف أشخاص يستفيدون من إعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

ج. الشروط الجبائية والمحاسبية لعمليات الحسم / الخصم:

حتى يتم حسم الرسم على القيمة المضافة، لا بد من توفر مجموعة من الشروط والقواعد التي يجب التقيد بها واحترامها، وأي إخلال بها يتسبب في فقدان الحق في الحسم، وعليه يجب:

ج.1. من الناحية الجبائية:

- يتوجب على كل المدينين بالرسم على القيمة المضافة الذين يسلمون أو يقدمون خدمات إلى مدينين آخرين أن يقدموا لهم فواتير؛
- يتوجب أن تظهر في الفواتير والوثائق المحررة من طرف الخاضعين للرسم بصفة مميزة مبلغ الرسم على القيمة المضافة المطالب به زيادة على مبلغ السلع المباعة؛
- يتوجب أن يحدد الخاضع للرسم على القيمة المضافة سعر البيع دون الرسوم يضاف إليه الرسم على القيمة المضافة المحسوب وفقا للمعدلات المطبقة على المنتجات التجارية قبل تحديد السعر الذي يطالب به الزبون؛
- لا يجوز للمدينين بالرسم التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يدونوا في فواتيرهم الرسم على القيمة المضافة.

ج.2. من الناحية المحاسبية:

يتوجب على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة أن يخضعوا لبعض الشروط المحاسبية، أهمها مسك محاسبة منتظمة موافقة لنظام القانون التجاري الجزائري والمنصوص عليها في المواد: 09، 10 و 11 من القانون التجاري الجزائري والمكونة من:

- دفتر عام مرقم وموقع عليه (دفتر اليومية)؛
 - دفتر الجرد مرقم وموقع عليه؛
 - الوثائق الإثباتية المحاسبية المتبقية.
- ج.3. من ناحية الشكل والمضمون:

يتوجب أن تكون الفواتير الواجب تسليمها من طرف المدين المتنازل للمكلف بالرسم المقتني، مطابقة لما ينص عليه القانون الذي يحدد شكليات إعداد الفاتورة، ويجب ان تضم الفاتورة المعلومات التالية: ⁵⁸

- الاسم واللقب أو التسمية الجماعية؛
- الرقم التعريفي الجبائي؛
- رقم السجل التجاري؛
- رقم التعريف للمؤسسة؛
- تاريخ التسليم؛
- اسم ولقب أو العنوان الاجتماعي للزبون؛
- التسمية العادية للمواد والخدمات المسلمة؛
- الكميات وكل المعطيات (السعر الموحد والسعر الإجمالي دون رسوم)؛
- التخفيضات، معدلات الرسم على القيمة المضافة؛
- كيفية تسوية الفاتورة.

سابعاً: التصريح ودفع الرسم على القيمة المضافة TVA

يتوجب على شخص مسجل بصفته خاضع للرسم على القيمة المضافة، أن يبعث بتصريحات شهرية عن طريق سلسلة ج 50 ويدفع للخزينة الضريبة المستحقة عن هذا الرسم.

⁵⁸ - المرسوم التنفيذي 95/305 المؤرخ في 07 أكتوبر 1995، والذي يتضمن شكليات إعداد الفاتورة.

المحور الرابع: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي

تمهيد:

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى " الضريبة على الدخل الإجمالي"، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

كما تصنف الضريبة على الدخل الإجمالي ضمن الضرائب المباشرة والتي يقوم بتسديدها إلى الخزينة المكلف القانوني بها، والذي ستقر عليه العبء الضريبي بصفة مباشرة.

ويتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف التالية:

- الأرباح المهنية؛
- الإيرادات الفلاحية؛
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- المرتبات والأجور والربوع العمرية؛
- فوائض القيم الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

أولاً- الإطار المفاهيمي للضريبة على الدخل الإجمالي

قبل التطرق لمفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي لا بد من التطرق إلى:

أ. تعريف الدخل الإجمالي:

هو ذلك الدخل أو مجموع الإيرادات التي يتحصل عليها الأشخاص الطبيعيين نتيجة مزاولتهم لنشاط أو مهنة معينة تدر عليهم مداخل أو إيرادات دون طرح منها الأعباء أو المصاريف وتمثل هذه النشاطات في التجارة أو الصناعة أو الحرف أو املهن الحرة أو تنازل عن بعض العقارات المبنية او الغير مبنية وبصورة عامة الدخل الإجمالي هو مجموع ما يحققه الشخص من مداخل مهما كان نوعها.

ب. تعريف الدخل الخاضع للضريبة:

هو ذلك الدخل الصافي مطروح منه جميع الإعفاءات القانونية.

ج. تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي:

هي ضريبة وحيدة سنوية تؤسس على الدخل الصافي، وهي ضريبة متصاعدة /متزايدة تدخل ضمن الضرائب المحصل عليها لصالح الخزينة.⁵⁹

د. خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:

من خلال تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي، يمكن تلخيص أهم خصائصها في: ⁶⁰

- ضريبة سنوية: إذ تستحق سنويا على الربح أو الدخل الذي يحققه المكلف / الخاضع لهذه الضريبة؛
- ضريبة إجمالية: حيث تخص الدخل الإجمالي الصافي الذي يتم الحصول عليه بعد طرح جميع الأعباء التي يسمح بها القانون؛
- ضريبة تصاعدية: الضريبة على الدخل الإجمالي تحسب وفق جدول يستعمل سلما تصاعديا مقسم إلى فئات مداخيل والذي يسمح بتطبيق معدلات تصاعدية هي الأخرى.
- ضريبة وحيدة: الضريبة على الدخل الإجمالي تشمل كل أصناف الدخل الخاضعة لها؛
- ضريبة تصريحية: لأنها تحصل بعد إعداد التصريح الذي يقوم به الخاضعون سنويا، إلا أنه توجد هناك استثناءات فيما يخص هذه المميزات بحيث يقال عن الضريبة أنها سنوية إلا أنها تدفع شهريا على أجور العمال، كذلك يقال عنها تصريحية إلا أنها تعتمد على تطبيق الاقتطاع من المنبع دون التصريح.

ثانيا- الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كل من: ⁶¹

- يخضع لضريبة الدخل على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر، ويخضع لضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.
- يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:
- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفته مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل؛
- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية؛
- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا سواء كانوا أجراء أم لا.
- يعتبر كذلك موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.
- يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء كان موطن تكليفهم في الجزائر أو 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.

ثالثا- المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية:

- الأرباح/ الإيرادات المهنية؛

⁶⁰ - خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، مرجع سابق ذكره، ص 69.

⁶¹ - المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق ذكره.

- المداخليل/ الإيرادات الفلاحية؛
- المداخليل الناتجة عن تأجير العقارات المبنية وغير المبنية؛
- ربوع رؤوس الأموال المنقولة؛
- الرواتب والأجور؛
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية.⁶²

أ. الأرباح المهنية:

تتضمن الأرباح المهنية كل من الأرباح والإيرادات الصناعية والتجارية وأرباح المهن الغير تجارية:

1. الأرباح التجارية والصناعية: تعتبر أرباحا صناعية وتجارية لتطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها.⁶³

كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين:⁶⁴

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها؛
- يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد إلى مشتري كل جزء أو قسم؛
- يؤجرون؛
- مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء كان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أو لا؛
- القاعات المخصصة لإحياء الحفلات أو تنظيم اللقاءات والملتقيات والتجمعات.
- يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر حقوق البلدية؛
- يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو المالح؛
- كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق ضريبة الدخل على المداخليل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربانة الصيادين مجهزي السفن ومستنذلي قوارب الصيد.

1.1.1 الإيرادات الواجب اعتمادها عند تحديد الضريبة على الدخل:

تتمثل الإيرادات الواجب اعتمادها في:⁶⁵

- مبيعات السلع أو المداخليل المتأنية من الأشغال الممارسة أو الخدمات المقدمة؛

⁶² - المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق ذكره.

⁶³ - المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق ذكره.

⁶⁴ - المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق ذكره.

⁶⁵ - د. شعباي لظفي، جباية المؤسسة، مرجع سابق ذكره، ص 80.

- الإيرادات الناتجة عن استغلال العقارات المدرجة في أصول الميزانية، ويعني ذلك كل الإيرادات الناتجة عن أصول المؤسسة كإيجار مخزن غير مستغل من قبل المؤسسة، أو معدات إنتاج كالآلات على سبيل المثال تخضع للضريبة حسب صنف الأرباح المهنية؛
 - الإيرادات المالية الناتجة من حواصل:
 - الأسهم، وحصص الشركة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
 - الديون والودائع والكفالات.
 - الأتاوى الناتجة من التنازل عن حقوق الملكية الصناعية العائدة للمؤسسة؛
 - فوائض القيم/ القيمة الناتجة من التنازل عن أصول المؤسسة؛
 - التخفيضات الجبائية المخصوصة مسبقا من الأرباح لخاضعة للضريبة.
- أ.2.1.1. الأعباء القابلة للخصم عند تحديد الضريبة:**

تشمل الأعباء القابلة للخصم في:⁶⁶

- المواد والسلع المشتراة؛
 - المصاريف العامة المتحملة من قبل المؤسسة؛
 - الاهتلاكات و المؤونات؛
 - الضرائب والرسوم المهنية.
- وحتى تكون الأعباء قابلة للخصم يجب أن تتوافر فيها الشروط الآتية:

- أن تسجل الأعباء في إطار التسيير العادي للمؤسسة؛
- أن تتعلق بعبء فعلي، وأن تكون مدعمة بمبررات كافية؛
- أن يترتب عنها تخفيض في الأصول الصافية، كمؤونات تدني قيم الأصول الثابتة للمؤسسة؛
- أن تدرج الأعباء ضمن السنة المالية التي صرفت فيها.

