

المحاضرة الثالثة : الضريبة 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 يستقر عليه العبء الضريبي بصفة مباشرة.

ويتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف التالية:

- الأرباح الصناعية و التجارية و الحرفية .
- ارباح المهن غير التجارية.
- الارباح الفلاحية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية و غير المبنية.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
- المرتبات و الاجور و المعاشات و الربوع العمرية .
- فوائض القيم الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية او غير المبنية. و الحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة.

أولاً: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي :

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

أ. الدخل الإجمالي:

هو ذلك الدخل التي يتحصل عليها شخص طبيعي نتيجة مزاولته لنشاط أو مهنة معينة تدر عليهم أرباح (=مداخل) أو إيرادات وتتمثل هذه النشاطات في التجارة أو الصناعة أو الحرف أو المهن او من النشاط الفلاحي... الخ ، وبصورة عامة الدخل الإجمالي هو مجموع ما يحققه الشخص الطبيعي من مداخل مهما كان نوعها من أصناف الدخل المختلفة.

ب. تعريف الدخل الخاضع للضريبة:

هو ذلك الدخل الصافي مطروح منه جميع الأعباء 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.

د. خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:

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

د.1.ضريبة سنوية:

إذ تستحق سنويا على الربح أو الدخل الذي يحققه المكلف / الخاضع لهذه الضريبة.

د.2.ضريبة إجمالية:

حيث تخص الدخل الإجمالي الصافي الذي يتم الحصول عليه بعد طرح جميع الأعباء التي يسمح بها القانون.

د.3.ضريبة تصاعدية:

الضريبة على الدخل الإجمالي تحسب وفق جدول يستعمل سلما تصاعديا مقسم إلى فئات مداخيل والذي يسمح بتطبيق معدلات تصاعدية هي الأخرى.

د.4.ضريبة وحيدة:

الضريبة على الدخل الإجمالي تشمل كل أصناف الدخل الخاضعة لها.

د.5.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 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 بصفتهم 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 جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.

ثالثاً: المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف التالية:

- الأرباح الصناعية و التجارية و الحرفية .
- ارباح المهن غير التجارية.
- الارباح الفلاحية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية و غير المبنية.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
- المرتبات و الاجور و المعاشات و الربوع العمرية .
- فوائد القيم الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية او غير المبنية. و الحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة.

أ. الأرباح المهنية:

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

أ.1. الأرباح التجارية والصناعية:

تعتبر أرباحاً 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.

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

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.
- يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق 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 الراس ي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر حقوق البلدية.
- يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة او الممالح.

- كما تكتسب طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق ضريبة الدخل على المداخل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربانة الصيادين مجهزي السفن ومستزلي قوارب الصيد.

أ.1.1 الإيرادات الواجب اعتمادها عند تحديد الضريبة على الدخل:

- مبيعات السلع أو المداخل المتأنية من الأشغال الممارسة أو الخدمات المقدمة.
- تتمثل الإيرادات الواجب اعتمادها في:
- الإيرادات الناتجة عن استغلال العقارات المدرجة في أصول الميزانية، ويعني ذلك كإيرادات الناتجة عن أصول المؤسسة كإيجار مخزن غير مستغل من قبل المؤسسة، أو معدات إنتاج كالألات على سبيل المثال تخضع للضريبة حسب صنف الأرباح المهنية
- الإيرادات المالية الناتجة من حواصل:

□ الأسهم، وحصص الشركة الخاضعة للضريبة لأرباح 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 المخصصة مسبقا من الأرباح لخاضعة للضريبة.

أ.2.1. الأعباء القابلة للخصم عند تحديد الضريبة:

تشمل الأعباء القابلة للخصم في:

- 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.1.3. 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 العلاقة التالية:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الاستردادات - التخفيضات - عجز 4 سنوات الاخيرة

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

الربح المحاسبي = مجموع الإيرادات خارج الرسوم - 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.

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

أ.1.4. 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

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0%	لا يتجاوز 240.000 دج
23%	من 240.001 دج إلى 480.00 دج
27%	من 480.001 دج إلى 960.000 دج
30%	من 960.001 دج إلى 1.920.000 دج
33%	من 1.920.001 دج إلى 3.840.000 دج
35%	أكثر من 3.840.001 دج

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2022
أ.1.5. التخفيضات والإعفاءات:

□ **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،

- **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 لجبهة 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، دعماً لتصريحاتهم السنوية.
- للاستفادة من التخفيض يجب أن يمسك المستفيدون محاسبة منتظمة، فضلاً 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 مبلغاً 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 3-أ من هذه المادة 21 (من ق.ص.م.و.ر.م) مع زيادة قدرها 25%.

□ الإعفاءات:

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

-إعفاءات دائمة: تستفيد من إعفاء دائم:

- المداخل المحققة من قبل / طرف المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين / ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.
- المداخل المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.
- تستفيد من إعفاء دائم عمليات تصدير السلع وتلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة.
- المداخل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها في المساهمة في رأسمال شركات انتاج السلع أو الخدمات أو الأشغال ويرتبط منح هذا الإعفاء بالتحريم الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة.

-الإعفاءات المؤقتة: تستفيد من إعفاء مؤقت من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات: المداخل الناجمة عن ممارسة نشاط حرفي تقليدي أو نشاط حرفي فني.
- 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 ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم. و تمدد هذه الفترة لسنتين 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". تمتد فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى 10 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.