

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: الحقوق و العلوم السياسية.

فرع: حقوق.

تخصص: قانون الأعمال



كلية الحقوق و العلوم السياسية.

قسم الحقوق

رقم:

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي

إعداد الطالب:

ميلود ناوي

تحت عنوان

الجوانب القانونية للضريبة على أرباح الشركات

لجنة المناقشة:

رئيسا
مشرفا و مقررا
مناقشا

جامعة محمد بوضياف المسيلة
جامعة محمد بوضياف المسيلة
جامعة محمد بوضياف المسيلة

د. والي عبد اللطيف
د. عجابي عماد
د. لجلط فواز

السنة الجامعية: 2018/2017.

الملخص

يعد الإصلاح الضريبي لسنة 1992 من خلال تعديل قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تلبية للمتطلبات الجبائية التي تأسس من خلالها نظام ضريبي خاص بالشركات حيث أنشأت ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداحيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وهي الضريبة على أرباح الشركات حيث يختلف نظام تطبيقها على الأشخاص الطبيعيين.

ومن خلال الدراسة خلصنا إلى أن الضريبة على أرباح الشركات لها أهمية كبيرة في الانعاش الاقتصادي وللنهوض بالاقتصاد الوطني وزيادة الموارد الجبائية.

ولكن بالرغم من الجهود المبذولة من طرف الدولة الجزائرية إلا أن النظام الضريبي يبقى عاجزا ولا يزال يعرف الكثير من النقائص.

الكلمات المفتاحية: الإصلاح الضريبي، الضريبة، الضريبة على أرباح الشركات، الشركات التجارية، الأشخاص المعنوية، الضرائب المباشرة، الرسوم المماثلة.

Résumé

Dans le cadre de la réforme fiscale introduite depuis l'année 1992 l'administration fiscale à travers des amendements du code d'impôt et taxe assimilée et afin de répondre aux exigences fiscales qui incite à la fondation d'un régime spécifique pour les sociétés, par l'adaptation d'un impôt annuel qui s'appelle « IBS », un impôt qui s'applique sur les bénéfices et revenus des sociétés et qui représente un dispositif de contrôle sur les revenus des sociétés et qui leurs régimes est complètement différent de celle des personnes physiques, après cette étude on a arriver à une conclusion de haute importance , que « IBS », participe pleinement à l'essor économique du pays .

Mais malgré les efforts fournis par l'Etat Algérien, nous avons constaté beaucoup de lacunes qui résident dans notre système fiscal.

Mots clé la réforme fiscale, l'impôt, impôt sur les bénéfices des sociétés, sociétés commerciales, personnes morales, impôts directes, taxes assimilées.

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

Impôt sur les bénéfices des sociétés	IBS
Les Bénéfices industriels et commerciaux	BIS
Impôt sur le revenu global	IRG
Versement forfaitaire	VF
Taxe sur l'activité professionnelle	TAP
Tableau de compte des résultats	TCR
Société par actions	SPA
Société à Responsabilité Limitée	SARL
Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée	EU RL
	ق.م
قانون المالية	ق.م.ت
	قانون المالية التكميلي

شكر وعرّفان

أقدم بالشكر الجزيل إلى كلّ من سعى في سبيل الله إلى نشر العلم وتعليم
أصوله.

كما أقدم بالشكر والعرّفان إلى الأستاذ الغالي الذي ساعدني كثيرا
عجّابي عماد.

والى كلّ الأساتذة المحترمين الذين لم يدخلوا علينا النصيحة وقدموا لنا يد
العون و أخص بالذكر أعضاء لجنة المناقشة و تحملهم أعباء قراءة المذكرة
فلهم مني أسمى عبارات التقدير
و الاحترام.

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى روح أبي الطاهرة وإلى أمي الغالية حفظها الله.
إلى زوجتي الكريمة التي ساعدتني في إعداد هذا الموضوع .
وإلى أبنائي الأعمام عمران وأسما
إلى إخوتي وإلى أصدقائي.
وإلى كل من يسعى إلى رفع وإعلاء راية العلم.

مقدمة

تسعى الدولة الجزائرية لتحقيق التنمية الاقتصادية باستخدام عدة وسائل من بينها الضريبة، باعتبارها أداة تساهم في الإنعاش الاقتصادي والاجتماعي ووسيلة لمعالجة الأزمات الاقتصادية، ومن أهم المصادر لتمويل الخزينة العمومية، فهي صورة من صور الإيرادات العامة للدولة إلى جانب كل من أملاك الدولة، الغرامات... الخ.

والتشريع المؤسس لقواعد الضريبة مستمد من مصادر عدة فنجد الاتفاقيات الدولية الموقعة مع الدول الأجنبية لتفادي الازدواج الضريبي، وتسهيل المساعدة الجبائية المتبادلة مثل الاتفاقية¹ بين الجزائر وبريطانيا وإيرلندا الشمالية لتجنب الازدواج الضريبي ولتجنب التهرب والغش الضريبي .

ولهذه الاتفاقيات سلطة أعلى من القانون الداخلي، والدستور من خلال اعتراف التعديل الدستوري الجزائري² لسنة 2016 في المادة 78 بالجبائية، بالرجوع إلى المادة 78 منه ونجدها تحدد الإطار العام للجبائية من خلال مبدأ المساواة الضريبية ومواجهة الإجرام الضريبي.

فالقوانين الجبائية وقوانين المالية ثم القرارات والمناشير الإدارية ثم مجموع الأحكام القضائية الإدارية التي لها علاقة بالضرائب وتطبيقاتها.

يلاحظ أن الضريبة تختلف عن باقي الاقتطاعات فهي فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة وتقوم على خصائص من حيث أن:

¹ - الاتفاقية بين الجزائر وبريطانيا وإيرلندا الشمالية لتجنب الازدواج الضريبي المصادق عليها بالمرسوم الرئاسي رقم

156-16 المؤرخ في 26 ماي 2016، الجريدة الرسمية، العدد 33، بتاريخ 05 جويلية 2016 .

² - دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لسنة 1996، الجريدة الرسمية رقم 76 المؤرخة في 08-12-1996،

المعدلة بموجب القانون رقم 01-16 المؤرخ في 06-03-2016 المتضمن التعديل الدستوري، الجريدة الرسمية عدد 14

المؤرخة في 07-03-2016 .

- الضريبة ذات شكل نقدي أي يتعلق الأمر باقتطاع نقدي.
- الطابع الإجباري والنهائي للضريبة أن الضريبة شكل من أشكال إظهار لسيادة للدولة فالضريبة تفرض بطريقة أحادية وتحصل باستعمال الجبر.
- الضريبة فريضة دون مقابل، وذلك بهدف تمويل الدولة لنفقاتها العامة تحقيق الأهداف النابعة من خلال فلسفتها السياسية.
- الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام فهي تجبى بموجب التضامن الاجتماعي بين الأفراد وتتجلى أهمية الضرائب من جوانب عدة سواء من الناحية المالية وذلك بانتقال الضرائب من نظام الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق ومحاولة منها الانضمام لمنظمة التجارة العالمية، أدى إلى دخول الشركات الاستثمارية العالمية إلى الجزائر وتوسع السوق الوطنية مع تزايد عدد المستثمرين المحليين.
- ويظهر دور الضرائب كأداة لتشجيع الاستثمارات وذلك بتخفيض معدلها الذي يؤدي إلى إقبال المستثمرين إلى الاستثمار في الجزائر، وهذا ما جعل الوعاء الضريبي يتوسع مما يعود بفائدة عالية لخزينة الدولة ويجعلها تتجنب الاقتراض من المؤسسات المالية .
- ومن الناحية الاقتصادية تتحكم الضرائب في النشاط الاقتصادي للدولة، وبما أن الشركات تمثل أكبر نسبة في هذا النشاط من حيث الوجود، تستعملها الدولة كأداة للتحكم في حجم هذا النشاط، فيمكن للدولة رفع الضرائب أو استحداث ضرائب جديدة على منتج معين نتيجة شركة معينة لرفع سعره وخفض الطلب عليه، ولهذا يشترط في النظام الضريبي أن يكون مرنا ويتمتع بإرادة جبائية فعالة.
- كما تساهم الضرائب اجتماعيا في رفع المستوى المعيشي للأفراد، إذ تخصص الدولة جزء من عوائدها للمجال الاجتماعي كمنح البطالة، بناء المدارس، دور الشباب... الخ وكذلك تلعب دور مهم في تقليص الفروقات الموجودة بين الأفراد من حيث الدخل والثروة

فتقوم الدولة بإعادة توزيع الدخل على الفئات المحرومة لتمويل المشاريع ذات الطابع الاجتماعي كالمستشفيات وغيرها.

ومن الجهة السياسية يمكن استخدام الضرائب لتحقيق أهداف معينة سواء داخل الدولة من خلال تمييز المعاملة الضريبية بين الطبقات، وكذلك باستخدام الضريبة كأداة لتعزيز مركز السلطة الحاكمة، أو بين الدول من خلال تسهيل التجارة الخارجية مع بعض الدول أو الحد منها، ففي حالة وجود علاقات وثيقة مع دولة معينة تعمل الدولة على خفض الضرائب الجمركية، أما في حالة العكس فتعمل على زيادة الضرائب الجمركية لتلك الضرائب ولقد سمحت الإصلاحات التي جاء بها قانون المالية لسنة 1991³ التمييز بين الأشخاص الطبيعية والمعنوية، بعدما كان التمييز في السابق منعزلاً، حيث أنشأت الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وهو ما يشكل خطوة نحو موضوعية وتكثيف النظام الضريبي الجزائري مع الواقع، ومع الأنظمة المعمول بها في البلدان المتطورة.

إن الهدف من الإصلاح الاقتصادي هو وضع المؤسسات العمومية في نفس موضع المؤسسات الخاصة وإخضاعها لقواعد السوق، وهذا ما كرسته المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 السالف الذكر.

وفي القسم الخاص حول عموميات الضريبة على أرباح الشركات نص المشرع الجزائري في نص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁴ على أنه : " تؤسس ضريبة على الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركة وغيرها من الأشخاص المعنوية " .

3-القانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1991، المتضمن قانون المالية لسنة 1991 ، الجريدة الرسمية ، العدد 57 ، بتاريخ 31 ديسمبر 1990 .

4- الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية ، العدد 102 ، بتاريخ 22 ديسمبر 1976 ، المعدل و المتمم .

الإشكالية :

نظرا لتميز المشرع الجزائري بين النظام الضريبي المطبق على الأشخاص الطبيعية والمعنوية فإن إشكالية دراستنا تتمحور حول:

• ما هي خصوصية النظام الضريبي لأرباح الشركات في التشريع الجزائري؟

وتتفرع على هذه الإشكالية عدة تساؤلات منها:

- ما المقصود بالضريبة على أرباح الشركات؟
- كيف يتم تأسيسها وتصنيفها من الجانب القانوني؟
- ما هو مجال تطبيقها والالتزامات الضريبية الواجبة على المكلفين بها ؟
- ماهي الجزاءات المترتبة على مخالفتها ؟

وأما بالنسبة للأسباب التي دفعتني لإختيار هذا الموضوع يمكن إجمالها فيمايلي :

- رغبتى الشّخصية للبحث في موضوع الضرائب وكونه يتوافق مع طبيعة عملي.
- قلة الدراسات التي تهتم بمثل هكذا مواضيع كونها ترتبط بالجانب القانوني و الاقتصادي .
- تجنب أغلب الباحثين للبحث في مثل هذه الميادين (المالية، الجمارك) نظرا لتعقيدها و إرتباطها بالجوانب التقنية ومنها الجباية مما أدى بي إلى خوض هذه التجربة.