أ.3.1.1. آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي من الربح الجبائي المحقق من طرف المكلف بحيث يحدد الربح الجبائي حسب العالقة التالية:

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

حيث يمثل الربح المحاسبي مجموع الإيرادات المحصلة مطروحا منها مجموع الأعباء والمصاريف المتعلقة بالنشاط، حسب العالقة التالية:

$$\text{الربح المحاسبي} = \text{مجموع الإيرادات خارج الرسوم} - \text{مجموع النفقات المتعلقة بالنشاط.}$$

أما الاستردادات فهي تمثل الأعباء المقبولة والمسجلة محاسبيا والمرفوضة جبائيا، وفيما يخص التخفيضات فهي تمثل كل الإيرادات المعفاة من الخضوع للضريبة على الدخل أو التخفيضات.

⁶⁶ - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سابق ذكره، ص 10

ويتوجب على المكلف ان يضع تصريحا خاصا بالأرباح المسجلة خلال السنة قبل 30 أفريل من السنة الموالية (ن+1) بعنوان وجود النشاط الممارس لدى مصالغ الضرائب، وهذا من خلال وثيقة (ج11) (G11).

أ.1.1. حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

يخضع الدخل الصافي السنوي إلى الضريبة على الدخل الإجمالي على مستوى موطن التكاليف تبعا للجدول التصاعدي التالي:

الجدول رقم (03): الجدول التصاعدي للشرائح

المبلغ	معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
-	%0	لا يتجاوز 240.000 دج
دج 55 200	%23	من 240.001 دج إلى 480.000 دج
دج 129 600	%27	من 480.001 دج إلى 960.000 دج
دج 288 000	%30	من 960.001 دج إلى 1.920.000 دج
دج 633 600	%33	من 1.920.000 دج إلى 3.840.000 دج
-	%35	أكثر من 3.840.000 دج

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024

أ.1.5. التخفيضات والإعفاءات:

أ.1.5.1. التخفيضات: تتمثل أهم التخفيضات فيما يلي:

- تخفيض قدره 10 %: يطبق عند فرض ضريبة مشتركة أي عند تقديم الزوجين لطلب الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة مشتركة،⁶⁷
- تخفيض قدره 35 %: يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبرة دون سواه،
- تخفيض قدره 25 %: يطبق على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، ولا يطبق هذا التخفيض على المكلفين بالضريبة الذين يقدر ربهم تقديرا جزافيا.
- تخفيض قدره 30 %: يطبق على الأرباح المعاد استثمارها فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي، وفقا للشروط الآتية:

- يجب إعادة استثمار الأرباح في استثمارات اهتلاكية، باستثناء السيارات السياحية التي لا تمثل الأداة الرئيسية للنشاط خلال السنة المالية لتحقيقها، أو خلال السنة المالية الموالية، وفي هذه الحالة الأخيرة يجب على المستفيدين من هذا الامتياز اكتتاب التزام بإعادة الاستثمار، دعما لتصريحاتهم السنوية.

⁶⁷ - المادة 06-3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2024.

- للاستفادة من التخفيض يجب أن يمسك المستفيدون محاسبة منتظمة، فضلا عن ذلك يجب أن يبينوا بصورة مميزة في التصريح السنوي للنتائج الأرباح التي يمكنها الاستفادة من التخفيض وإلحاق قائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول وكذا سعر تكلفتها.
- يجب على الأشخاص في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي حدث في أجل أقل من 05 سنوات ولم يتبع باستثمار فوري، أن يدفعوا لقاibus الضرائب مبلغا يساوي الفرق بين الضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض وتطبيق الحقوق الإضافية المفروضة على هذا النحو زيادة قدرها 05%، كما تؤسس ضريبة تكميلية ضمن نفس الشروط في حالة عدم احترام الالتزام المذكور في الفقرة (1) من هذه المادة مع زيادة قدرها 25%.⁶⁸

أ. 2.5.1. الإعفاءات: يمكن تقسيم أهم الإعفاءات في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي إلى:

إعفاءات دائمة: تستفيد من إعفاء دائم:⁶⁹

- المداويل المحققة من قبل / طرف المؤسسات التابعة لجمعية الأشخاص المعوقين/ ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها؛
 - المداويل المحققة من قبل الفرق المسرحية؛
 - المداويل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته؛
 - تستفيد من إعفاء دائم عمليات تصدير السلع وتلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة؛
 - المداويل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع أو الخدمات أو الأشغال ويرتبط منح هذا الإعفاء بالتحريير الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة.
- الإعفاءات المؤقتة:** تستفيد من إعفاء مؤقت من الضريبة على الدخل الإجمالي:⁷⁰

- تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات: المداويل الناجمة عن ممارسة نشاط حرفي تقليدي أو نشاط حرفي في.
- تستفيد من إعفاء لمدة 03 سنوات: الأنشطة التي يمارسها الشباب أصحاب الاستثمارات أو الأنشطة أو المشاريع، المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل التي تسيروها "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولات ANADE" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة CNAC"، أو "الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر ANGEM"، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، وترفع فترة الإعفاء إلى 06 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال عندما تمارس هذه الأنشطة في المناطق الواجب ترقية والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، و تمدد هذه الفترة لستين 02 عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 03 عمال على الأقل لمدة غير محددة، ويترتب على عدم احترام التعهد المرتبط بعدد مناصب العمل المنشأة سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.
- عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة بالجنوب تستفيد من مساعدة صندوق تسيير عمليات الاستثمار العمومي المسجلة بعنوان "ميزانية تجهيز الدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا" تمدد فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى 10 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

⁶⁸ - المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁶⁹ - المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁷⁰ - المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

أ.2. الأرباح الغير التجارية:

تعتبر كمداخيل متأتية من ممارسة مهنة غير تجارية، أرباح املهن الحرة، والوظائف والمهام التي ال يتمتع أصحابها بصفة التاجر وكذا كل املهن والمستثمرات المدرة للأرباح والتي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح والمداخيل، وتتضمن هذه الأرباح أيضا:

- ريع عائدات حقوق المؤلف التي يتقاضاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون، وورثتهم والموصي لهم بحقوقهم؛
- الربوع المحققة من قبل المخترعين، سواء من منح رخصة استغلال شهادتهم أو بيع عملات الصنع أو طرق أو صيغ الإنتاج أو التنازل عنها.⁷¹

أ.1.2. تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة:

يتكون الربح الواجب أخذه بعين الاعتبار في أساس الضريبة على الدخل الإجمالي، من فائض الإيرادات الكلية على النفقات اللازمة لممارسة المهنة، غير أنه في حالة عدم وجود مبررات لجميع النفقات الضرورية لممارسة المهنة، ليسمح يخص مبلغ جزائي قدره 10% من إجمالي الإيرادات المصرح بها.

كما يأخذ هذا الربح في الحسبان، الأرباح أو الخسائر الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول المخصصة لممارسة المهنة، وكل التعويضات المقبوضة مقابل التوقف عن ممارسة المهنة أو تحويل الزبائن.

كما يجب الأخذ بعين الاعتبار صافي أرباح رأس المال المحققة بمناسبة التنازل عن القيم المنقولة والحقوق الاجتماعية.

وتتضمن النفقات القابلة للخصم على وجه الخصوص:

- إيجار المحلات؛
 - الضرائب والرسوم المهنية التي يتحملها المكلف بالضريبة بصفة نهائية؛
 - الاهتلاكات المنجزة وفقا للقواعد المطبقة على نظام الأرباح الصناعية والتجارية؛
- وفي حالة التنازل عن رخصة استغلال براءة الاختراع أو التنازل عن طريقة أو صيغة الصنع من طرف المخترع نفسه، فإنه يطبق على ريع الاستغلال أو على سعر البيع، تخفيض قدره 30%، قصد مراعاة المصاريف المنفقة لإنجاز الاختراع، إذا لم يتم خصم المصاريف الحقيقية من أجل تأسيس الضريبة.⁷²

أ.2.2. نظام فرض الضريبة:

يحدد الأساس الخاضع لتأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للمكلفين الذين يحققون مداخيل وأرباح غير تجارية حسب النظام المبسط للمهن غير التجارية.⁷³

ويتوجب على هؤلاء المكلفين أن يدونوا على تصريح خاص مبلغ الإيرادات المقبوضة والنفقات المدفوعة والنتيجة المحققة بعنوان السنة المعنية.

