

المحور الخامس: النظام الجبائي لفوائض القيمة

تنقسم فوائض القيمة من الناحية الجبائية الى فوائض قيمة مدنية وأخرى مهنية، بالنسبة للمدنية فهي تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي على فائض القيمة نتيجة التنازل بمقابل عن عقارات مبنية او غير مبنية او عن أوراق مالية، وهو ما يميزها عن باقي الضرائب التي تتميز بالدورية من حيث التصريح او الدفع. اما المهنية فهي ناتجة عن التنازل عن أصل من أصول المؤسسة وهي تخضع إما للضريبة على الدخل الإجمالي او الضريبة على أرباح الشركات حسب الحالة.

أ- فوائض القيمة المدنية

1- مجال تطبيق الضريبة على فائض القيمة

يخضع للضريبة على فائض القيمة كل عمليات التنازل المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين خارج نطاق النشاط المهني عن عقارات مبنية أو غير مبنية (سكن، محل تجاري، قطعة أرض..) وكذا عمليات التنازل عن الأوراق المالية (الأسهم، الحصص الاجتماعية، سندات، قروض..). كما تعتبر كتنازلات بمقابل، الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وكذلك لغير الأقارب، غير انه لا تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن عقار تابع لتركة من أجل تصفية إرث شائع موجود.

2- حساب الضريبة على فائض القيمة

يتكون الربح الخاضع للضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية من الفارق الايجابي بين:

- ✓ سعر التنازل عن العقار مخفض منه مبلغ الحقوق والرسوم المدفوعة والمصاريف المثبتة قانونا، التي يتحملها البائع أثناء عملية التنازل؛
- ✓ سعر الاقتناء أو قيمة الانشاء مضافا اليه مصاريف الاقتناء والصيانة والتحسين المثبتة قانونا وذلك في حدود 30% من سعر الاقتناء أو قيمة الإنشاء.

تخضع فوائض القيمة إلى معدل 15% تحريري من الضريبة، مع تطبيق تخفيض بنسبة 05% سنويا ابتداء من السنة الثالثة من حيازة العقار وذلك في حدود 50%.

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

عندما يتعذر تحديد سعر اقتناء أو إنشاء عقار معين ، تحدد قيمة اقتناء أو إنشاء هذا العقار، موضوع التنازل، بشكل جزافي بنسبة 40% من سعر البيع، وذلك لغرض حساب الضريبة المتعلقة به. وفي هذه الحالة لا يمكن خصم المصاريف المحتملة عند البيع عند حساب الضريبة حتى ولو كانت مثبتة قانونيا.

بالنسبة للتنازل عن الأوراق المالية يتشكل فائض القيمة من الفرق الإيجابي بين سعر التنازل مخفضا منه مبلغ الرسوم والمصاريف المثبتة قانونا والمحتملة من طرف البائع من جهة، وسعر الشراء أو اكتتاب هذه الأوراق المالية المتنازل عنها.

وهي تخضع الى معدل 15% تحريري من الضريبة، غير انه يتم تطبيق معدل مخفض يقدر بـ5% في حالة إعادة استثمار مبلغ فائض القيمة في شراء اسهم او حصص اجتماعية او أوراق مماثلة.

2- دفع الضريبة على فائض القيمة

يتوجب على المكلفين الذين يحققون فوائض قيمة ان يقوموا من تلقاء أنفسهم بعملية حساب فائض القيمة ودفع الضريبة المناسبة في اجل لا يتعدى 30 يوما ابتداء من تاريخ ابرام عقد البيع لدى قباضة الضرائب التابع له لها العقار محل التنازل وذلك باستعمال وثيقة نموذج G17، او قباضة الضرائب التي يتواجد فيها اقامة البائع في حال التنازل عن الاوراق المالية باستعمال وثيقة نموذج G17bis.

مثال:

بتاريخ 2023/01/01، تنازل شص طبيعي مقيم بمدينة خميس مليانة بولاية عين الدفلى عن ارض غير مبنية مكتسبة قبل 05 سنوات تقع ببلدية أولاد يعيش بولاية البليدة، إذا علمت ان:

- سعر التنازل هو 10.000.000 دج
- ثمن الاكتساب هو: 6.000.000 دج
- رسوم التسجيل واتعاب الموثق المحتملة بمناسبة عملية التنازل هي على لترتيب: 600.000 دج، 400.000 دج
- مصاريف تهيئة الأرض هي 3.000.000 دج.