تتجلى أهمية الدراسة في إبراز مختلف الجوانب القانونية التي أقرها المشرع الجزائري للنظام الضريبي ومدى فعالية هذا النظام في الاقتصاد الوطني كوسيلة لتشجيع الاستثمار خاصة و أن الجزائر تتوجه نحو اقتصاد السوق.

-إبراز مساهمة الشركات في تمويل خزينة الدولة بإعتبارها إيرادات عامة للدولة و كذا دورها في تغطية النفقات العامة.

- كما يمكن أن يكون هذا العمل إضافة ولو بسيطة تساعد كل من يود الخوض في هذا الموضوع مستقبلا.

فبالنسبة للأهداف التي نتوخى تحقيقها من خلال هذه الدراسة هي :

- محاولة تبيان مفهوم الضريبة على أرباح الشركات و تأسيس المشرع الجزائري لهذه الضريبة من خلال تصنيفها و مجال تطبيقها .

- تسليط الضوء على مختلف المواد القانونية التي تضمنها التشريع الجزائري و خاصة مختلف قوانين المالية وعلى وجه الخصوص قانون المالية لسنة 1991 وقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- المساهمة في إثراء الخزانة المعرفية

اعتمدنا لمعالجة الموضوع والتعمق فيه على منهجين ، الأول هو المنهج الوصفي من أجل الإلمام بالجانب النظري للدراسة أما الثاني فهو المنهج التحليلي الذي يعتمد على التفسير والتحليل والغوص في التفاصيل من خلال مختلف المواد القانونية المتعلقة بالموضوع متوخين في سبيل ذلك تحقيق الأهمية العلمية الدقيقة والسليمة .

رغم الأهمية البالغة التي يكتسبها موضوع الجباية، وعلى الخصوص الضريبة على أرباح الشركات، إلا أنني لم أجد أي دراسة قانونية اهتمت بهذا الموضوع.

من الصعوبات التي واجهتني وأنا بصدد إعداد هذه الدراسة قلة المراجع المتخصصة في هذا المجال ، لاسيما تلك المتعلقة بالتشريع الجبائي الجزائري الذي جاء به قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وكذا مختلف قوانين المالية المتعاقبة، وكذا سرية المعلومات من طرف موظفي الضرائب بحجة أن موضوع البحث من المواضيع التي تمتاز بالطابع التقني وعدم ابراز تفاصيلها للجمهور.

أما من حيث المنهجية و لتحقيق أهداف هاته الدراسة، انتهجت خطة ثنائية من فصلين شمل الفصل الأول الإطار العام للضريبة على أرباح الشركات مقسمة الى ثلاث مباحث تناولنا في المبحث الأول مفهوم الضريبة على أرباح الشركات وفي المبحث الثاني تطبيق الضريبة على أرباح الشركات ومجال خضوعها والى امتيازات المكلفون بالضريبة.

أما في الفصل الثاني فقد خصصناه الى المعالجة القانونية للضريبة على أرباح الشركات من طرف المشرع الجزائري من خلال تبيان التزامات المكلفين بالضريبة في المبحث الأول، والى الوعاء الضريبي و معدل الحساب في المبحث الثاني والجزاءات المترتبة على مخالفة الالتزامات الضريبية في المبحث الثالث.

الفصل الأول:

الإطار العام للضريبة

على أرباح الشركات

بتطور وظائف الدولة وحاجتها لتغطية النفقات العمومية تنوعت وزادت الضرائب مما نتج عنها ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص المعنوية وهي خاضعة لنظام الربح الحقيقي ومنه صارت أداة لمعالجة الأزمات الاقتصادية.

و تختلف الجباية باختلاف نوع المؤسسة التي تطبق عليها : فردية، مدنية، حرفية، تجارية، تعاونية، تجمع، مجموعة شركات... الخ

إن الضريبة على أرباح الشركات جاءت لإلغاء ازدواجية النظام الجبائي الجزائري عن طريق إدماج المؤسسات الجزائرية والأجنبية في مجال تطبيقها، وذلك لإزالة الغموض والتعقيد وفيه احترام وتكريس لمبدأ شمولية القواعد الجبائية².

و عليه سنتناول هذا الفصل من خلال المباحث التالية :

➤ المبحث الأول : مفهوم الضريبة على أرباح الشركات .

➤ المبحث الثاني: تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

ومجال خضوعها.

➤ المبحث الثالث: إمتيازات المكلفون بالضريبة .

1- بن اعمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة، الطبعة الثانية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2011، ص15.

2- الطيب بلوله، قانون الشركات، ALGER، BERTI Edition، 2013، 2008، الطبعة الثانية، ص52

المبحث الأول: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

و لتحديد مفهوم الضريبة على أرباح الشركات يتطلب منا التطرق الى ثلاث نقاط أساسية أولها تتعلق بتعريف الضريبة على أرباح الشركات في المطلب الأول وثانيها الى خصائصها في المطلب الثاني وثالثها الى المزايا الضريبية في المطلب الثالث.

المطلب الأول: تعريف الضريبة على أرباح الشركات

تعرف الضريبة على أنها: "مصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة، تؤخذ بصورة مبلغ من النقود يؤديه المكلف جبرا وبصفة نهائية من دخله وأرباحه التي حققها وذلك بهدف تحقيق النفع العام"¹، ولذلك ألزم كل شخص طبيعي أو معنوي أن يتحمل نصيبه من الاعباء العمومية حتى تتمكن الدولة من الإنفاق على مرافقها العمومية، إذ تعد الضريبة على أرباح الشركات النوع الثاني من الضرائب المباشرة حيث تؤسس الضريبة كل سنة على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى هذه الضريبة " الضريبة على أرباح الشركات".

الضريبة على أرباح الشركات ضريبة سنوية مباشرة نسبية وتصريحية تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويين حيث جاءت هذه الضريبة لتعويض تراجع

1- الجندي حسين ، القانون الجنائي الضريبي ، الجزء الأول ، دار النهضة العربية ، مصر ، 2006 ، ص 14.

وتتناقص الضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية (BIC) السابقة، إذ أن الضرائب على أرباح الشركات تطبق دون استثناء على الأشخاص المعنويين على عكس الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (BIC) التي تفرض على الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسبي وعلى الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي تطبق دون تمييز بين المؤسسات الأجنبية والجزائرية.¹

المطلب الثاني: خصائص الضريبة على أرباح الشركات

إنطلاقاً من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المذكور سابقاً ومن خلال نص المادة 135 منه، يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات تتميز بعدة خصائص يمكن إيجازها فيما يلي:

- **ضريبة وحيدة:** لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- **ضريبة عامة:** لكونها تُفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
- **ضريبة سنوية:** إذ أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مقللة.
- **ضريبة نسبية:** لأنها تفرض على الربح الجبائي بموجب معدل ثابت وليس وفق جدول تصاعدي كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي.

1- بوزيدي حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2006، ص 101.

- **ضريبة نقدية** : لأنها التزم يفرض أساسا في صورة نقدية خلافا لما كان سائدا في الأنظمة الاقتصادية البدائية ، حيث كانت تؤدي عينا¹.
 - **ضريبة مباشرة**: لأنها تفرض على الربح بشكل مباشر بمجرد تحققه من جهة ومن جهة أخرى هناك علاقة مباشرة بين الشركة والخزينة العمومية، فلا تستطيع الشركة نقل العبء الضريبي إلى طرف آخر.
 - **ضريبة تصريحية**: تعتمد على التصريح الإلزامي للمكلف من خلال إرسال ميزانية جبائية لمفتش الضرائب قبل الفاتح من ماي لكل سنة لتحقيق الأرباح.
- وتستحق هذه الضريبة على الأرباح المحققة في الجزائر والمتمثلة على الخصوص فيما يلي:
- الأرباح المحققة في شكل شركات والعائدات من الممارسة العادية لنشاط ذو طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي.
 - أرباح المؤسسات وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين إلا أنها تمارس نشاطا من العمليات التجارية.²

المطلب الثالث: مزايا الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

بما أن الضريبة على أرباح الشركات هي من الضرائب المباشرة التي تتميز بسهولة تقديرها وبأنها أكثر عدالة يمكن استخلاص بعض المزايا للضريبة على أرباح الشركات المتمثلة فيما يلي:

2- خلاصي رضا ، النظام الجبائي الجزائري الحديث (جباية الأشخاص المعنويين و الأشخاص الطبيعيين)، الجزء الأول الطبعة الثانية ، دار هومة ، للنشر و التوزيع ، الجزائر ، 2006 ، ص 12.

2- بن اعمارة منصور ، المرجع السابق، ص15-16.

- الشفافية، وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع أرباح المكلف وطريقة تحديد الربح الخاضع للضريبة.
- البساطة، سواء بالنسبة للمكلف أو لإدارة الضرائب، بحيث أن المكلفون مطالبون بالتصريح بضريبة واحدة على الأرباح، مما يسهل عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها.
- الاقتراب من العدالة، من خلال إلغاء التمييز بين الشركات العمومية والشركات الخاصة وكذلك بين الشركات الوطنية، والشركات الأجنبية يجسد إدخال الضريبة على أرباح الشركات مبدأ فصل الضرائب على دخل الأشخاص والضرائب على دخل الشركات، وهي تعمل على ضبط الضريبة على قطاع الإنتاج للحفاظ على خزينة المؤسسات الإنتاجية وطاقة تراكمها كما تعتبر الضريبة على أرباح الشركات أداة لترشيد جباية المؤسسة.
- تشجيع إقامة الشركات في شكل مجمع (الشركة الأم وفروعها).
- زيادة المزايا لصالح المساهمين من خلال تقليص الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة بعد إدراج تقنية الرصيد الجبائي.
- تخفيض الضريبة المدفوعة من خلال السماح بترحيل الخسائر السابقة إلى غاية السنة الخامسة.¹

كما أن الضريبة على أرباح الشركات وجوبا تخضع أرباحها لنظام الربح الحقيقي الذي يحتم على الشركة مسك دفاتر محاسبيه واستخدام مختلف المحاسبات المطابقة للنظام

1- ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25 العدد الثاني، دمشق، سوريا، 2009، ص184.

المحاسبي الوطني مستندة في أعمالها إلى فوترة معاملاتها التجارية المختلفة مع المؤسسات.¹

المبحث الثاني: تطبيق الضريبة على أرباح الشركات ومجال خضوعها.

ويقصد بتطبيقات الضريبة على أرباح الشركات هو تبيان الأشخاص المعنوية والشركات الخاضعة لهذا النوع من الضرائب وكذلك الخاضعة اجباريا واختياريا لها وحدود الاخضاع الاقليمي والزمني والمكاني.

المطلب الأول: تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

نص المشرع الجزائري² على أنه: " تخضع الضريبة على أرباح الشركات كل من:

1- الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

○ شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، في هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ولا رجعية في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

¹ - محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2010، ص 124.

² - المادة 136، من الأمر 76-101 المتعلق بقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المعدل و المتمم.

○ الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركات بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

○ هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

○ الشركات و التعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة .

2-المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري .

كما تخضع لهذه الضريبة :

1-الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 .

2-الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138¹.