كما يتوجب عليهم اكتاب وتقديم هذا التصريح لمصلحة الضرائب ملكان تواجد النشاط في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة.

أ.3.2. الإعفاءات: تشمل الإعفاءات:⁷⁴

⁷¹ - المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁷² - المادة 23 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁷³ - المادة 26 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2022.

- المبالغ المحصلة في شكل أتعاب وحقوق المؤلفين والمخترعين المتعلقة بالأعمال الأدبية والعلمية والفنية والسينمائية من قبل الفنانين والمؤلفين والملحنين والمخترعين الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر؛
- المداخيل المحققة من قبل المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها، فيما يتعلق بأرباح امهين غير التجارية؛
- المداخيل المحققة من عمليات التصدير والتي تتضمن العمليات المدرة للعملة الصعبة؛
- المداخيل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها، في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع أو الخدمات أو الأشغال، ويرتبط منح هذا الإعفاء بالتحجير الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة.

أ.4.2. اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي من المصدر:

تخضع للاقتطاع من المصدر المحرر للضريبة على الدخل الإجمالي المحدد معدلة في المادة 104، المداخيل التي يدفعها المدينون المقيمون في الجزائر إلى مستفيدين يقيمون جبايا خارج الجزائر:

- المبالغ المدفوعة كمكافآت عن نشاط منجز في الجزائر عند ممارسة إحدى امهين غير تجارية (المهنة الحرة)؛
- المبالغ المدفوعة كمكافآت عن مختلف أنواع الخدمات المقدمة أو المستعملة في الجزائر، يشمل هذا الاقتطاع الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.⁷⁵

ب. المداخيل الفلاحية:

ب.1. تعريف المداخيل الفلاحية:

تعتبر مداخيل فلاحية، المداخيل المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، مهما كان طابعها، عصريا أو تقليديا، كما تعتبر مداخيل فلاحية المداخيل الناتجة عن:

- أنشطة تربية الدواجن والنحل والأرانب والحلزون؛
- استغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض؛
- المنتجات الغابية المتعلقة بالفلين، ولحاء الشجر واستخراج المادة الصمغية؛
- استغلال المشاتل التي تمارس حصريا نشاط إنتاج النباتات الشجرية وزراعة الكروم؛
- استغلال الحلفاء.⁷⁶

ب.2. تحديد الدخل الفلاحي:

يؤخذ بعين الاعتبار عند تحديد الدخل الفلاحي الموافق للدخل الصافي، التكاليف المرتبطة بالاستغلال، ويتم تحديد المداخيل الفلاحية المعتمدة كأساس للضريبة على الدخل، وفق التعريفات والتكاليف المرتبطة بالاستغلال التي تحددها اللجنة الولائية.

⁷⁴ - المادة 25 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2022.

⁷⁵ - المادة 33 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2022.

⁷⁶ - المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

تحدد هذه التعريفات والتكاليف حسب الحالة عن طريق الاستنتاج أو الوحدة أو إنتاجية المنطقة، وذلك بالنسبة لكل ولاية أو بلدية أو مجموع بلديات. ويتم تحديد كفاءات تطبيق هذه المادة بموجب قرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالفلاحة.⁷⁷

ب.1.2. بالنسبة للنشاط الفلاحي:

يكمن الدخل الصافي الخاضع للضريبة في الفرق بين المدفوع والمتوسط بالهكتار المعبر عنه بالقيمة والتكاليف المقبولة مضروباً في المساحة المزروعة.⁷⁸

ب.2.2. بالنسبة لنشاط تربية المواشي:

يكمن الدخل الصافي الخاضع للضريبة في حاصل جداء متوسط قيمة السوق في عدد رؤوس الملوأى لكل صنف الملوأى للتزايد مع تطبيق تخفيض بنسبة 60%.⁷⁹

ب.3.2. بالنسبة لنشاط تربية الدواجن، النحل والأرانب والحزوز واستغلال الفطريات:

يحدد الدخل الصافي الخاضع للضريبة بتطبيق تعريفه متوسطة حسب الحالة على عدد الوحدات أو الكميات المحققة.⁸⁰

ب.3. الإغفاءات:

ب.3.1. الإغفاءات الدائمة:

تستفيد من الإغفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور؛
- المداخيل الناتجة عن الأنشطة المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حاله؛
- مداخيل المستثمرات التي تقل أو تساوي مساحتها:
 - 06 هكتار، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الجنوب؛
 - 06 هكتار، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الهضاب؛
 - 02 هكتار، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في المناطق الأخرى.

ب.3.2. الإغفاءات المؤقتة:

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات، المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي الممارسة في:

- الأراضي المستصلحة حديثاً، وذلك ابتداء من تاريخ منحها؛
- المناطق الجبلية وذلك ابتداء من تاريخ بداية النشاط، تحدد هذه الأراضي المذكورة عن طريق التنظيم.⁸¹

77 - المادة 07 من قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2024.

78 - المادة 38 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

79 - المادة 39 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

80 - المادة 40 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

ج. المداخليل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية والغير مبنية:

ج.1. تعريف الربوع العقارية:

تدرج المداخليل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، والعقارات غير مبنية بما في ذلك الأراضي الفلاحية، وكذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعنادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية، وكذا تلك الناتجة عن عقد العارية المبرم بين أطراف من غير الفروع من الدرجة الأولى في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي في صنف المداخليل العقارية.

يتكون الأساس الضريبي المعتمد في عقد العارية من القيمة الإيجارية المحددة استنادا إلى السوق المحلية أو حسب المقاييس المقررة عن طريق التنظيم.⁸²

ج.2. تحديد الدخل الخاضع للضريبة:

يساوي الدخل المعتمد كأساس للضريبة على الدخل الإجمالي، فيما يخص فئة المداخليل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير مبنية، مبلغ الإيجار الخام السنوي.⁸³

ج.3. معدلات الضريبة لفئة المداخليل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية:

تخضع المداخليل المتأتية من الإيجار المدني للأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني والمهني للضريبة على الدخل الإجمالي وهذا في مكان وجود العقار المبنى أو غير المبنى، التي تساوي قيمتها السنوية الإجمالية 600.000 دج، حسب المعدلات التالية:⁸⁴

- معدل 07% محررة من الضريبة: بالنسبة للمداخليل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الجماعي.
- معدل 15% محررة من الضريبة: بالنسبة للمداخليل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني غير مزود بأثاث أو معدات ضرورية لاستغلاله، ويطبق هذا المعدل أيضا على العقود المبرمة مع الشركات.

يطبق هذا المعدل أيضا على مبالغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للعقارات غير المبنية، ويخفض هذا المعدل إلى 10% فيما يتعلق بعمليات التأجير ذات الاستعمال الفلاحي.

- إخضاع مؤقت للضريبة بمعدل 07%، لمبلغ الإيجارات السنوية الإجمالية الذي يتجاوز 600000 دج، والذي يتم خصمه من الإخضاع الضريبي النهائي للدخل الإجمالي، الذي تعده المصالح الجبائية التابع لها موطن تكليف الخاضع للضريبة.

يؤدي مبلغ الضريبة المستحقة لدى قبضة الضرائب ملكان تواجد العقار المبنى أو غير المبنى المؤجر في أجل أقصاه اليوم العشرون من الشهر الموالي لتحصيل الإيجار.⁸⁵

81 - المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

82 - المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

83 - المادة 43 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

84 - المادة 104-02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

85 - النظام الجبائي الجزائري، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021، ص 09.

وفي حالة عدم ذكر الأجل المتفق عليه في العقد، تستحق الضريبة على الإيجار بحلول اليوم العشرون (20) من كل شهر.⁸⁶

ج.4. الالتزامات:

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يتحصلون على مداخيل عقارية، اكتتاب وإرسال إلى مصلحة الضرائب مكان تواجد العقار المبني أو غير المبني المؤجر قبل الفاتح فبراير من كل سنة تصريحا خاصا، تسلم استمارة التصريح من طرف الإدارة.⁸⁷

د. ربوع رؤوس الأموال المنقولة:

د.1. تعريف صنف ربوع رؤوس الأموال المنقولة:

يتكون صنف ربوع رؤوس الأموال المنقولة من:

- ربوع الأسهم وحصص الشركة والإيرادات المماثلة لها؛
- إيرادات الديون والودائع والكفالات.

د.1.1. تعريف ربوع الأسهم وحصص الشركة والإيرادات المماثلة لها:

تتمثل ربوع الأسهم وحصص الشركة والإيرادات المماثلة في الإيرادات التي توزعها:⁸⁸

- شركات الأسهم بمفهوم القانون التجاري؛
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة؛
- الشركات المدنية المتخذة شكل شركة أسهم؛
- شركات الأشخاص وشركات المساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال.