المطلوب:

- حساب فائض القيمة المحقق من طرف هذا الشخص؟

- حساب فائض القيمة الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي؟
- حساب الضريبة على فائض القيمة المستحقة؟

الحل

- حساب فائض القيمة المحقق:

فائض القيمة = سعر التنازل الصافي - سعر الاكتساب المعاد تشكيله

$$[(6.000.000 \times 30\%) + 6.000.000] - [(400.000 + 600.000) - 10.000.000] =$$

$$= 1.200.000 \text{ دج}$$

- حساب فائض القيمة الخاضع

مدة الاحتفاظ بال عقار هي 05 سنوات ومنه يستفيد البائع من تخفيض بنسبة 5 % لكل سنة ابتداء من السنة الثالثة أي تخفيض 15%

ومنه فائض القيمة الخاضع للضريبة هو: $1.200.000 \times (1 - 0.15) = 1.020.000$ دج.

- حساب الضريبة على فائض القيمة

$$\text{الضريبة على فائض القيمة} = 1.020.000 \times 15\% = 153.000 \text{ دج}$$

ب- فوائض القيمة المهنية

تخضع للضريبة فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأملاك التي هي جزء من الأصول المثبتة حسبما كانت قصيرة او طويلة الاجل.
تنتج فوائض القيم القصيرة الأمد من التنازل عن عناصر مكتسبة ومحدثة منذ ثلاث (3) سنوات او اقل، اما فوائض القيم طويلة الأمد فهي تلك التي تنتج عن التنازل عن عناصر مكتسبة او محدثة منذ اكثر من ثلاث (3) سنوات.
تعد أيضا مماثلة للتثبيات: شراء الأسهم او الحصص التي يقصد من ورائها ضمان تمليك المستغل ملكية كاملة، حصة 10% على الأقل من راس مال شركة أخرى.
تعد جزء من الأصول المثبتة، القيم التي تشكل السندات المالية للدخول في ذمة المؤسسة، منذ سنتين (2) على الأقل قبل تاريخ التنازل.

1- تحديد مبلغ فائض القيمة الخاضع

يحدد مبلغ فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزئي او الكلي عن عناصر أصول مثبتة في اطار نشاط صناعي او تجاري او حرفي او فلاحي، وذلك كما يلي:

- اذا تعلق الامر بفوائض قيم قصيرة الأمد، يحسب مبلغها في حدود 70% من الربح الخاضع.

- اذا تعلق الامر بفوائض قيم طويلة الأمد، يحسب مبلغها في حدود 35% من الربح الخاضع.

2-الإعفاءات

- لا تدخل فوائض القيم الناتجة عن التنازل اثناء استغلال عناصر الأصول المثبتة، ضمن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحققت فيها، ان التزم المكلّف بالضريبة بان يعيد استثمار مبلغ يساوي مبلغ فوائض هذه القيم في شكل تثبيطات في مؤسسته قبل انقضاء اجل ثلاث (3) سنوات، ابتداء من اختتام هذه السنة المالية، يجب ان يرفق هذا الالتزام بإعادة الاستثمار بالتصريح بنتائج السنة المالية التي تحققت فيها فوائض القيمة.
- لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة فوائض القيم المحققة بين شركات من نفس التجمع.
- لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الايجاري من نوع "ليزباك" ضمن الأرباح الخاضعة
- لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة.
- لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة فوائض القيمة المحققة من طرف البنو والمؤسسات المالية عند التنازل عن عنصر من الأصول في إطار عقود التمويل في صيغتي المرابحة والاجارة المنتهية بالتمليك.
- لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأوراق المالية المسعرة في البورصة.

3-حساب فائض القيمة المهني

فائض القيمة القيمة = سعر التنازل- القيمة المحاسبية الصافية

القيمة المحاسبية الصافية= سعر الاكتساب-مجموع الاهتلاك المتراكم