وما يلاحظ من نص هذه المادة أن الأشخاص المعنويين من القانون العام والخاص يخضعون للضريبة على أرباح الشركات مهما كان شكلهم أو غرضهم² باستثناء بعض الشركات المستبعدة من مجال التطبيق، أي أن هذا الأخير يأخذ الطبيعة الإجبارية وكذا الاختيارية.

1-المادة 136 من الأمر رقم 76-101، المعدلة بموجب المادتين 11 من قانون المالية لسنة 1996 و المادة 11 من قانون المالية لسنة 2015 .

2-العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014، ص 25.

ولا يخفى بأن للشركة أنواع كثيرة تختلف باختلاف الشكل القانوني وطبيعته الملكية والطابع الاقتصادي، ولقد جاء التعريف القانوني للشركة في القانون المدني الجزائري من نص المادة 416¹ على أنها " عقد بمقتضاه يلتزم شخصان طبيعيان أو اعتباريان أو أكثر على المساهمة في نشاط مشترك بتقديم حصته من عمل أو مال أو نقد، بهدف اقتسام الربح الذي ينتج أو تحقيق اقتصاد أو بلوغ هدف اقتصادي ذي منفعة مشتركة، كما يتحملون الخسائر التي قد تتجر عن ذلك."

نستخلص من التعريف ما يلي:

2- الشركة عقد لا بد من وجود عقد تأسيسي بين الشركاء يتضمن كل ما يتعلق بنشاط الشركة ويجب أن يكون مكتوب.

3- تعدد الشركاء: لا بد من توفر شريكين أو أكثر لتأسيس الشركة باستثناء شركة EURL التي لها شريك وحيد.

4- تعدد الحصص: ينص العقد التأسيسي على حصة كل شريك إذ يمكن أن تكون حصته من مال أو عمل.

5- هدف الشركة: ينص عقد الشركة على هدف معين تعمل على تحقيقه من خلال ممارسة نشاطها بالإضافة إلى تحديد حياة الشركة.

3-المادة 416 من الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 ، المتضمن القانون المدني ، الجريدة الرسمية العدد 78، بتاريخ 30 سبتمبر 1975.

6- كما أن القانون الجبائي الجزائري أحصى الشركات الخاضعة لهذه الضريبة سواء تلك الخاضعة بصفة إجبارية أو التي تختار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وقرار الاختيار هذا يبقى ساري المفعول طيلة حياة الشركة.

المطلب الثاني: مجال خضوع الضريبة على أرباح الشركات.

يحدد مجال خضوع للضريبة على أرباح الشركات من خلال مجالها الإقليمي ومكان الخضوع لها وكذا فترة الخضوع.¹

علما أن المشرع الجبائي الجزائري قد حدد نظام فرض الضريبة على أرباح الشركات من خلال نص المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث تنص على أنه "يخضع الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق.

يحدد الربح الحقيقي على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها ولأحكام المادتين 152-153 من نفس القانون."

الفرع الأول: المجال الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات.

المبدأ العام لإقليمية الضريبة IBS جاء في الفقرة الأولى من المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المذكور سابقا وهو أن الضريبة على أرباح الشركات تستحق على الأرباح المحققة في الجزائر، ويترتب عن تطبيق هذا المبدأ النتائج التالية:

¹ - خلاصي رضا، المرجع السابق ، ص12.

❖ لا تخضع الضريبة الجزائرية، للأرباح التي تحققها شركة جزائرية من خلال الإستثمار في الخارج.

❖ تخضع للضريبة الجزائرية الأرباح التي تحققها الشركة الأجنبية في مشروع مستغل في الجزائر.¹

ومنه تفرض الضريبة على الأرباح التي حققت على التراب الوطني، سواء كانت تلك الأرباح خاصة بالشركات الوطنية أو الشركات الأجنبية المتواجدة في الجزائر دون تمييز.

حسب المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تستحق الضريبة على الأرباح المحققة بالجزائر وتعتبر أرباح محققة بالجزائر على الخصوص:

- الأرباح المحققة في شكل شركات والعائدات من الممارسة العادية لنشاط ذو طابع صناعي وتجاري وفلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.

- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليس لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.

- أرباح المؤسسات التي و إن كانت تملك اقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفته مباشرة أو غير مباشرة نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.

ملاحظة: إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يُعد محققا فيها ماعدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين¹.

¹ - كريمة عمارة، الربح في جباية الشركات التجارية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2008، ص64.

الفرع الثاني: مكان فرض الضريبة على أرباح الشركات

مكان فرض الضريبة على أرباح الشركات تنص عليه المادة 149 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة السالف الذكر على أنه " تؤسس الضريبة على أرباح الشركات باسم الأشخاص المعنويين بدلا من مقر شركتهم أو إقامتهم الرئيسية".

يجب على كل شخص معنوي ليس له إقامة بالجزائر ويحقق فيها مداخيل وفق الشروط الواردة في المادة 137 أعلاه، أن يعين لدى الإدارة الجبائية ممثلا عنه يقطن بالجزائر ومؤهلا قانونا للإلتزام بكل الإجراءات التي يخضع لها الأشخاص المعنويين الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات، وأن يدفع هذه الضريبة عوض الشخص المعنوي المعني.

وإذا تعذر ذلك فإن الضريبة على أرباح الشركات والغرامات المرتبطة بها عند الاقتضاء، يدفعها الشخص الذي يتصرف باسم الشخص المعنوي الذي ليست له إقامة بالجزائر.²

ومنه حسب نص المادة 149 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن الضريبة على أرباح الشركات تؤسس باسم الأشخاص المعنويين في مقرها الاجتماعي أو المنشأة الرئيسية.

¹ - بن اعمارة منصور، المرجع السابق، ص 17.

² - خلاصي رضا ، المرجع السابق ، ص 36.

ويقصد بالمقر الاجتماعي للشركة، المكان الذي توجد فيه إدارة أعمال المؤسسة كما هو مشار إليه في نظامها الأساسي، أما المنشأة الرئيسية فهي المكان الذي فيه الإدارة أو التسيير الإداري لمجموع الوحدات التقنية أو المنشآت الفرعية.

أما فيما يخص الشركات الأجنبية التي ليس لها منشأة مستقرة في الجزائر فهي ملزمة بالتعيين لدى الإدارة الجبائية ممثل قاطن بالجزائر، وهذا من أجل القيام بإتمام الإجراءات التي تخضع لها المؤسسات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

الفرع الثالث: فترة فرض الضريبة على أرباح الشركات.

الضريبة على أرباح الشركات تؤسس سنويا بما يعرف بمدة الدورة المحاسبية التي تستخلص من نتائج السنة المالية أو سنة التسيير السابقة وعليه مثلا فإن ضريبة سنة 2017 تخضع على النتائج المحققة في 2016.

ولقد نصت المادة 139 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة السالف الذكر على المدة أو الدورة المحاسبية وأوردت لها عدة حالات مختلفة وهذا يعود إلى الحرية الممنوحة للمستثمرين في اختيار نقطة بداية ونهاية الدورة المحاسبية.

حيث نصت المادة 139 على أنه " تستحق الضريبة سنويا على الأرباح المحققة خلال السنة المنصرمة أو أثناء مدة اثني عشر 12 شهرا التي استعملت النتائج المحققة فيها لإعداد آخر حصيلة عندما لا تتزامن هذه المدة مع السنة المدنية.

إذا امتدت السنة المالية المختتمة في السنة المنصرمة إلى أكثر من اثني عشر 12 شهر، تدفع الضريبة المستحقة حسب النتائج المحققة في تلك السنة المالية.¹

في حالة عدم إعداد أية حصيلة خلال سنة ما تؤسس الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية على الأرباح المحققة في الفترة المنصرمة ابتداءً من نهاية آخر فترة فرضت فيها الضريبة، أو من بداية العمليات بالنسبة للمؤسسات الحديثة، إلى غاية 31 ديسمبر من السنة المعتمدة، ثم تخفض فيما بعد هذه الأرباح من نتائج الحصيلة التي تضمنتها عندما يتم إعداد حواصل متتالية في ظرف سنة واحدة، تجمع نتائج هذه الحواصل لتحديد وعاء الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية.

وتخضع الإمكانية المتاحة أمام المؤسسات لاختتام سنتها المالية في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر لأحكام القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي.²

حيث عدت المادة 139³ أربعة مبادئ تؤسس عليها الدورة المحاسبية.

❖ **المبدأ الأول:** حيث أن المادة 139 في فقرتها الخامسة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تفتح المجال أمام المؤسسات لاختتام سنواتها المالية في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر، ولكن الملاحظ أن أغلب الشركات التجارية تفضل افتتاح الدورة في الأول من شهر جانفي وإقبالها في 31 ديسمبر من نفس السنة.

1- خلاصي رضا، المرجع السابق ، ص 37.

2- القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 ، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية ، العدد 74 بتاريخ 25 نوفمبر 2007.

3- الفقرة الأولى من المادة 139 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المعدل و المتمم .

وبالتالي فإن الربح الخاضع للضريبة هو ذلك الربح المحقق خلال الاثني عشر المكونة للسنة المدنية، وتعتبر هذه الحالة هي الأكثر وضوحاً.

❖ **المبدأ الثاني:** فيه السنة المالية لا تتوافق مع السنة المدنية وفيها ثلاث حالات:

- الحالة الأولى: وهي حالة عدم تزامن الدورة المحاسبية مع السنة المدنية، أي أن السنة المالية لا تبدأ من تاريخ 01 جانفي، وهنا يعتبر الربح الخاضع للضريبة هو الربح المحقق خلال اثني عشر شهراً التي استعملت النتائج فيها لإعداد الحصيلة السنوية أي آخر حصيلة.¹

- الحالة الثانية: وهي حالة امتداد السنة المالية إلى ما يفوق اثني عشر شهراً، فإن الربح الخاضع للضريبة هو ذلك الربح المحقق في تلك السنة المالية باحتساب مدتها الفعلية.² أي أن الضريبة تؤسس بناء على نتائج النشاط المقفل أثناء تلك السنة المالية.

- الحالة الثالثة: وهي حالة لم يتطرق لها المشرع الجبائي الجزائري، وهي حالة امتداد السنة المالية لفترة تقل عن اثني عشر شهراً، وتعالج فيها النتائج بنفس الكيفية التي تعالج فيها الحالات السابقة.

❖ **المبدأ الثالث:** عدم إعداد أي حصيلة مالية خلال السنة المدنية وتتص الفقرة الثالثة من المادة 139 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المذكور سابقاً على أنه: "في حالة عدم إعداد أية حصيلة خلال سنة ما، تؤسس الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية على أساس الأرباح المحققة في الفترة المنصرمة ابتداءً من نهاية آخر فترة فرضت فيها

1- الفقرة الثانية من المادة 139 من نفس القانون .

2- الفقرة الأولى من المادة 139، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المعدل و المتمم.

الضريبة أو من بداية العمليات بالنسبة للمؤسسات الحديثة الى غاية 31 ديسمبر من السنة المعتبرة، ثم تخفض فيها هذه الأرباح من نتائج الحصيلة التي تضمنتها.¹

❖ **المبدأ الرابع:** إعداد ميزانيات مالية متتالية خلال سنة مدنية واحدة وفي هذه الحالة يتم تجميع نتائج هذه الميزانيات لتحديد وعاء الضريبة المستحقة الدفع في السنة المالية الموالية.

المطلب الثالث: وضعية الإزدواج الضريبي.