تعتبر مداخيل موزعة على وجه الخصوص:⁸⁹

- الأرباح أو الإيرادات التي لا تدرج في الاحتياطات أو في رأس امال؛
- المبالغ أو القيم الموضوعية تحت تصرف الشركاء أو حاملي الأسهم أو حاملي حصص الشركة وغير المقتطعة من الأرباح؛
- إيرادات الأموال المستثمرة؛
- القروض أو التسيبقات الموضوعية تحت تصرف الشركاء إما مباشرة أو بواسطة شخص أو شركة؛
- المكافآت والامتيازات والتوزيعات غير المعلن عنها؛
- المكافآت المدفوعة للشركاء أو المدراء غير المعروضة أو لأداء خدمة أو التي يعتبر مبلغها مبالغا فيه؛
- أتعاب مجلس إدارة الشركة والنسب المئوية من الربح الممنوح لمدراء الشركات كمكافأة عن وظيفتهم؛
- الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركاتها الفرعية المقيمة في الجزائر أو كل منشأة مهنية أخرى بالمفهوم الجبائي؛

⁸⁶ - المادة 42-03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁸⁷ - المادة 44 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁸⁸ - المادة 45 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁸⁹ - المادة 46 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

- عندما يتوقف خضوع شخص معنوي/اعتباري للضريبة على أرباح الشركات، تعتبر أرباحه واحتياطاته مدفوعة للشركاء تناسبيا مع حقوقهم فيها.
90

ولا تعتبر مداخيل موزعة:⁹¹

- المبالغ الموزعة التي تكتسي بالنسبة للشركاء أو حاملي الأسهم، طابعا تسديديا لمساهماتهم أو لعلاوات الإصدار، غير أن التوزيع لا يكتسي هذا الطابع إلا إذا سبق توزيع كل الأرباح والاحتياطيات ماعدا الاحتياط القانوني، ومنه تعتبر المبالغ المدرجة في رأس املال أو الاحتياطيات (مكافآت الاندماج) بمناسبة اندماج شركتين، إضافة إلى الاحتياطيات المدرجة في رأس المال كمداخيل غير موزعة.
- المبالغ الموزعة نتيجة تصفية شركة عندما تمثل تسديدات للمساهمات، والتي تتم أيضا على مبالغ أو قيم فرضت عليها ضريبة الدخل خلال حياة الشركة، وفي حالة اندماج شركتين أو أكثر، لا يعتبر منح أسهم أو حصص من الشركة مجانا، من قبل الشركة الجديدة إلى أعضاء الشركة المساهمة، توزيعا للربح المنقولة إذا كان للشركات التي ساهمت في عملية الإدماج، شكل شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة، ويتم هذا في حالة:⁹²

- مساهمة جزئية في أصول الشركة؛

- مساهمة كلية ومتزامنة في أصول شركتين أو أكثر.

2.1.1. تقدير المداخيل الموزعة:

لكل فترة فرض الضريبة، تعتبر كتلة المداخيل المدفوعة موزعة بين المستفيدين من أجل تقدير دخل كل منهم، يجب أن تطابق كتلة المداخيل هذه مجموع المداخيل الفردية المصرح بها.⁹³

3.1.1. الالتزامات:

يتعين على الأشخاص المستفيدين من الإيرادات المذكورة (ربوع الأسهم وحصص الشركة والإيرادات المماثلة لها) أن يكتبوا على الأكثر 30 أبريل من كل سنة تصريحًا خاصًا يرسلوه إلى مفتش الضرائب لمكان فرض الضريبة عليهم.⁹⁴

4.1.1. معدلات الضريبة:

يحدد معدل الاقتطاع من المصدر المطبق على عائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية والمداخيل المماثلة بـ 15% محررة من الضريبة.⁹⁵

2. إيرادات الديون والودائع والكفالات:

1.2. تعريف إيرادات الديون والودائع والكفالات:

تعد مداخيل من الديون والودائع والكفالات والفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل والأرباح وكافة الحواصل الأخرى:⁹⁶

⁹⁰ - المادة 48 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁹¹ - المادة 49 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁹² - المادة 51 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁹³ - المادة 52 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁹⁴ - المادة 53 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁹⁵ - النظام الجبائي الجزائري، مرجع سابق ذكره، ص 11.

- الديون الرهنية الممتازة منها والعادية وكذا الديون المتمثلة بالأسهم والسندات العامة وسندات القرض الأخرى القابلة للتداول باستثناء كل عملية تجارية لا تكتسي الطابع القانوني للقرض؛
- الودائع المالية تحت الطلب أو أجل محدد، مهما كان المودع ومهما كان تخصيص الوديعة؛
- الكفالات نقدا؛
- الحسابات الجارية؛
- سندات الصندوق؛
- الودائع في حسابات الاستثمار المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية.

د.2.2. الحدث المنشئ للضريبة:

تستحق الضريبة بمجرد دفع الفوائد مهما كانت الطريقة التي تتم بها أو تسجيلها في الجانب المدين أو الدائن لحساب ما.

في حالة رزمة الفوائد الناتجة عن ثمن بيع محل تجاري، يؤجل الحدث المنشئ للضريبة إلى تاريخ دفع الفوائد.⁹⁷

د.2.3. تحديد الدخل الخاضع للضريبة :

يحدد الدخل الخاضع للضريبة بتطبيق تخفيض قدره خمسين ألف دينار (50.000 دج) من المبلغ الإجمالي للفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص.

د.2.4. معدلات الضريبة:

يحدد معدل الاقتطاع من المصدر بالنسبة لعائدات الديون والكفالات بنسبة 10 % ويمثل هذا الاقتطاع دينا ضريبيا يخصم من الإخضاع النهائي.

ويحدد هذا المعدل بـ 50 % محرر من الضريبة، بالنسبة لعائدات السندات غير الاسمية أو لحاملها، أما بالنسبة للفوائد الناتجة عن المبالغ المدونة في دفاتر أو حسابات الادخار للخواص، فيحدد معدل الاقتطاع كما يأتي:

- 01% محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي، تطبق على قسط الفوائد التي تساوي أو تقل عن 50.000 دج؛
- 10% تطبق على قسط الدخل الذي يتجاوز 50.000 دج، ويمثل هذا الاقتطاع المتعلق بهذا القسط دينا ضريبيا يخصم من الإخضاع النهائي.⁹⁸

د.2.5. الإعفاءات:

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، أرباح الودائع في حسابات الاستثمار المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية.⁹⁹

⁹⁶ - المادة 55 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁹⁷ - المادة 57 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

⁹⁸ - النظام الجبائي الجزائري، مرجع سابق ذكره، ص 11.

⁹⁹ - المادة 56 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

د.2.6. التزامات المستفيدين من الفوائد:

يتعين على المستفيدين من الفوائد، المقيمين في الجزائر والذين يتم الدفع أو التسجيل بالنسبة لهم، في حساب دائن أو مدين خارج الجزائر، أن يكتبوا على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة، تصريحاً خاصاً يرسل إلى مصلحة الضرائب لمكان موطن تكليفهم. ويسري هذا الالتزام فقط على المستفيدين من هذه الفوائد عندما يتم دفعها في الجزائر دون وجود بيان مكتوب يثبتها.¹⁰⁰

د.2.7. اقتطاع الضريبة من المصدر:

يترتب على دفع الفوائد، أو تسجيلها في الجانب الدائن أو المدين لحساب ما، عندما يتم في الجزائر، تطبيق اقتطاع من المصدر من طرف المدين يحدد معدله، بموجب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

فيما يتعلق بالتفويضات ذات الفائدة المقتطعة، فإنه يتعين على البائع أن يدفع لدى المؤسسة المكلفة بمتابعة ملكية السندات والقيم، تسبقاً بحسب من الفرق بين سعر البيع وسعر الشراء بنسبة الاقتطاع من المصدر.¹⁰¹

يتعين على أصحاب البنوك أو شركات القرض وكذا كل المدينين بالفوائد مسك سجل خاص يقيده فيه، في أعمدة متميزة ما يلي:

- اسم صاحب كل حساب ذي فائدة خاضعة للضريبة وعند الاقتضاء رقم الحساب أو رقم تسجيله؛
- مبلغ الفوائد الخاضعة للاقتطاع؛
- تاريخ تسجيلها في الحساب.¹⁰²

هـ. المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية:**هـ.1. تعريف فئة المرتبات والأجور:**

تشمل المداخل الخاضعة للضريبة حسب هذه الفئة: المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع العمرية في تكوين الدخل الإجمالي، المعتمد أساساً لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي.¹⁰³

تعتبر أجوراً لتأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي:¹⁰⁴

- المداخل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين للشركات ذات المسؤولية المحدودة والشركاء في شركات الأشخاص والشركات المهنية وأعضاء شركات المساهمة؛
- المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير هذا مقابل عملهم؛
- التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء مصاريفهم؛
- علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية، بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين؛

¹⁰⁰ - المادة 59 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹⁰¹ - المادة 60 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹⁰² - المادة 61 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹⁰³ - المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹⁰⁴ - المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

- البالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي كإجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع ذكري.