تعتبر ظاهرة الإزدواج الضريبي من الظواهر الهامة التي تكتسي اهتماما واسعا على المستوى المحلي والدولي وهي إحدى المشكلات التي تطرح عند تقرير أي نظام ضريبي.

و يقصد بالإزدواج الضريبي فرض نفس الضريبة أو ضريبة مشابهة لها أكثر من مرة على نفس الشخص وعن نفس المال وفي نفس المدة.

ويتضح مما سبق وجوب توفر شروط معينة لتحقيق الإزدواج الضريبي و التي تتمثل فيما يلي :

• **وحدة الضريبة المفروضة:** يشترط لوجود الإزدواج الضريبي أن تفرض ضريبتان من نوع واحد أو متشابهة الا أنه يصعب تحديد الضرائب المتشابهة ، لذلك تعمل الاتفاقيات الدولية الخاصة بتجنب الإزدواج الضريبي على تحديد الضرائب التي تعتبر متشابهة.²

1- الفقرة الثالثة من نفس المادة .

1- مراد ناصر ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، الجزائر دون سنة نشر ، ص 129.

• وحدة الشخص المكلف بالضريبة: يعني هذا الشرط أن يكون الشخص الذي فرضت عليه ضريبتان هو نفس الشخص وفي هذا المجال لا توجد صعوبة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، ولكن تبرز الصعوبة فيما يتعلق بالأشخاص المعنوية بحيث إذا فرضت الضريبة على أرباح الشركة ثم على نصيب المساهمين في هذه الأرباح، فمن الناحية القانونية لا يوجد ازدواج ضريبي لأن لشركة شخصية معنوية مستقلة، لكن من الناحية الاقتصادية يعتبر ازدواج ضريبي لوحة المادة الضريبة والتي تتمثل في الأرباح.¹

• وحدة المادة الخاضعة للضريبة: أي أن تفرض الضريبة على نفس الوعاء الضريبي أكثر من مرة، ويتحقق ذلك بشكل واسع عند الخروج عن قاعدة إقليمية الضريبة، بحيث قد يخضع المكلف لضريبتين على موضوع واحد في دولتين وهو ما يعرف بالازدواج الضريبي الدولي.

• وحدة المدة: حتى يتحقق الازدواج الضريبي يجب أن تفرض نفس الضريبة في نفس المدة وليس في أوقات مختلفة.²

والملاحظ بأن الازدواج الضريبي أنواع وهي الازدواج الضريبي الداخلي والازدواج الضريبي الدولي وعادة ما يكون غير مقصود بسبب وضع وتطبيق الدول لتشريعاتها الضريبية ولكن قد تعتمد بعض الدول في إحداث ازدواج ضريبي من أجل تحقيق أهداف سياسية واقتصادية.

- الازدواج الضريبي الداخلي: ويتمثل في الازدواج الذي يتم داخل الدولة الواحدة مثل أن تقوم السلطات المركزية بفرض ضريبة معينة ثم تقوم السلطات على المستوى المحلي بفرض نفس الضريبة.

1- ناصر مراد، المرجع السابق، ص 130

2- المرجع نفسه، ص 130.

- الأزواج الضريبي الدولي: ويتحقق هذا النوع من الأزواج إذا فرضت الضريبة من قبل عدة دول على نفس الوعاء ونفس المدة، فقد تفرض إحدى الدول الضريبة على الفرد استناداً إلى مبدأ الجنسية وأخرى استناداً إلى فكرة الموطن وثالثة إلى موقع المال، وتكون في الكثير من الأحيان أزواج ضريبي مقصود وذلك من أجل تحقيق أهداف سياسية واقتصادية منها:

7- الحد من استيراد رؤوس الأموال الأجنبية.

8- منع هجرة رؤوس الأموال الوطنية.

9- تطبيق مبدأ المعاملة بالمثل في فرض الضرائب.

صور معالجة الأزواج الضريبي: بما أن الأزواج الضريبي يرتب زيادة في العبء الضريبي الذي يؤدي إلى عرقلة النشاط الاقتصادي، لذلك تعمل الدول على معالجة هذه الظاهرة سواء على الصعيد الداخلي أو على النطاق الدولي.

والملاحظ أن مشكلة الأزواج الضريبي الدولي هي من تجد صعوبات في المعالجة بسبب مشكلة عدم وجود سلطة عليا تفرض الحلول بين الدول.

ولذا فإن حل مشاكل الأزواج الضريبي الداخلي لا يجد أمامه هذه العقبة، ولكن تستطيع الدول معالجة الأزواج الضريبي من خلال الكثير من الآليات مثل:

- احترام الدولة لمبدأ إقليمية الضريبة.

- التنسيق الضريبي الدولي.

- إبرام الاتفاقيات الدولية وخاصة الثنائية لوجود مصلحة مشتركة بينهما من أجل تفادي الازدواج الضريبي.¹

1-المرسوم رقم 85-161 ، المؤرخ في 11 جوان 1985 ، المتضمن المصادقة على الاتفاقية بين الجزائر و تونس لتفادي الازدواج الضريبي الموقعة بتونس في 09 فيفري 1985، الجريدة الرسمية ، العدد 25 بتاريخ 12 جوان 1985.

المبحث الثالث: إمتيازات المكلفون بالضريبة.

لقد منح المشرع الجبائي الجزائري بعض الامتيازات المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، بغرض ترقية بعض الأنشطة الاستثمارية وفق السياسة العامة للدولة، خاصة من أجل تشجيع الاستثمارات الشبانية وكذا مراعاة الجوانب الاجتماعية لبعض الفئات، وهذا طبقا لنص المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المذكور سابقا والتي بنيت على مجمل الإعفاءات المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، حيث تبين لنا بأن بعضها منح بصفة دائمة وهو ما سنتناوله في المطلب الأول وأخرى بصفة مؤقتة في المطلب الثاني وتخفيضات الضريبة على أرباح الشركات في المطلب الثالث.

المطلب الأول: الإعفاءات الدائمة.

لقد جاءت الاعفاءات النهائية والدائمة حسب نص المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المذكور سابقا كما يلي :

"تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات.

- كما تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات:
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.

- صناديق التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء، وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة المسيرة طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.

- الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل، حفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيروها باستثناء العمليات التالية:

أ- مبيعات محققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية.

ب- عمليات التحويل التي تخص المنتجات أو شبه المنتجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوان أو يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة أو الصناعة.

ت- عمليات محققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو اضطرت لقبولها.

يطبق هذا الإعفاء على العمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب واتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب والمتعلقة بشراء وبيع أو تحويل أو نقل الحبوب.

كما يطبق نفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج يعدها الديوان أو بترخيص منه.

- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.¹

1- المادة 138، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المعدل و المتمم.

- تستفيد من إعفاء دائم عمليات تصدير السلع وتلك التي تضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة.

يمنح الإعفاء المذكور في البندين الرابع والخامس من هذه المادة حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.

وتتوقف الاستفادة من أحكام هذه الفقرة على تقديم المعني إلى المصالح الجبائية المختصة وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك متوطن في الجزائر.

لا يمكنها الاستفادة من أحكام الفقرة الخامسة من هذه المادة عمليات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك وكذا بالنسبة لمتعاطي الهاتف النقال حاملي تراخيص إقامة وإستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الأنترنت والمؤسسات الناشطة قبل وبعد الإنتاج في القطاع المنجمي فيما يخص عمليات تصدير المواد المنجمية على حالها الخام أو بعد تحويلها.

وفي سنة 2003 أصبحت المداخل المتأتية من توزيع الأرباح التي أخضعت للضريبة على أرباح الشركات لا تحسب في وعاء الضريبة على أرباح الشركات وبالتالي إلغاء أثر الازدواج الضريبي.¹

المطلب الثاني: الإعفاءات المؤقتة.

تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو " الصندوق الوطني للقرض المصغر" أو

1- مولود ديدان: أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس، الدار البيضاء، الجزائر، 2010، ص112.

"الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

ترفع مدة الإعفاء إلى 06 سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

وتمتد فترة الإعفاء هذه سنتين 02 عندما يتعهد المستثمرين بتوظيف 03 ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.

ويترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد، فعندما يمارس هذا الشباب المستثمر النشاط في مؤسسة داخل منطقة من المناطق التي يجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم خارج هذه المناطق، فإن الربح المعفى من الضريبة ينتج من النسبة بين رقم الأعمال المحقق في المنطقة التي تجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي.

إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " في منطقة تستفيد من إعانة " الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، تمدد مدة هذا الإعفاء إلى عشر 10 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

- تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب بإنشاء الوكالات السياحية والأسفار وكذا الشركات الاقتصادية المختلطة الناشطة في القطاع السياحي.

- تستفيد من الإعفاء لمدة 3 ثلاث سنوات ابتداءً من تاريخ بداية ممارسة النشاط وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.
- ويشترط للاستفادة من أحكام الفقرة السابقة أن يقدم المعنيون بالأمر للمصالح الجبائية المختصة شهادة تثبت إيداع تلك العائدات بالعملة الصعبة لدى بنك موطنه بالجزائر.¹

المطلب الثالث: تخفيض الضريبة على أرباح الشركات.

تستفيد المداخل المتأتية من الأنشطة الممارسة من قبل الشركات في ولايات إيليزي تندوف، أدرارو تمنراست، والتي يتواجد مقرها الجبائي في هذه الولايات وتستقر فيها بصفة دائمة من تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات لفترة مؤقتة مدتها 05 خمس سنوات إعتباراً من أول جانفي 2000 .

لا يمس هذا التخفيض مداخل الشركات العاملة في قطاع المحروقات باستثناء أنشطة توزيع وتسويق المنتجات النفطية والغازية.

- تستفيد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة والمنتجة في ولايات الجنوب والمستفيدة من الصندوق الخاص لتنمية ولايات الجنوب الكبير من تخفيض من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتها بنسبة 20% لمدة 05 خمس سنوات اعتباراً من أول جانفي 2004.

1- المادة 138، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المعدل و المتمم.

-
- تستثنى من هذه المزايا المؤسسات العاملة في مجال المحروقات.
 - كما تستفيد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة والمنتجة في ولايات الهضاب العليا والمستفيدة من الصندوق الخاص بالتنمية الاقتصادية للهضاب العليا من تخفيض مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتها 15 % لمدة 05 خمس سنوات اعتبارا من أول جانفي 2004، نستثنى من الاستفادة من هذه المزايا المؤسسات العاملة في مجال المحروقات.¹

1- بن اعمارة منصور، المرجع السابق، ص55-56.

الفصل الثاني:

المعالجة القانونية للضريبة على أرباح
الشركات

في هذا الفصل سوف نقوم بالتطرق لالتزامات المكلفين بالضريبة ومفهوم الوعاء الضريبي مع ذكر التكاليف الواجب خصمها مع نظام الدفع والحساب، كذلك اللجوء إلى ذكر العقوبات الردعية الناتجة عن مخالفة هؤلاء المكلفين للالتزامات المختلفة التي تتوافق مع التشريع الجبائي من الزيادات بسبب عدم التصريح أو التأخير أو نقص في التصريح بالإضافة إلى الغرامات والعقوبات الجنحية، ودون اغفال العقوبات المقررة على المؤسسات الأجنبية و سنحاول دراسة المعالجة القانونية للضريبة على أرباح الشركات من خلال المباحث الآتية :

➤ المبحث الأول : التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات.

➤ المبحث الثاني: الوعاء ومعدل الحساب للضريبة على أرباح

الشركات.

➤ المبحث الثالث: الجزاءات المترتبة على مخالفة الإلتزامات

الضريبية.

المبحث الأول: التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات

سنسلط الضوء في هذا المبحث على كيفية معالجة المشرع الجبائي الجزائري للمسائل المتعلقة بالالتزامات الجبائية في المطلب الأول وإلى الالتزامات الضريبية للمؤسسات الأجنبية في المطلب الثاني، ثم التطرق في المطلب الثالث للالتزامات المحاسبية للمكلفين بها.

المطلب الأول: الالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة IBS.

حددت هذه الالتزامات الجبائية في المواد من 151 إلى 153 وفي مواد متفرقة أخرى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والتي تتعلق بالالتزامات الشركات والمتمثلة أساسا في :

الفرع الأول: التصريح بالوجود

نصت المادة¹ 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المذكور سابقا على أنه : " يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي ، وللضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما (30) الأولى من بداية نشاطها إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة المكلفة بالضرائب.

يجب أن يحتوي التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الازدياد، معدة قانونا ومستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة للبلدية التي ولد فيها المكلفون بالضريبة ذوو الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني، خاصة على الأسماء والألقاب والعنوان التجاري والعنوان بالجزائر وخارج الجزائر، إذا تعلق الأمر

¹ - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 14 من قانون المالية لسنة 2007.

بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية، كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر، عندما يكون الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيسي وحدة أو عدة وحدات، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة".

كما نصت المادة 151¹ من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أنه:

"1- يتعين على الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 136 أن يكتتبوا قبل 30 أبريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتشية الضرائب التي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة، وإذا سجلت المؤسسة عجزا، يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط، تقدم الإدارة الجبائية استمارة التصريح الممكن تسليمها إلكترونيا، عندما ينتهي أجل ايداع التصريح يوم عطلة قانونية ليمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه.

2- يمكن لقوة قاهرة، تمديد أجل تقديم التصريح المشار إليه في الفقرة 1 بناء على قرار من المدير العام للضرائب، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز تمديد هذا الأجل 03 أشهر.

3- يمكن للمؤسسات ذات الجمعية التي يجب أن تثبت بشأن الحسابات، اكتتاب تصريح تصحيحي على الأكثر خلال 21 يوم التي تلي انقضاء الأجل القانوني المنصوص عليه في القانون التجاري لإنعقاد هذه الجمعية، ويجب أن ترفق تحت طائلة عدم قبول التصريح

¹ - المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 06 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، ومتممة بموجب المواد 14 من قانون المالية لسنة 2009 و 11 من قانون المالية لسنة 2011 و 67 من قانون المالية 2017.

ضمن نفس الأجل، الوثائق في شكلها القانوني التي تؤسس التصحيح لاسيما محضر الجمعية وتقرير محافظ الحسابات.

الفرع الثاني : مضمون التصريح

تنص المادة 152¹ من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة السابق الذكر على أنه : " يجب على المكلفين بالضريبة المذكورين في المادة 136 أن يذكروا في التصريح المنصوص عليه في المادة 151، مبلغ ورقم أعمالهم، رقم تسجيلهم في السجل التجاري، وكذا لقب المحاسب أو المحاسبين أو الخبراء المكلفين بمسك حساباتهم وعناوينهم أو تحديد أو مراقبة النتائج العامة لمحاسبتهم مع ذكر ما إذا كان هؤلاء التقنيون من بين المستخدمين الأجراء لمؤسستهم، ويجب عليهم إرفاق تصريحاتهم بالملاحظات الأساسية والخلاصات الموقعة التي استلموها من الخبراء المحاسبين أو المحاسبين المعتمدين الذين كفوهم، في حدود اختصاصهم، بإعداد ومراقبة وتقديم حواصلهم وحساباتهم الخاصة بنتائج النشاط.

يجب أن تمسك المحاسبة طبقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها، وإذا كان مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية مقبولة، فإنه يجب تقديم ترجمة لها يصادق عليها مترجم معتمد وذلك كلما طلبها مفتش الضرائب.

والى جانب تقديم التصريح المنصوص عليه في المادة 151، فإن المكلفين بالضريبة ملزمون بأن يسجلوا على الاستثمارات التي تعدها وتقدمها الإدارة.

مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة، كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها لاسيما منها ملخص عن حسابات النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف

¹ - المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المعدلة بموجب المواد 10 من قانون المالية لسنة 2007 و 12 من قانون المالية لسنة 2011، و 08 من قانون المالية لسنة 2017 .

للمصاريف العامة، حسب طبيعتها والاستهلاكات المالية والأرصدة المشكّلة باقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الاهتلاكات المالية والأرصدة.

- جدولاً للنتائج بتحديد الربح الخاضع للضريبة
- كشفاً للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور

تقدم الشركات فيما يخصها، كشفاً مفصلاً للتسبيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويتعين على المصريح بالضريبة أن يقدم، كلما طلب منه ذلك مفتش الضرائب، كلّ الوثائق المحاسبية والجرود ونسخاً من الأوراق الخاصة بالإيرادات والنفقات التي من شأنها إثبات صحة النتائج المبينة في التصريح".

الفرع الثالث: الوثائق المرفقة بالتصريح

أما بخصوص الوثائق المرفقة مع التصريح فنصت عليها المادة 153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المذكور سابقاً أنه " يتعين على المكلفين بالضريبة المشار إليها في المادة 136 أعلاه، أن يقدموا في آن واحد مع التصريح بالنتائج الخاص بكل سنة مالية، جدولاً يتضمن الإشارة إلى تخصيص كلّ سيارة سياحية مقيدة في أصولها أو التي تحملت بشأنها المؤسسة مصاريف أثناء تلك السنة المالية.

ويتعين على نفس هؤلاء المكلفين بالضريبة وجوباً، أن يقيّدوا في محاسبة وبشكل واضح طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لمستخدميهم وقيمتها".

من خلال الإستناد على نص المادة 176¹ من ق.ض.م.ر.م. أنه : " يجب على مسيري المؤسسات، الذين يدفعون أثناء ممارسة مهنتهم أتعاباً وأتاوى عن براءات الاختراع

¹ - المادة 176 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المعدلة بموجب المادة 03 من قانون المالية لسنة 2002، و المادة 16 من قانون المالية لسنة 2017.

ورخص وعلامات الصنع ومصاريف المساعدة التقنية والمقر وغيرها من المكافآت، إلى أشخاص لا ينتمون إلى مستخدميهم المؤجرين، أن يصرحوا بهذه المبالغ في كشف يبين ألقاب المستفيدين وأسماءهم ورقم التعريف الجبائي الخاص بالمستفيدين وعنوان شركائهم وعناوينهم والمبالغ التي قبضها كل مستفيد، ويجب إرفاق هذا الكشف بالتصريح السنوي بالنتائج".

كما نصت المادة 177 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أنه : " يتعين على المؤسسات أو الشركات أو الجمعيات التي تقوم بقبض حقوق التأليف والاختراع أو دفعها، أن تصرح وفق الشروط المنصوص عليها في المادة 176 بالمبالغ التي تتجاوز 20 د.ج سنويا، التي تدفعها إلى أعضائها أو موكليها."

المطلب الثاني: التزامات المؤسسات الأجنبية

المؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها مؤقتا بالجزائر والتي لا تتوفر على إقامة مهنية دائمة تلزم حسب المواد 161،¹ 162، و 162 مكرر² من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بما يلي:

- ارسال نسخة من العقد في رسالة مؤمن عليها مع إشعار بالاستلام إلى مفتش الضرائب المباشرة التابع لمقر فرض الضريبة في غضون الشهر الذي يلي إقامتها بالجزائر.
- يجب اطلاع مفتش الضرائب المباشرة على كلّ ملحق أو تعديل في العقد الرئيسي في الأيام العشرة الأولى لإعداده.
- يقوم مفتش الضرائب المباشرة التابع لمقر فرض الضريبة باطلاع المؤسسات الأجنبية المتعاقدة بالالتزامات الواقعة عليها وذلك في الأيام الخمس عشرة الأولى الموالية لإستلام هذه الوثائق.
- مسك الدفتر، تقوم المصلحة بتزقيم صفحاته وتوقيعه، يتضمن حسب ترتيب تسلسلي ودون بياض أو شطب مبلغ مختلف المشتريات والاقتناءات والايرادات والمرتببات ولأجور والعملات والأتعاب والايجار.
- كما يجب أن تمسك المحاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها، وإذا كان مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية مقبولة ، فإنّه يجب تقديم ترجمة لها يصادق عليها مترجم معتمد وذلك كلّما طلبها مفتش الضرائب.

¹ - المادة 162 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المعدلة بموجب المادة 13 من قانون المالية لسنة 2011.

² - المادة 162 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، محدثة بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 2003 و الملغاة بموجب المادة 12 من قانون المالية لسنة 2007 ، و المعاد إحداثها بموجب المادة 23 من قانون المالية لسنة 2009.

إن المكلفين ملزمون بأن يسجلوا على الاستثمارات التي تعدها وتقدمها الإدارة مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة كما تحددها القوانين والأنظمة، ولاسيما ملخص عن حساب النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف للمصاريف العامة حسب طبيعتها والاستهلاكات المالية والأرصدة المشككة باقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الاستهلاكات المالية والأرصدة.

- جدول النتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة.
- عند الاقتضاء التزاما بإعادة الاستثمار.
- كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني.
- تقدم الشركات فيما يخص كشف مفصل للمبالغ المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات ويتعين على المصرح بالضريبة أن يقدم كلما طلب منه ذلك مفتش الضرائب، كل الوثائق المحاسبية والجرد ونسخا من الأوراق والوثائق الخاصة باليرادات والنفقات التي من شأنها اثبات صحة النتائج المقيدة في التصريح.

ويتعين على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادة 163¹ من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على :

"أن يقدموا في آن واحد مع التصريح بالنتائج الخاصة بكل سنة مالية جدولاً يتضمن الإشارة إلى تخصيص كل سيارة سياحية مقيدة في أصولها ويتعين على نفس هؤلاء المكلفين بالضريبة وجوبا، أن يقيدوا في محاسبة وبشكل واضح طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لمستخدميهم وقيمتها.

¹- المادة 163 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المعدلة بالمادة 9 من قانون المالية لسنة 2018.

- تطبق الغرامة على كل مخالفة، وتفرض هذه الغرامة كلاً ما تبين أن هناك اغفالات أو نقائص في المعلومات المقدمة ، أو كلاً ما وجد إجراء لم يقيد طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لهم وقيمتها في المحاسبة."

تجدر الإشارة إلى أن المؤسسات التي ليس لها مقر مهني دائم في الجزائر، أنها لا تخضع للإلتزامات المذكورة في المواد 161، 162، 183، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والتي تقوم إنطلاقاً من الخارج بعمليات خاضعة للضريبة في الجزائر، وفقاً لنظام الاقتطاع من المصدر المذكور في المادة 156، وكذا المؤسسات التي تخضع لنفس النظام والمرتبط تدخلها بتواجد خبراءها في الجزائر لمدة لا تتجاوز 183 يوم خلال فترة إثني عشر شهراً مهما كانت هذه الفترة.

المطلب الثالث: الإلتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة على أرباح الشركات.

يخضع المكلفون بالضريبة على أرباح الشركات إجبارياً، إلى نظام الإخضاع حسب الربح الحقيقي مهما كان إجمالي رقم الأعمال المحقق.