ه.2. الإعفاءات:

يعنى من الضريبة: ¹⁰⁵

- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في اتفاق دولي؛
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين؛
- الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم؛
- التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة؛
- تعويضات المنطقة الجغرافية؛
- المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل: الأجر الوحيد والمنح العائلية، ومنحة الأمومة؛
- التعويضات المؤقتة والمنح و الربوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم؛
- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين؛
- الربوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة؛
- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي؛
- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير؛
- تعويضات التسريح؛
- التعويضات المرتبطة بالشروط الخاصة بالإقامة والعزلة في حدود 70% من الأجر القاعدي.

ه.3. تحديد الدخل الخاضع للضريبة:

من أجل تحديد الدخل الواجب اعتماده لإقرار أساس الضريبة على الدخل الإجمالي، يؤخذ في الحسبان مبلغ المرتبات والأتعاب والأجور والربوع العمرية المدفوعة إلى المستفيدين وكذا الامتيازات العينية الممنوحة لهم: ¹⁰⁶

أما بالنسبة للإكramيات الزيادة في السعر مقابل الخدمة: ¹⁰⁷

- إذا دفعت مباشرة للمستخدمين دون وساطة المستخدم، يقدر مبلغها جزافيا بمعدل يكون مقبولا بصفة عامة تبعا لعادات المكان؛
- وإذا أضيفت إلى أجر ثابت يقوم المستخدم بالانتطاع كما هو مبين من طرف المشرع الجبائي الجزائري في المادة 75-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

¹⁰⁵ - المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹⁰⁶ - المادة 69 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹⁰⁷ - المادة 70 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

- وإذا كانت تشكل الأجر الوحيد للمستخدمين باستثناء أي أجر ثابت، فإنه ينبغي على هؤلاء أن يحسبوا بأنفسهم الضريبة الخاصة بالمبالغ التي دفعت لهم، وأن يدفعوا مبلغ هذه الضريبة ضمن الشروط المحددة بخصوص الاقتطاعات التي يقوم بها المستخدمون أو المديون.
- يقصد بالامتيازات العينية، التغذية واملسكن والألبسة المؤقتة والتدفئة والإنارة التي تقدر من طرف المستخدم، حسب القيمة الحقيقية للعناصر المقدمة والخاصة بكل ثلاثة أشهر أو بكل شهر أو بكل خمسة عشر (15) يوما، أو بكل ساعة، حسب الحالة.
- تحدد قيمة الامتياز العيني المتعلق بالتغذية بـ 400 دج عن كل وجبة في حالة عدم وجود الإثباتات.¹⁰⁸
- لا تدخل الامتيازات العينية المتمثلة في التغذية والمسكن دون سواهما، التي يستفيد منها العاملون في المناطق الواجب ترقيتها ضمن أساس الضريبة على الدخل.¹⁰⁹

ويخصم من المبلغ الإجمالي للمبالغ المدفوعة والامتيازات العينية الممنوحة، عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ما يلي:¹¹⁰

- المبالغ التي يقتطعها المستخدم لتشكيل معاشات أو منح التعاقد؛
- المساهمة العمالية في التأمينات الاجتماعية.

هـ.4. تحصيل الضريبة:

يتم تحصيل الضريبة عن طريق الاقتطاع من كل مبلغ مدفوع¹¹¹، يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يقبضون من أشخاص طبيعيين أو معنويين، لا يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، مرتبات أو تعويضات أو أتعاب أو أجور أو إكراميات أو معاشات أو ريع عمري، بما فيها مبلغ الامتيازات العينية، أن يحسبوا بأنفسهم الضريبة المطابقة للمبالغ المدفوعة لهم وأن يدفعوا مبلغ هذه الضريبة وفقا للشروط والآجال المحددة بخصوص الاقتطاعات التي يقوم بها المستخدمون والمديون بالراتب.

هـ.5. التزامات المستخدمين والمدينين بالراتب:

- يتعين على كل مستخدم أو مدين بالراتب يقيم بالجزائر ويدفع مرتبات وأجور ومعاشات وتعويضات وأتعاب وريع عمري أن يقوم باقتطاع وفقا للشروط المنصوص عليها من قبل المشرع في المواد من 128 إلى 130 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- يجب على المستخدمين والمدينين بالراتب أن يسجلوا لكل مستفيد وعن كل دفع مدفوع خاضع للضريبة أم ال على السند أو البطاقة أو أي وثيقة مخصصة لتسجيل دفع الأجور أو إن تعذر ذلك في سجل خاص؛
- يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي، يدفع مرتبات أو أجور أو تعويضات أو أتعاب أو معاشات أو ريعا عمري، أن يقدم لمصلحة الضرائب التابعة لها مكان النشاط أو مقر مؤسسة الرئيسي أو المكتب الذي أجرى الدفع خلال السنة السابقة، على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة كشفا بما فيه على حامل معلوماتي، أو عن طريق التصريح عن بعد، يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين، البيانات الآتية:
- الاسم واللقب والعمل والعنوان؛

¹⁰⁸ - المادة 71 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹⁰⁹ - المادة 72 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹¹⁰ - المادة 73 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹¹¹ - المادة 74 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

- الحالة العائلية؛
- المبلغ الإجمالي قبل خصم الاشتراكات في التأمينات الاجتماعية، والاقطاعات الخاصة بالتقاعد والمبلغ الصافي بعد خصم هذه الاشتراكات والاقطاعات، للمرتبات والأجور والمعاشات المدفوعة خلال السنة المالية المعتبرة؛
- مبالغ الاقطاعات التي تتم من أجل ضريبة الدخل على المرتبات والأجور المدفوعة؛
- الفترة التي تطبق عليها المدفوعات عندما تقل هذه الفترة عن نسبة واحدة عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية يمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه؛
- في حالة بيع أو توقف المؤسسة كلياً أو جزئياً أو التوقف عن ممارسة المهنة، يجب أن يقدم أن الجدول المشار إليه في الفترة السابقة، فيما يخص المرتبات المدفوعة خلال سنة البيع أو التوقف، خلال أجل مدته 10 أيام يحدد كما هو مبين في المادة 132 من هذا القانون، كذلك نفس الشيء، بالنسبة للجدول الخاص بالمكافآت المدفوعة خلال السنة السابقة إذا لم يتم تسديده؛
- في حالة وفاة المستخدم أو امالدين بالرواتب، فإن التصريح بالمرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية التي دفعها المتوفي خلال السنة التي توفي فيها، يجب أن يكتبه الورثة خلال 06 أشهر الموالية لتاريخ الوفاة.¹¹²

هـ.6. حساب الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الرواتب والأجور:

هـ.6.1. المداخيل الشهرية:

يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي من الأجر الخام / الإجمالي الخاضع للضريبة، بحيث يحسب الأجر الخام وفقاً للعلاقة التالية:

الأجر الخام = أجر المنصب + المكافآت والتعويضات غير الخاضعة للضمان الاجتماعي والخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي - اقطاعات الضمان الاجتماعي.

تخضع الرواتب والأجور المدفوعة من المستخدمين لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المحسوبة شهرياً كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (04): جدول حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0%	أقل من 20.000 دج
23%	من 20.000 دج إلى 40.000 دج
27%	من 40.000 دج إلى 80.000 دج
30%	من 80.000 دج إلى 160.000 دج
33%	من 160.000 دج إلى 320.000 دج
35%	أكثر من 350.000 دج

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024

يتم حساب الاقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي لفئة المرتبات والأجور على أساس الدخل الشهري، بناء على الجدول السابق، تستفيد هذه المداخيل من تخفيض من الضريبة الإجمالية يقدر ب 40 %، ولا يمكن أن يقل هذا التخفيض عن 12 000 دج سنويا أو يزيد عن 18 000 دج / سنويا (أي بين 1000 دج و1500 دج / شهريا).

تستفيد من إعفاء كل من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخيل التي لا تتعدى 30 000 دج.

تستفيد من تخفيض ثاني إضافي، المداخيل التي تفوق 30 000 دج وتقل عن 35 000 دج.

تحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل حسب الصيغة التالية:

$$\text{الضريبة على الدخل الإجمالي} = [(51/137) * (\text{الدخل الإجمالي حسب التخفيض الأول})] - (8/27.925)$$

بالنسبة للمداخيل التي تفوق 30000 دج وتقل عن 42500 دج بالنسبة للعمال ذوي الإعاقة الحركية أو العقلية أو المكفوفين أو الصم البكم، وكذا العمال المتقاعدین الخاضعين للنظام العام، فإنها تستفيد من تخفيض إضافي على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي، على ألا يتراكم مع التخفيض الثاني المذكور أعلاه.

وتستحق الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة لهذه الفئة من الدخل، وفقا للصيغة التالية:

$$\text{الضريبة على الدخل الإجمالي} = [(61/93) * (\text{الدخل الإجمالي حسب التخفيض الأول})] - (41/81.213)$$

ويتم تطبيق نفس طريقة الاقتطاع على المعاشات والريوع العمرية المدفوعة للأشخاص الذين يقع موطن تكليفهم خارج الجزائر.¹¹³

ه.2.6. المداخيل غير شهرية:

تعتبر الرواتب والأجور والعلاوات والتعويضات المشار إليها في الفقرة 4 من المادة 67 من هذا القانون، وكذا الاستدراكات المرتبطة بها، كدخل شهري منفصل خاضع للاقتطاع من المصدر بنسبة 10 % محررة من الضريبة.¹¹⁴

ه.3.6. المداخيل المتأتية من الأنشطة الزرفية:

- تخضع أنشطة البحث والتدريس والمراقبة او كإساتذة مساعدين بصفة مؤقتة إلى اقتطاع من المصدر بنسبة 10 % محررة من الضريبة؛
- تخضع الرواتب المتأتية من جميع الأنشطة الزرفية ذات الطابع الفكري الاقتطاع بمعدل 15 % محررة من الضريبة.

¹¹³ - المادة 104 الفقرة الثانية من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹¹⁴ - المادة 104 الفقرة الثانية من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

و. فوائض القيم الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة:

و.1. مجال التطبيق:

و.1.1. فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية:

تعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية فوائض القيمة المحققة فعال من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية، وكذا الحقوق العقارية المتعلقة بهذه الأسلاك.

تعتبر تنازلات بمقابل الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وكذا إلى غير الأقارب.

و.2.1. فائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية:

تعتبر على أنها فوائض قيمة ناتجة عن التنازل عن الأسهم، الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، فوائض القيمة المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين الذين يبيعون، خارج إطار نشاطهم المهني كل جزء من الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة التي بحوزتها.

تعتبر أيضا بمثابة التنازل بمقابل الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وكذلك لغير الأقارب.¹¹⁵

و.3.1. تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة:

○ فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية و غير المبنية:

يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة، بعنوان التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية من الفارق الإيجابي بين سعر التنازل عن العقار وسعر الاقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل.

يخفض سعر التنازل من مبلغ الحقوق والرسوم المدفوعة والمصاريف المثبتة قانونا، التي يتحملها البائع وذلك في حدود 30 % من سعر الاقتناء أو قيمة الإنشاء، عندما يكون العقار المتنازل عنه ناتجا عنه هبة أو ميراث، فإن القيمة التجارية للعقار بتاريخ الهبة أو الميراث تحل محل قيمة الاقتناء، بالنسبة لحساب فائض قيمة التنازل الخاضع للضريبة.

يمكن للإدارة الجبائية أن تعيد تقييم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية على أساس القيمة التجارية الحقيقية وذلك في إطار احترام الإجراء التناقضي المنصوص عليه في أحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.¹¹⁶

ويستفيد الدخل الخاضع للضريبة من تخفيض يبلغ حوالي 05 % ابتداء من السنة الثالثة من تاريخ حيازة العقار وذلك في حدود 50 %.¹¹⁷

¹¹⁵ - المادة 77 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹¹⁶ - المادة 78 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹¹⁷ - المادة 79 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

○ فائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية:

يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة بعنوان التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة من الفرق الإيجابي بين سعر التنازل أو القيمة الحقيقية للأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المالية المتنازل عنها.

يخفف سعر التنازل من مبلغ الحقوق والرسوم المدفوعة والمصاريف المثبتة قانوناً، التي يتحملها البائع أثناء هذه العملية.

بالنسبة للأسهم والحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المتنازل عنها الناتجة عن هبة أو ميراث، تعوض القيمة السوقية الحقيقية لهذه الأوراق عند تاريخ الهبة أو الميراث بقيمة الاقتناء من أجل فائض قيمة التنازل الخاضعة للضريبة.¹¹⁸

و.2. حساب الضريبة على الدخل الإجمالي فئة فوائض قيم التنازل:

و.2.1. فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية أو المبنية:

تخضع فوائض القيم الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية وكذا الحقوق العقارية الحقيقية، المشار إليها، للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 15 % محررة من الضريبة.

تستفيد من تخفيض ضريبي قدره 50 % التنازلات عن السكنات الجماعية، التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي.

و.2.2. فائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية:

تخضع فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة بمعدل 15 % محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي، تطبق نسبة مخفضة تقدر ب 05 % في حالة إعادة استثمار مبلغ فائض القيمة.¹¹⁹

و.2.3. تحصيل ودفع المبالغ الخاضعة للضريبة:

يلزم المكلفون بالضريبة الذين يحققون فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو الغير المبنية، أن يدفعوا بأنفسهم الضريبة المستحقة لدى قابض الضرائب الذي يتواجد فيه العقار خلال مدة ال تتجاوز ثلاثين (30) يوماً، ابتداء من تاريخ إصدار عقد البيع.

إذا كان البائع غير موطن بالجزائر، فإن تصفية ودفع الضريبة يمكن أن يقوم بهما وكيله المؤهل قانونياً، ويتم الدفع لدى قابض الضرائب الذي يتواجد فيه العقار المتنازل عنه.

يلزم المكلفون بالضريبة الذين يحققون فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية، أن يحسبوا وان يدفعوا بأنفسهم الضريبة المستحقة لدى قابض الضرائب الذي يتواجد فيه مكان إقامة التنازل خلال مدة ال تتجاوز 30 يوماً ابتداء من تاريخ عملية البيع.

إذا كان البائع غير موطن بالجزائر، فغن تصفية ودفع الضريبة يمكن أن يقوم بهما وكيله المؤهل قانوناً لدى قابض الضرائب الذي يتبع له المقر الاجتماعي للشركة التي كانت سنداتها موضوع التنازل.¹²⁰

¹¹⁸ - المادة 79 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹¹⁹ - المادة 104 الفقرة الثانية من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

المحاضرة الخامسة: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات

تمهيد:

تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب الإصلاحات الاقتصادية لسنة 1991، حيث عوضت الضريبة على أرباح الشركات الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية.

وبناء على ما ورد في نص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، فإنه تم إنشاء ضريبة وحيدة، عامة، نسبية و تصريحية على مجمل الأرباح و المداخل المحققة من طرف المؤسسات والأشخاص المعنويين تسمى الضريبة على أرباح الشركات.¹²¹

أولاً: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

أ. تعريف الضريبة على أرباح الشركات :

تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن لقانون المالية لسنة 1991، حيث نص المادة رقم 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات".¹²²

تعرف الضريبة على أرباح الشركات بأنها ضريبة سنوية تفرض على الأرباح المحققة من قبل شركات الأموال وفق معدل سنوي ثابت، بعد أن يتم التصريح بالأرباح لدى الإدارة الضريبية.¹²²

يندرج تأسيس الضريبة على أرباح الشركات في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات الذي يختلف عن النظام المطبق على الأشخاص الطبيعيين. وتخضع للضريبة على أرباح الشركات:¹²³

أ.1. الشركات مهما كان شكلها و غرضها باستثناء:

- شركات الأشخاص لأنها تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) ويكون خضوعها للضريبة على أرباح الشركات (IBS) إلا إذا اختارت الخضوع إليها وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 و الرجعة في هذا الاختيار.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 و الرجعة في هذا الاختيار.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهم العمل.

¹²⁰ - المادة 104 الفقرة الثانية من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹²¹ - خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، مرجع سبق ذكره، ص: 29.

¹²² - قدي عبد المجيد، النظام الجبائي الجزائري تحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، البلدة، الجزائر، يومي 20-21 ماي، 2002، ص: 02.

¹²³ - المادة 1-136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2024.

أ.2. المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري

كما تخضع لهذه الضريبة:¹²⁴

- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.
- الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

ب. خصائص الضريبة على أرباح الشركات :

تميز الضريبة على أرباح الشركات بالخصائص التالية:¹²⁵

- ضريبة وحيدة : لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛
- ضريبة عامة: لكونها تشمل مختلف الأرباح دون تمييز لطبيعتها؛
- ضريبة سنوية: لأن وعائها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة؛
- ضريبة نسبية : لأن المكلفين يخضعون لمعدل واحد و ليس لجدول تصاعدي؛
- ضريبة تصريحية : لأن المكلفين بما ملزمين على التصريح بالأرباح السنوية المحققة قبل الفاتح أفريل من كل سنة.

ج. المجال الإقليمي للضريبة :

تستحق الضريبة على الأرباح المحققة بالجزائر وتعتبر أرباحا محققة بالجزائر على الخصوص:¹²⁶

- الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذو طابع صناعي أو تجاري أو فلاحى عند عدم وجود إقامة ثابتة؛
- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات؛
- أرباح المؤسسات وان كانت التملك إقامة أو ممثلين معينين إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة نشاطا يتمثل في انجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية؛

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

- الأرباح والنواتج والمداخيل المحققة في الجزائر من طرف الشركات الأجنبية والمتزينة عن عمليات تتعلق بالامتلاكات التي تحوزها الجزائر؛
- الأرباح التي يعود حق الإخضاع الضريبي بشأنها إلى الجزائر بموجب معاهدة جباية.

124 - المادة 136-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2024.

125 - د. حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص: 71-72.

126 - المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2024.