ومن أجل التحديد الدقيق للربح الحقيقي يجب أن يكون قائم على أساس محاسبة ممسوكة بشكل يتماشى مع القوانين والأنظمة المعمول بها، أي تطبيق مبادئ القانون التجاري¹، وكذلك الإجراءات المتعلقة بالمخطط الوطني للمحاسبة (PCN) حيث تنص المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل و المتمم في فقرتها الثانية على أنه: " يجب أن تمسك المحاسبة وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها، وإذا كان مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية فإنه يجب تقديم ترجمة لها، يصادق عليها مترجم معتمد وذلك كلما طلبها مفتش الضرائب".

1- أحمد محرز، القانون التجاري الجزائري، الجزء الثاني الشركات التجارية ، دار النهضة العربية للطباعة والنشر ، بيروت لبنان، 1979، ص 27.

يكون مسك المحاسبة من خلال سجلات الزامية هي : -دفتر اليومية-دفتر الجرد - دفاتر خاصة مثل: دفع الأجور، ويجب أن تكون العمليات المحاسبية مرقمة وموقعة ومؤرخة مع تجنب الفراغات أو التشطيبات حتي يتسنى القيام بتأسيس الحسابات السنوية من ميزانية وجدول حساب النتائج، والجدير بالذكر أنه يجب الاحتفاظ بالمستندات المحاسبية لمدة 10 سنوات تطبيقا للمادة¹12 من القانون التجاري الجزائري ، وأن تكون محفوظة بشكل لائق.

ومن الإلتزام بمسك الدفاتر المحاسبية طبقا لأحكام القانون التجاري الجزائري من المواد 09 إلى 19 ولشروط تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة وكيفياته، وكذلك بتوفر الوثائق الإثباتية التي تجسد العمليات المحققة من طرف المؤسسة مثل: أذونات التوريد، الفواتير كشوفات الدفع...وذلك لأنها مهمة في عمليات فحص مدى شرعيتها من طرف أعوان الإدارة الجبائية من خلال إجراءات التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة، وإجراء كلّ التحقيقات الضرورية للوعاء ومراقبة الضريبة.

وهناك الإلتزام بتسجيل الإلتزامات العينية إجباريا من قبل المكلفين في المحاسبة بشكل واضح لتحديد طبيعة وقيمة الإلتزامات العينية الممنوحة لعمالهم.

الإلتزام بتقديم المستندات المحاسبية إلزاميا للمكلفين بالضريبة من وثائق حسابية وثبوتية الجرد، صورة طبق الأصل للإيصالات، ووثائق المصاريف والإيرادات، إلى مفتش الضرائب في كلّ مرة يطلبها لمقارنتها مع النتائج الموجودة في التصريح.

¹ - المادة 12 ، من الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 25 سبتمبر 1975 ،المتضمن القانون التجاري الجديدة الرسمية العدد 101 ، بتاريخ 19 ديسمبر 1975.

المبحث الثاني: الوعاء ومعدل الحساب للضريبة على أرباح الشركات.

نتطرق في هذا المبحث إلى مفهوم الوعاء من خلال الدراسة المعمقة للأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات وشروط خضوعها مع التطرق للتكاليف الواجب خصمها ونظام الدفع والحساب.

المطلب الأول: مفهوم الوعاء الضريبي.

يعرف الوعاء الضريبي على أنه المال أو الدخل، وبصفة عامة هو الموضع الذي تفرض عليه الضريبة ، وكذلك تعنى به النتيجة الجبائية أو الربح الخاضع للضريبة.

تستحق الضريبة سنويا على الأرباح المحققة خلال السنة المنصرمة أو أثناء مدة إثني عشر شهرا، التي استعملت النتائج المحققة خلال السنة المنصرمة، أو أثناء مدة إثني عشر شهرا التي استعملت النتائج المحققة فيها لإعداد آخر حصيلة عندما لا تتزامن هذه المدة مع السنة المدنية.

إذا إمتدت السنة المالية المحتملة في السنة المنصرمة إلى أكثر من إثني عشر شهر تدفع الضريبة المستحقة حسب النتائج المحققة في تلك السنة المالية، في حال عدم أية حصيلة خلال سنة ما.

تؤسس الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية على الأرباح المحققة في الفترة المنصرمة إبتداء من نهاية آخر فترة فرضت فيها الضريبة أو من بداية العمليات بالنسبة للمؤسسات الحديثة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة المعتبرة ثم تخفض فيها بعد ذلك الأرباح من نتائج الحصيلة التي تضمنتها عندما يتم إعداد حواصل متتالية في ظرف سنة واحدة، تجمع نتائج هذه الحواصل لتحديد وعاء الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية.

وتخضع للإمكانيات المتاحة أمام المؤسسات لاختتام سنواتهم المالية بتاريخ 1975/06/23 المتعلق بكيفيات تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة¹.

ولقد جاء التعريف للوعاء الضريبي في التشريع الجبائي من خلال المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أن : " الربح الخاضع للضريبة، هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته.

يتشكل الربح الصافي من الفرق بين قيم الأصول الصافية لدى اختتام الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة ، ويقصد بالأصول الصافية، الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكون من ديون الغير، والاهتلاكات المالية والأرصدة المثبتة"

من خلال التعريف يتضح أنه حتى يكون الإيراد خاضعا للضريبة، لا بد أن ينتج عن نشاط أو تصرف قامت به المؤسسة.

وبالنتيجة ، لا يمكن اخضاع الأرباح الناتجة عن نزع الملكية أو المصادرة ، لأننا هنا لا نكون أمام عملية أنجزتها المؤسسة بالمعنى الأتم للكلمة.

وحسب المفهوم الواسع للربح، فالزيادة الايجابية ، الناتجة عن التنازل عن أي عنصر من عناصر الأصول (أو العكس نقص القيمة) ، يجب أن يحسب ضمن الربح الخاضع للضريبة حسب ما ورد في المادة 140 السالفة الذكر " بما في ذلك على وجه الخصوص

¹ - بن اعمارة منصور، المرجع السابق، ص 41.

التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول"، لذلك تم إجتياز خطوة أخرى في مجال التشريع الجبائي، من خلال الفقرة الثانية من المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل والمتمم بتعريف الربح الخاضع للضريبة استنادا للوضعية المالية للمؤسسة من خلال الميزانية المحاسبية ومنه فالربح الخاضع للضريبة له خصائص هي:

- أن يكون سنوي ومحقق وقائم وفقا لقواعد التشريع الضريبي أي أن تحديد الوعاء الضريبي مؤسس على أساس محاسبة جبائية ، والتي تشمل على بعض الإغفالات لأنواع محددة من الإيرادات أو عدم الاعتراف ببعض النفقات إلا بشروط معينة، أي أن الربح الجبائي يعتبر قاعدة للإخضاع الضريبي.¹

ولكن هذا لا يفي أن جباية المؤسسات بما فيها الشركات التجارية تقوم على المحاسبة المالية ، وبالتالي فالربح الخاضع للضريبة ليس إلا ربح محاسبي معالج ومصحح بقواعد جبائية².

المطلب الثاني: التكاليف الواجب خصمها.

الشركة أو المؤسسة لها نفقات خلال نشاطها السنوي، والتي تعتبر أعباء حقيقية التي يتم صرفها والمتعلقة بدورة الاستغلال، وهذه النفقات العامة تمثل كلّ المصاريف التي لها مقابل في أصول المؤسسة، والصفة الأساسية للنفقات هي أنها تلك المصاريف التي تظهر في شكل نفقات في الأصول الصافية للمؤسسة، والهدف من هذه النفقات العامة هو إنقاص الأصول الصافية، حسب نص المادة 141 المذكورة آنفا:

" يحدد الربح الصافي بعد خصم كلّ التكاليف، ولا يمكن خصم هذه الأعباء إلا بتوافر جملة من الشروط "

¹ - سارة عزابيزية ، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، جامعة الشيخ العربي التبسي تبسة، 2010، ص 12.

² - كريمة عمارة، المرجع السابق، ص 81 و 82 و 90.

وهو ما سنفصله في الفرعين التاليين.

الفرع الأول: الشروط العامة للخصم.

حتى تكون التكاليف قابلة للخصم يجب توفر شروط وغياب أي شرط سوف يتسبب في عدم قبول تلك الأعباء للخصم وهي:

1. يجب استثمار الأعباء لفائدة المؤسسة: أي أن تكون مرتبطة بحاجات الاستغلال ، وأن تكون موجهة مباشرة لتسيير الشركة، ويجب التذكير بأن الأعباء التي تتعلق بأغراض شخصية للمستغل أو الشريك هي تكاليف غير قابلة للخصم.
2. يجب قيد الأعباء في المحاسبة: إذ يجب لزاما على الأشخاص المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات مسك محاسبة و منه الأعباء القابلة للخصم يجب قيدها واثباتها في المحاسبة.
3. يجب أن تكون الأعباء مبررة: أي أن تكون الأعباء مرفقة بوثائق قانونية تبريرية وخاصة تلك الأعباء التي ألزمت الإدارة الجبائية تقديمها والتصريح بها.
4. يجب أن تكون الأعباء متعلقة بالسنة المالية: أن يشترط أن التكاليف والنفقات تمت خلال سنة مالية معينة ، التي يجب تقييدها في محاسبة السنة نفسها، بمعنى أن نفقات الاستغلال للسنوات السابقة أو القادمة، لا يمكن خصمها تطبيقا لمبدأ السنوية واستقلالية السنوات ، ولكن يجب التتويه إلى أن هناك استثناء يخص المؤسسات العمومية، حيث لا يمكن القيام بخصم القروض التي أبرمتها في الخارج وقت الإذن لها من طرف الهيئات المالية المتخصصة.

بالإضافة إلى شروط أخرى تتمثل فيما يلي:

- أن تكون التكاليف مؤكدة بوثائق محاسبية كالفواتير .

- اشتراط بأن لا يكون خصم هذه التكاليف مرفوض صراحة من طرف التشريع الجبائي.¹

الفرع الثاني: الأعباء الرئيسية القابلة للخصم.

حسب نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أن :

" يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف وتتضمن هذه التكاليف على

الخصوص:

أ-المصاريف العامة من أية طبيعة كانت، أجور، كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة ونفقات المستخدمين واليد العاملة، مع مراعاة أحكام المادة 169²، فيما يخص الفوائد وأرباح الصرف وغيرها من المصاريف المالية الخاصة بالاقتراضات المبرمة خارج الجزائر، وكذلك الأتاوى المستحقة من البراءات ورخص الاستعمال وعلامات الصنع ومصاريف المساعدة التقنية والأتعاب المدفوعة بعملة أخرى غير العملة الوطنية، فإنّ خصمها لفائدة المؤسسات التي تدفعها، مرهون باعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة وفيما يخص هذه المؤسسات نفسها، تخصم مصاريف المقر في حدود 01% من رقم الأعمال في مجرى السنة المالية المطابقة لإلتزامها، أما فيما يخص المكلفين بالضريبة الآخرين، فإنّ خصم المصاريف المشار إليها أعلاه وكذا مصاريف المقرين مرهون بدفعها فعليا أثناء السنة المالية.