ثانيا- تحديد المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات

أ. تحديد المداخل الخاضعة للضريبة/ أساس فرض الضريبة: ¹²⁷

يتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة من المؤسسة والأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط، يطبق المعدل على الربح الجبائي، والذي يساوي الربح المحاسبي المصرح به من المؤسسة مضافا إليه التكاليف المرفوضة من الإدارة الجبائية ونخصم منه الإعفاءات أو التخفيضات إن وجدت، أي:

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

يتمثل الربح المحاسبي في الفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، أما الاستردادات فتمثل تلك التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي، إلا أن إدارة الضرائب قد ترفضها بصفة نهائية أو مؤقتة، لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية، أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من إدارة الضرائب، أما التخفيضات فهي عبارة عن تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي، وتعتبرها إدارة الضرائب تكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة.

يحدد الربح الخاضع للضريبة بعد خصم كل التكاليف، إضافة إلى الأخذ بعين الاعتبار العناصر الآتية:

- المصاريف العامة من أي طبيعة كانت، ومبالغ إيجار العقارات التي تستأجرها المؤسسة، ونفقات المستخدمين واليد العاملة، وذلك مع مراعاة أحكام المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
 - الضرائب المدفوعة من المؤسسة خلال السنة المالية، باستثناء الضريبة على أرباح الشركات؛
 - المؤونات المشككة على حسابات المخزون وحسابات الغير، مقابلة الأعباء والخسائر المبينة بوضوح، والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تسجيلها الفعلي في حسابات السنة المالية وتبينها في جدول مؤونات المؤسسة.
- ملاحظة:** في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، وإذا كان هذا الربح غير كافي لتخفيض كل العجز فإن العجز الزائد ينتقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية و يخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية.

ب. الخواصل الواجب اعتمادها لتحديد الأساس الخاضع للضريبة :

- المبيعات و تقديم الخدمات؛
- الإعانات (إعانات الاستغلال أو إعانات التجهيز)؛
- فوائض القيمة المهنية الناتجة عن التنازل؛
- إيرادات الاستغلال الثانوية، وتتضمن هذه الإيرادات:
- مداخل الأصول الثابتة المدرجة في أصول الميزانية؛

- الإيرادات المالية وتتضمن:
- عوائد الأسهم وحصص الشركة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- عوائد الديون والودائع والكفالات.
- الأتاوى المحصلة لقاء امتياز حقوق الملكيات الصناعية الخاصة بالمؤسسة؛
- التخفيضات الجبائية التي تم خصمها مسبقا من الأرباح الخاضعة للضريبة.

ثالثا- معدلات الضريبة على أرباح الشركات IBS

أ. المعدلات العادية:

- تحدد الضريبة IBS بنسبة 19% بالنسبة لأنشطة الإنتاج؛
 - تحدد الضريبة IBS بنسبة 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار؛
 - تحدد الضريبة IBS بنسبة 26% بالنسبة للنشاطات الأخرى.
- و في حالة الممارسة المترامنة لعدة أنشطة خاضعة لمعدلات مختلفة، يتم تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة بعنوان كل معدل وفقا لحصة رقم الأعمال المصرح به أو الخاضع للضريبة بالنسبة لكل نشاط.

أما بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها، وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 142 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنها تخضع للضرائب على أرباح الشركات بمعدل مخفض قدره 10%، ويطبق هذا المعدل على نواتج سنة 2022 والسنوات التي تليها.¹²⁸

ب. الاقتطاع من المصدر:

- من اجل التحصيل الضريبي ولتفادي التهرب من دفع الضريبة، تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:¹²⁹
- 10% (منشئ للقرض ضريبي)، بالنسبة لمداخيل الديون والكفالات؛
 - 40% (محررة من الضريبة)، بالنسبة للمداخيل المتأتية من سندات مجهولة الاسم والحاملها؛
 - 20% (محررة من الضريبة)، بالنسبة للمداخيل المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع للاقتطاع من المصدر؛
 - 30% بالنسبة :
 - للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات؛
 - للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر؛
 - للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك.

¹²⁸ - المادة 150-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2024.

¹²⁹ - المادة 150-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2024.

- 10% (محرة من الضريبة)، بالنسبة للمداخيل المحققة من طرف مؤسسات أجنبية للنقل البحري، إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري، غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل؛
- 01% (محرة من الضريبة)، بالنسبة لعائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية وكذا المداخيل المماثلة؛
- 05% (محرة من الضريبة)، بالنسبة للمداخيل المتأتية من توزيع الأرباح التي تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها صراحة؛
- 20% (محرة من الضريبة)، بالنسبة لفوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المحققة من قبل الأشخاص المعنويين الغير مقيمين.¹³⁰

رابعا- الوعاء الخاضع للضريبة على أرباح الشركات:

أ. الشروط العامة لخصم التكاليف:

حتى تكون الأعباء قابلة للخصم جبائيا لا بد أن تخضع للشروط التالية:¹³¹

- يجب ان تكون مختلف التكاليف مخصصة مباشرة للاستغلال وان تكون مرتبطة بالتسيير العادي للمؤسسة؛
- يجب ادراجها في المحاسبة وان تكون مدعمة بالوثائق التبريرية (فاتورة، دفتر أتعاب..... الخ)؛
- يجب إظهارها عن طريق تخفيض الأصول الصافية للمؤسسة؛
- يجب إدراجها ضمن أعباء السنة المالية المقفلة.

ب. التكاليف الواجب خصمها:

✓ تكون قابلة للخصم عند تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات:¹³²

- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشاري مالم تتجاوز قيمة الواحدة 1.000 دج، في حدود مبلغ إجمالي قدره: 500000 دج.
- الإعانات والتبرعات ماعدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني مالم تتعدى مبلغا قدره 4000000 دج عينا أو نقدا؛
- مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة؛
- التكاليف والأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما لا يتجاوز مبلغ الفاتورة 300000 دج مع احتساب كامل الرسوم؛
- حصة إيجار المركبات السياحية التي لا تزيد قيمتها عن 200000 دج سنويا، وكذا تكاليف صيانة وإصلاح السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط والتي تقل عن 20000 دج عن كل مركبة؛
- النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية (المتعلقة بالإشهار بجميع أشكاله **تكالي** إطلاق المنتجات)، في حدود 01% من رقم الأعمال السنوي؛
- المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية من أجل تحديد الربح الجبائي شريطة إثباتها في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية وحد أقصاه 30000000 دج؛

130 - المادة 150-3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2024؛

131 - المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2024؛

132 - المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2024؛

- يخصم من الدخل او الربح الخاضع للضريبة إلى غاية 10% من مبلغ هذا الدخل أو الربح في حدود سقف 100000000 دج، النفقات المصروفة في إطار بحث والتطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار البحث ويجب التصريح بالمبلغ المعاد استثماره للإدارة الضريبة وكذلك إلى الهيئة الوطنية المكلفة برقابة البحث العلمي؛¹³³
- القسط السنوي للإهلاك بالنسبة للسيارات السياحية التي تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة في حدود قيمة شراء 3.000.000 دج للوحدة.¹³⁴
- ✓ لا تكون قابلة للخصم:

- المعاملات والغرامات والمصادرات والجزاءات مهما كانت طبيعتها، التي يتحملها مخالفو الأحكام القانونية وكذا الغرامات التعاقدية، عندما يتم دفعها لأشخاص غير خاضعين للضريبة بالجزائر؛
- الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين.
- ج. فوائض القيم الخاصة بالتنازل عن الأصول:

تخضع للضريبة فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأملاك التي هي جزء من الأصول المثبتة حسبما كانت قصيرة أو طويلة الأجل:

- إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأجل بحسب مبلغها في حدود 70 %؛
- إذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأجل بحسب مبلغها في حدود 35 %.

خامسا- الإعفاءات

أ. الإعفاءات الدائمة :

تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات :

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية؛
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها؛
- صناديق التعاون الفلاحية بعنوان العمليات البنكية والتأمين والمحقة من شركائها؛
- عمليات تصدير السلع و تلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة ماعدا خدمات النقل البري، الجوي و البحري و التأمين و الخدمات المصرفية؛
- العمليات البنكية والتأمين المحققة من قبل صناديق التعاون الفلاحي مع شركائها فقط؛
- التعاونيات الفلاحية للشراء والتمويل وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد المسلم من قبل مصالح وزارة الفلاحة؛
- التعاونيات الفلاحية لإنتاج، حفظ وتحويل وبيع المنتجات الفلاحية وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد المسلم من قبل مصالح وزارة الفلاحة، طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تسيروها، باستثناء العمليات الآتية:
- مبيعات محققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسساتها الرئيسية؛

¹³³ - المادة 170 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2024؛

¹³⁴ - المادة 140-03 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2024؛

- عمليات التحويل التي تخص المنتوجات أو المنتوجات الفرعية باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوان أو التي يمكن استعمالها كمواد أولية في الفالحة و الصناعة؛
 - عمليات محققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بما التعاونيات أو ألزمت لقبولها.
 - المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الموجه للاستهلاك على حالته.¹³⁵
- ب- الإعفاءات المؤقتة:

تستفيد من إعفاء مؤقت للضريبة على أرباح الشركات :

- الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المؤهلون للاستفادة من إعانة "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولات ANADE" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة CNAC" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر ANGEM" من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، وترفع هذه المدة إلى 06 سنوات إذا أقيمت هذه الاستثمارات في مناطق تعمل الدولة على ترقيتها، و يمدد هذا الإعفاء إلى سنتين إذا تعهد المستثمرون بتوظيف 03 عمال لمدة غير محدودة.
- شركات رأس مال المخاطرة من إعفاء لمدة 05 سنوات ابتداء من انطلاق نشاطها؛
- المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء الوكالات السياحية والأسفار من إعفاء لمدة 10 سنوات؛
- وكالات السياحة والأسفار والمؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة من إعفاء لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط؛¹³⁶
- المؤسسات التي تحمل علامة "مؤسسة ناشئة" لمدة 04 سنوات، ابتداء من تاريخ الحصول على علامة "مؤسسة ناشئة"، مع سنة واحدة إضافية في حالة التجديد؛
- الشركات التي تحمل علامة "الحاضنة" لمدة سنتين ابتداء من تاريخ الحصول على علامة الحاضنة.