ب-تقييد في المحاسبة من أجل تحديد الربح الخاضع للضريبة قيمة مواد التجهيز وقطع الغيار والمواد المستوردة بدون دفع وبإعفاء من إجراءات مراقبة التجارة الخارجية والصرف من جهة ومن جهة أخرى قيمة المنتوجات المستوردة بدون دفع ضمن الشروط المذكورة

¹ - خلاصي رضا ، المرجع السابق ، ص 45 و46.

² - المادة 169 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المعدل و المتمم .

أعلاه، والمخصصة للنشاطات التي يرفض مجلس النقد والقرض بمزاولتها والتي يمارسها تجار الجملة أو الوكلاء.

يصرح المستورد بالواردات المنصوص عليها في المقطع الأول من هذه الفقرة حسب القيمة الحقيقية التي تقابلها بالدينار الجزائري.

ويجب تقديم سندات الإثبات الخاصة بالواردات كلما طلبتها المصالح الجبائية.

أ-الاهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الاهتلاكات المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة والتجارة أو الاستغلال المنصوص عليها عن طريق التنظيم وطبقا لأحكام المادة 174.

يمكن معاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30000 دج خارج الرسم كإعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها.

تسجل الأملاك المقتناة بصورة مجانية في الأصول بالنسبة لقيمتها النقدية غير أن قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهلاك المالي القابلة للخصم تحدد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء موحدة هي 1000000 دج.

كما أن سقف 1000000 دج لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة، يتم حساب قاعدة الاهتلاك المالي للتثبيات التي تمنح الحق في خصم الرسم على القيمة المضافة والتي تستعمل في نشاط خاضع للرسم على القيمة المضافة على أساس سعر الشراء أو سعر التكلفة دون الرسم على القيمة المضافة.

أما قاعدة الاهتلاك المالي للتثبيات حسب النظام الخطي، غير أنه بإمكان المكلفين بالضريبة أن يطبقوا ضمن الشروط المحددة في المادة 174 (الفقرتين 2، 3) الاهتلاك التنازلي أو الاهتلاك التصاعدي.

في اطار عقد القرض الإيجاري يتم حساب الاهتلاك على أساس مرحلة تساوي مدة عقد القرض الايجاري.

ب-الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات.

إذا منحت تخفيضات في هذه الضرائب فإنّ مبلغها يدخل ضمن إيرادات السنة المالية التي تم خلالها إشعار المؤسسة بدفعها.

ج-الأرصدة المشكّلة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبينة بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تقييدها في كتابات السنة المالية وتبينانها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل و المتمم .

يمكن للمؤسسات المصرفية التي تبرم قروضا متوسطة الأمد أو الطويلة وكذا الشركات المرخص لها بالقيام بعمليات في مجال القرض العقاري أن تشكل رصيда محض من الضريبة على أرباح الشركات، يخصص لمواجهة الأخطار الخاصة المرتبطة بهذه القروض أو العمليات على ألا تتجاوز الحصة السنوية لهذا الرصيد نسبة 5 % من مبلغ القروض المستعملة على الأمد المتوسط والطويل.

ويمكن للمؤسسات التي تمنح قروضا متوسطة الأمد من أجل تسوية المبيعات أو الاشغال التي تقوم بها في الخارج، أن تشكل رصيда محض من الضريبة على أرباح الشركات يخصص لمواجهة الأخطار الخاصة المرتبطة بهذه القروض على ألا تتجاوز حصة هذا الرصيد في كلّ سنة مالية 2 % مبلغ القرض المتوسط الأمد المبين في حصيلة إختتام السنة المالية المعتبرة والمتعلقة بالعمليات المنجزة في الخارج التي تدخل نتائجها ضمن قواعد الضريبة على أرباح الشركات.

في حالة تحويل شركة ذات أسهم أو ذات مسؤولية محدودة إلى شركة أشخاص فإنّ المبالغ المقبولة من قبل الاعفاء الضريبي في شكل مؤونات والتي لم يخصص لها إستعمال مطابق لتخصيصها يعاد دمجها ضمن الربح المحقق في السنة المالية التي وقع فيها تحويل الشركة.

لا تجمع الأرصدة لمجابهة الأخطار الخاصة المتصلة بعمليات القرض المتوسط أو الطويلة المدة مع الأشكال الأخرى من الأرصدة.

لا يقبل تخفيض المعاملات التجارية والغرامات والمصادرات ايا كانت طبيعتها والواقعة على كاهل مخالف الأحكام القانونية من الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
ب- لا تقبل للخصم من الأرباح الخاضعة للضرائب الايجارات ونفقات الصيانة وتصليح السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط.

وحسب نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل و المتمم أن التكاليف التي يتم خصمها من أجل تحديد الربح الصافي هي:

أولاً: أعباء دورة الاستغلال

ونجد فيها الأعباء الخاصة بالمشتريات، مصاريف المستخدمين، الأعباء الاجتماعية، العمولات، والمكافآت عن السمسرة والانقاصات ومختلف المكافآت الأخرى، الضرائب والرسوم المهنية (TAP)، إيجار المحلات المهنية والتجهيزات، مصاريف الصيانة والتصليح والتأمين والأعباء المالية.

ثانياً: مصاريف مختلفة منها

مصاريف النقل والتنقل ونفقات الاشهار ذات الطابع الرياضي والثقافي، مصاريف التسيير المختلفة، الهدايا والتبرعات واعانات البحث العلمي والغرامات الجزاءات والاهتلاكات

والمؤونات، وحسب المادة 146 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم و المماثلة يمكن تخفيض:

- فيما يخص شركات التعاونيات الاستهلاكية الأرباح الاضافية المتأتية من عمليات تمت مع الشركاء ووزعت عليهم حسب حصة الطلب التي قدمها كل واحد منهم.
- فيما يخص شركات التعاونية العمالية للانتاج، جزء الأرباح الصافية الموزع على العمال ضمن الشروط التي أقرها التنظيم المعمول به.
- فيما يخص البنوك الوطنية، المبالغ المدفوعة تسديدا للتسيقات التي منحها الدولة.

ونصت المادة 147¹ من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل و المتمم على أنه:

" في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما فإنّ هذا العجز يعتبر عبئا يُدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كلّ العجز فإنّ العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة الخامسة المالية لسنة تسجيل العجز " .

كما أن أحكام المادة 147 مكرر² من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تنص على أن أحكام المادة 87 تطبق على الأشخاص الاعتبارية التي يكون مقرها الرئيسي بالجزائر، عندما يكون الدخل الموزع يقع على الأساس الذي تطبق عليه الضريبة على أرباح الشركات.

بالنسبة إلى حاصلات المساهمات التي تدفعها الفروع على الشركة الأم، يساوي مبلغ الرصيد الجبائي 60% وتتوقف الاستفادة من هذا الامتياز على توفر الشروط التالية:

¹ - المادة 147 المعدلة بموجب المادة 10 من قانون المالية لسنة 2010.

² - المادة 147 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، معدلة بموجب المادتين 13 من قانون المالية لسنة 1999 و 19 من قانون المالية لسنة 2003.

- يجب أن تكون الشركات المستفيدة شركات رؤوس أموال تخضع للنسبة العادية في الضريبة على أرباح الشركات.
- يجب أن تكتسي السندات التي تحوزها الشركة الأم الشكل الاسمي، أو تكون مودعة لدى بنك الجزائر أو لدى المؤسسات المالية الأخرى التي تعتمدها الإدارة الجبائية.
- يجب أن تملك الشركة الأم هذه السندات ملكية كاملة.
- يجب أن تساوي النسبة المئوية الدنيا لمساهمة الشركة الأم في رأسمال الشركة الفرعية 10%.
- يجب أن تكون السندات قد أكتتبت عند الاصدار وإلا يجب أن تتعهد الشركة بالاحتفاظ بها على الأقل سنتين.
- في حالة قيام الشركة الأم بالتوزيع، تستفيد حاصلات مساهماتها رصيذا جبائيا يساوي 30%¹.

¹ - بن اعمارة منصور، المرجع السابق، ص 18.

المطلب الثالث: نظام دفع وحساب الضريبة على أرباح الشركات

يقوم المكلف بدفع الضريبة وفق نظام خاص (الفرع الأول)، كما يتم حساب الضريبة وفق طرق وآليات محددة قانونا (الفرع الثاني).

الفرع الأول: نظام الدفع

نظام التسديدات التلقائية: هو النظام الرئيسي في دفع الضريبة على أرباح الشركات حيث يقوم المكلف بالضريبة بحسابها ودفعها تلقائيا إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة أو لصندوق محصل الضرائب بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لهذه المراكز، دون اصدار مسبق لجدول الضريبة من طرف مصلحة الضرائب¹.

ويضم نظام التسديدات التلقائية ما يلي:

- من ناحية أولى: دفع 03 تسبيقات.
- من ناحية ثانية: رصيد تصفية الضرائب.

1) أجل دفع التسبيقات:

تحسب التسبيقات من قبل المكلف الذي يدفعها دون سابق انذار في الآجال المحددة قانونيا لقابض الضرائب المختلفة التابع له اقليميا.

1- بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة ثانية، الجزائر، 2007، ص45.

تحسب التسبيقات على الحساب مبدئياً في الآجال التالية:

01- التسبيق الأول: من 15 فيفري إلى 15 مارس

02- التسبيق الثاني: من 15 ماي إلى 15 جوان

03- التسبيق الثالث: من 15 أكتوبر إلى 15 نوفمبر

ضريبة سنة بمعدل 30% بتصريح G50

3) رصيد التصفية: ويتم حسابه في 15 أبريل من السنة الموالية.

- يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من الضريبة المتعلقة بالريح المعني.

ويتشكل أساس حساب التسبيقات من:

- أرباح السنة المالية الأخيرة المقفلة عند تاريخ أجل استحقاقها.
- أرباح الفترة الضريبية الأخيرة، عندما لم يتم اقفال أية سنة تميز خلال سنة كاملة.
- الأرباح السنوية لفترة 12 شهراً، عندما تقل سنة التسيير أو تزيد عن سنة كاملة غير أن التسبيق الذي يتراوح أجل استحقاقه بين:
- تاريخ اقفال سنة التسيير أو إنتهاء فترة فرض الضريبة.
- وانقضاء أجل التصريح، يتم حسابه في حالة حدوثه، على الأرباح المحققة خلال سنة التسيير أو الفترة التي فرضت خلالها الضريبة السابقة والتي انقضى أجل التصريح بها يساوي مبلغ التسبيق على أساس نتائج سنة التسيير الأخيرة أو الفترة التي فرضت خلالها الضريبة، عند عملية دفع التسبيق القادم¹.

فيما يخص المؤسسات المنشأة حديثاً، يساوي كل تسبيق نسبة 30% من الضريبة

المحسوبة على النتائج المقدرة 5% من رأسمال الشركة المسخر.

1- بن اعمارة منصور، المرجع السابق، ص 20.