سادسا : الية حساب و دفع الضريبة على أرباح الشركات

أ. الية حساب الضريبة على أرباح الشركات :

- يشمل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة والأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط، و يطبق معدل الضريبة على الربح الجبائي؛
- ويساوي الربح الجبائي: الربح المحاسبي المصرح به من طرف المؤسسة وتضاف إليه التكاليف المرفوضة جبائيا وتخصم منه التخفيضات و الإعفاءات إن وجدت :

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات (الأعباء الغير قابلة الخصم) - التخفيضات

الضريبة على أرباح الشركات = الربح الجبائي x معدل الضريبة الموافق لطبيعة النشاط.

ب. دفع الضريبة على أرباح الشركات :

¹³⁵ - المادة 138-01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2024؛

¹³⁶ - المادة 138-02 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2024؛

ب.1. الدفع التلقائي :

أي يتم حساب الضريبة حسب هذا النظام من المكلف نفسه وتسدّد تلقائياً لحزينة الضرائب دون سابق إنذار و تعتبر من أهم الطرق لتسديد الضريبة على أرباح الشركات، يشمل نظام الدفع التلقائي ثالث تسبيقات مؤقتة يتم تسديدها خلال نفس السنة المالية، ورصيد التصفية يسدّد بعد قفل السنة المالية، والجدول التالي يبين تواريخ تسديد التسبيقات الضريبة على أرباح الشركات.

الجدول رقم (05): جدول يوضح تواريخ دفع تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات

التسبيقات	تاريخ الدفع
التسبيق الأول	من 20 فيفري إلى 20 مارس
التسبيق الثاني	من 20 ماي إلى 20 جوان
التسبيق الثالث	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر
رصيد التصفية	على أقصى تقدير 30 أبريل من السنة الموالية

المصدر: شعباني لطفي، مصدر سبق ذكره، ص 149.

يقدر مبلغ كل تسبيق ب 30% من مبلغ الضريبة المستحقة للسنة السابقة، مع العلم أن التسبيق الأول يحسب على أساس النتيجة للسنة قبل ماضية في حالة عدم تحديد الربح الجبائي للسنة المالية الماضية ويتم تعديله في التسيقين الثاني والثالث ويتم حساب التسبيقات على النحو التالي:

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

$$\text{التسبيق الثاني} = [\text{الربح الجبائي للسنة (ن-2)} \times 2 - \text{الربح الجبائي للسنة (ن-1)}] \times \text{معدل الضريبة } 30\%$$

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

$$\text{رصيد التصفية} = \text{الربح الجبائي للسنة (ن)} \times \text{معدل الضريبة} - \text{مجموع التسبيقات}$$

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

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

وفي هذه الحالة مبلغ التسبيقات الثالثة ثابت (التسبيق الأول = التسبيق الثاني = التسبيق الثالث)، ويؤدي عدم احترام دفع التسبيقات في الآجال القانونية المحددة، إلى تعرض المكلف لغرامة تقدر ب: 10% من مقدار التسبيق.

ب.2. الاقتطاع من المصدر:

نص المشرع على خضوع بعض مجموعة من المداخل لنظام الاقتطاع من المصدر والتي تتمثل في:

- المداخل المحققة من طرف المؤسسات الأجنبية؛
- مداخل رؤوس الأموال المنقولة للضريبة على أرباح الشركات.

و يعتبر هذا النظام استثنائيا.

ج. التصريح بالضريبة على أرباح الشركات :

يتعين على المؤسسات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات اكتابة التصريح المتمثل في السلسلة رقم 04 (ج 04) لمفتشية الضرائب التي يتبع له مكان وجود مقرها الاجتماعي الرئيسي، ويكون هذا التصريح بمبلغ الربح الخاضع للضريبة المتعلق بالسنة المالية السابقة، وذلك قبل 30 أفريل من السنة التي تلي سنة تحقيق الربح الخاضع.¹³⁷

الخاتمة

تعد الضرائب من أهم مصادر الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة في تمويل الخزينة العمومية، كما أنها من أكثر الأدوات فاعلية في تحقيق العدالة الاجتماعية، حيث تسهم في تقليص الفوارق الاجتماعية عبر إعادة توزيع الدخل والثروة بين أفراد المجتمع. شهد النظام الضريبي تطورات عديدة جعلته يلعب دوراً محورياً في التنمية الاقتصادية والاجتماعية، إذ تبين من خلال دراسة أهداف الضريبة أنها تُستخدم كأداة لمعالجة مختلف الظواهر الاقتصادية، مثل التضخم، البطالة، والركود، إلى جانب تأثيرها على مؤشرات رئيسية كالإذخار، الاستهلاك، والاستثمار. كما أن قانون الضرائب يأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكليفية للمكلف، مما ينعكس على آلية فرض الضريبة.

وفي هذه المطبوعة، سعينا إلى تسليط الضوء على أهم الضرائب التي تعتمد عليها الدولة في تغطية نفقاتها، مع إبراز دورها الحيوي في مختلف المجالات الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية، والمالية، بهدف تعزيز فهم الطالب لأهميتها وتأثيرها الواسع.

قائمة المراجع

قائمة المراجع :

الكتب :

- حميد بوزيدة، "جباية المؤسسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007.
- سوزي عدلي ناشد، "المالية العامة"، منشورات حلبي الحقوقية، دمشق، 2003.
- فروم مُجّد الصالح، جباية المؤسسة: دروس مفصلة ومدعمة بأمثلة وتمارين محلولة، ألفا للوثائق، الجزائر، 2021.
- مُجّد إبراهيم الوالي، "علم المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية.
- محي مُجّد السعيد، "العلاقات القانونية بين الممول الادارة الضريبية"، مكتبة الإشعاع الفنية، الاسكندرية، 2022
- عبد الحميد عبد المطلب، "اقتصاديات المالية العامة"، الدار الجامعية الإسكندرية، 2005.
- عمر يجياوي، "مساهمة في دراسة المالية العامة"، دار هومة، الجزائر، 2003.
- حميد بوزيدة، "التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- خلاصي رضا، "النظام الجبائي في الجزائري الحديث: جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين"، الجزء الأول، دار هومه، الطبعة الثانية، الجزائر، 2006.
- بن اعمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، الجزء الثاني مصلحتك أولا، دار هومة، الجزائر، 2009.
- د. شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، الجزائر، 2017.
- DUVERGER Maurice, « éléments de Fiscalité », Call. Thémis PUE, 1 ère édition ,1976.
- N. Merzouk, et autres, Guide du contribuable, Pages Bleues, Alger, 2017

الملتقيات :

- قدي عبد المجيد، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب ، البليدة، الجزائر 20-21 ماي 2002.

الدلائل الجبائية:

- الضريبة الجرافية الوحيدة: مجال التطبيق، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، 2021.

- الضريبة الجزافية الوحيدة: مجال التطبيق، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال نشرة 2021.
- النظام الجبائي الجزائري، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021.
- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية الجزائر، نسخة 2021.
- Calendrier fiscal, ministère des finances, direction générale des impôts, direction des relations publiques et de la communication, Alger, édition 2020.

القوانين و المراسيم:

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، نسخة 2024؛
- قانون الرسم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، نسخة 2024؛
- قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، نسخة 2024؛
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، نسخة 2024.
- القانون التجاري الجزائري، نسخة 2017.
- الأمر رقم 01-22 المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2022، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الشعبية، العدد 53، الصادر بتاريخ 03 أوت 2022.
- القانون رقم 10-13 المؤرخ في 29 ديسمبر 2010، المتضمن لقانون المالية لسنة 2011، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الشعبية، العدد 80، المؤرخ في 29 ديسمبر 2010.
- القانون رقم 21-16 المتضمن لقانون المالية لسنة 2022، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الشعبية، العدد 100، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2021.
- القانون رقم 87-17 المؤرخ في 7 جويلية 1984.
- المرسوم التنفيذي رقم 305/95 المؤرخ في 07 أكتوبر 1995.