- يجب تسديد كلّ تسبيق بواسطة تصريح (سلسلة G50) مؤرخ وموقع من طرف الجهة الدافعة للتسبيق ويتضمن هذا التصريح.
- اسم الشركة، عنوانها الحالي، رقمها الجبائي، مكان مقرها الاجتماعي أو مقر المؤسسة التابعة لها، السنة المحاسبية، رقمها الاحصائي، أجل التسوية، نوعية التسبيقات المدفوعة أساس حساب الضريبة، القيمة الاجمالية للمبالغ المستحقة المتعلقة بالتسبيق المعني.
- وعند اقفال أي سنة مالية، يتعين على الشركات اکتتاب وتقديم تصريح يتعلق بنتائجها، إذ يجب عليها القيام تلقائيا بتصفية IBS المتعلقة بهذه النتائج ويتم حساب IBS المحققة خلال السنة المعنية ويتم مقارنة مبلغ الضريبة التي تمت تصفيتها بمبلغ التسبيقات المدفوعة من قبل بعنوان نفس السنة المالية وتظهر هذه المقارنة :

$$\text{رصيد التصفية} = \text{ربح السنة} \times 30\% - \text{التسبيقات الثلاثة المدفوعة}$$

- إما تكملة للضريبة الواجب تسديدها.
 - وإما فائض في الدفع، يتم تسديده أو ترحيله إلى التسبيق القادم، يجب أن يتم تصفية الرصيد خلال شهر مارس من السنة الموالية وإيداعه خلال 20 يوما الأولى من شهر أبريل.
- (3) الاقتطاع من المصدر IBS.**

الاقتطاع من المصدر هو طريقة تلجأ إليها الإدارة لتحصيل بعض الضرائب من المداخل والتي تتعلق ب:

- المداخل المحققة من طرف الشركات الأجنبية.
- مداخل الأموال المنقولة.
- إيرادات تأجير قاعات الحفلات والحفلات السوقية والسيرك¹.

¹- خلاصي رضا، المرجع السابق، ص38.

أ. الاقتطاع المطبق على مداخيل الشركات الأجنبية:

تقتطع IBS من طرف المتعامل الاقتصادي الجزائري عند إجراء كل عملية دفع تتم لصالح الشركات الأجنبية¹.

يجب تسديد الاقتطاع المطبق قبل اليوم العشرين من الشهر الموالي للشهر الذي يتم فيه الدفع، لدى صندوق قابض الضرائب المختلفة الذي يتبع لمكان إنجاز العملية أو مكتب التمثيل أو المؤسسة الرئيسية للشركة الأجنبية العاملة بالجزائر.

ب- الاقتطاع المطبق على مداخيل الأموال المنقولة:

نجد في هذا المجال إيرادات الديون والودائع والكفالات حيث يتعين على المدينين الذين يقومون بتوزيع مداخيل القيم المنقولة والبنوك وشركات القرض وكذا المدينين الآخرين الذين يقومون بدفع فوائد إجراء اقتطاع من المصدر بعنوان IBS ، فبالنسبة لإيرادات الديون والودائع والكفالات يتم تطبيق الاقتطاع من المصدر على القيمة الإجمالية للمبالغ المدفوعة خلال كل شهر وتسديده خلال 20 يوم الأولى من الشهر الموالي لدى قباضة الضرائب المختلفة التي يتبع لها مقر الشركة، وقد نصت المادة 155 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على الاقتطاع من المصدر بالنسبة لهذا النوع من الإيرادات حيث جاء فيها: "يترتب على عائدات الديون والودائع والكفالات كما هي محددة في المادة 55، اقتطاع من المصدر حسب النسبة المنصوص عليها في المادة 150، عندما يتم دفع الفوائد أو تقييدها في الخصوم والأصول لحساب ما، بالجزائر حسب الكيفيات المنصوص عليها في المادتين 123، 124 ويعطي الاقتطاع الذي يتم بصدد هذه العائدات الحق في قرض ضريبي يحسم من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات".

1- بن اعمارة منصور، المرجع السابق، ص 26 .

ب- تأجير قاعات الحفلات والأسواق و ألعاب السيرك:

يتم دفعها تلقائيا لدى قابض الضرائب المختص اقليميا، وهذا خلال 20 يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله قبض المبالغ.

وحسب المادة 157 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة التي تحدد كيفيات دفع الاقتطاع ونصت على أنه: " يتعين على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يدفعون المبالغ الخاضعة للضريبة، القيام باقتطاع الضريبة من المصدر على أرباح الشركات، عند دفع هذه المبالغ إلى المؤسسات الأجنبية وذلك حسب كيفيات محددة في المادتين 158، 159، يسلم للمعنيين وصل يستخرج من دفتر ذي قسائم، تقدمه الإدارة".

كما أضافت المادة 158 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أنه "يحسب مبلغ الدفع بتطبيق النسبة المعمول بها على مدفوعات الفترة، ويلزم بدفع الحقوق في 20 يوما الأولى التي تلي الشهر أو الثلاثي الذي تمت فيه الاقتطاعات من صندوق قابض الضرائب المختلفة الذي يتبع له مقر أو سكن الأشخاص أو الشركات والمؤسسات والجمعيات التي تدفع المبالغ الخاضعة للضرائب"

- يرفق لكل دفع جدول إشعار في نسختين يكون مؤرخ وموقع من قبل الجهة القائمة بالدفع.

- ويجب أن يوضح جدول الإشعار الذي تسلمه الإدارة على الخصوص مايلي:

- تسمية الهيئة الجزائرية صاحبة الأشغال وعنوانها.

- إسم الشركة وعنوان مقرها والمكان الذي تنجز فيه المؤسسة الأجنبية أشغالها في الجزائر أو تؤدي في خدماتها.

- رقم التعريف الجبائي الخاص بالمؤسسة الأجنبية

- الشهر الذي تمت فيه الاقتطاعات

- أرقام الوصولات المسلمة لإثبات هذه القطاعات.
- طبيعة الأشغال أو الخدمات المنجزة.
- المبلغ الإجمالي الكلي للمدفوعات الشهرية التي تمت والمبلغ الكلي للاقتطاعات المطابقة لها في حالة عدم الدفع خلال شهر معني، يجب ايداع جدول إشعار يتضمن علامة "لا شيء" ويبين أسباب عدم القيام بالدفع، ضمن الشروط المقررة أعلاه".

الفرع الثاني: حساب الضريبة على أرباح الشركات.

- تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية، حيث أنها تفرض بمعدل معين وذلك بتطبيق القاعدة التالية¹:

$$IBS = \text{الربح الجبائي} \times \text{معدل الضريبة}$$

- حيث قامت الضريبة على أرباح الشركات بتعويض الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية BIC وهي تفرض في شكل نسب مئوية² قامت بتحديد المادّة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة² ونصت: " يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

- 19% لأنشطة إنتاج السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.
- يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين لضريبة على أرباح المؤسسات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة

¹- بن اعمارة منصور، المرجع السابق، ص 23.

²- بوعون يحيوي نصيرة، جباية المؤسسة، دون دار نشر، الجزائر، 2011، ص 91.

تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه.

- عدم إحترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26% بغض النظر عن أحكام المادة 04 من قانون الرسم على رقم الأعمال، يقصد بأنشطة إنتاج السلع تلك المتمثلة في استخراج أو صنع أو تشكيل أو تحويل المواد باستثناء أنشطة التوضيب أو العرض التجاري بغرض إعادة بيعها، لا تشمل عبارة "أنشطة الإنتاج" المستعملة كذلك في هذه المادة، الأنشطة المنجمية والمحروقات.

- ويقصد بأنشطة البناء والأشغال العمومية والري المؤهلة لمعدل 23% الأنشطة المسجلة بتلك الصفة في السجل التجاري، والتي يترتب عليها دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع

- 2) تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:
- 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات، ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من قرص الضريبة النهائي.

- 40% بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.

- 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في اطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر، يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.

- 24% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليس لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في اطار صفقات تأدية الخدمات.

- المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.

- للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، اما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، واما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أو صيغته أو منح امتياز ذلك.

- 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.
- غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عالية أو دنيا تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.
- ومنذ سنة 1993 ظهرت تقنية¹ الرصيد الجبائي والتي تهدف إلى التخفيف من عبئ ازدواجية الضريبة المستفيدة من الأرباح الموزعة، وصارت تستفيد الأرباح الموزعة أو المدفوعة فعلا من طرف الشركة من نسبة رصيد جبائي يقدر ب: 25% حسب قانون المالية لسنة 1999.
- وللاستفادة من الرصيد الجبائي شروط:
- يستفيد من الرصيد الضريبي الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين لهم مقر رئيسي بالجزائر.
- المؤسسات التي توزع الأرباح يجب أن يكون مقرها الرئيسي بالجزائر، وعليه فالمؤسسات المقيمة بالخارج توزع أرباحها على المساهمين بالجزائر ولا يستطيعون تحويل الرصيد الجبائي إلا بعد قرار من الأجهزة المختصة للشركة.
- لا يطبق الرصيد الجبائي إلا بعد قرار من الأجهزة المختصة للشركة.
- تخضع للرصيد الجبائي الأرباح الموزعة والمطبق عليها المعدل الكامل للضريبة على أرباح الشركات وعليه تستبعد الأرباح الخاضعة لمعدل منخفض.
- لا يمكن استعمال تقنية الرصيد الجبائي إلا إذا كان الدخل موجودا في قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي للمستفيد.
- المؤسسات التي توزع الأرباح لا تستفيد من الرصيد الجبائي إلا إذا كانت خاضعة لنظام الربح الحقيقي.

¹- بن اعمارة منصور، المرجع السابق، ص 27.

- لا يطبق الرصيد الجبائي إلا على الأرباح الموزعة والمستخلصة من نتائج السنة المالية 1992 وما بعده
- لا يخول حق الاستفادة من الرصيد الجبائي توزيع الأرباح المستخلصة من نتائج السنة المالية المقفلة منذ أكثر من 03 سنوات.
- لا يطبق الرصيد الجبائي إلا على الأرباح الموزعة من جهة النظرة الجبائية، وعليه لا تدرج ضمن الأرباح الموزعة والخاضعة للرصيد الضريبي.
- الرصيد الجبائي المطبق في مجموعة شركات.
- تستفيد من الرصيد الضريبي بنسبة 42% الشركات الأم التي تتميز بشروط خاصة
- شركات رؤوس الأموال تخضع للمعدل العادي.
- يجب على السندات التي تكون بحوزة الشركة أو تودع لدى بنك الجزائر، أو لدى مؤسسات مالية أخرى والتي تعتمد الإدارة الجبائية على أن تكون ملكيتها للسندات كاملة.
- يجب أن تساوي نسبة مساهمة الشركة الأم في رأسمال الشركة الفرعية 10%.
- يجب أن تكون السندات قد أكتتبت عند الاصدار ولا يجب أن تتعهد الشركة الأم بالإحتفاظ بها لمدة سنة على الأقل.
- أن الأرباح التي توزعها الشركة الأم على الشركات الأعضاء تخضع لنسبة 25%.
- ومنه IBS تحسب بعد خصم كلّ التكاليف، وذلك للحصول على الربح الصافي الخاضع للضريبة، ثمّ تقوم الشركة بتطبيق معدل الضريبة القانوني، وحسب النشاط الممارس على ذلك الربح الصافي الذي يتألف من مجموع الأعمال التي حققتها الشركة بعد أن تطرح منها النفقات والاعفاءات.
- ثمّ تأتي مرحلة التحصيل لدين الضريبة وفيها يتم جمع الحصيلة التي تم تقديرها وتحصيل الضريبة يكون بنظام الدفع التلقائي أو بنظام الاقتطاع من المصدر الذي يعد استثنائي.

المبحث الثالث: الجزاءات المترتبة على مخالفة الإلتزامات الضريبية.

لحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وضعت الإدارة الجبائية مجموعة من الإجراءات تتمثل في الجزاءات تتمثل في :

المطلب الأول: الزيادات بسبب عدم التصريح أو التأخير أو نقص في التصريح.

من أجل مكافحة التهرب الضريبي والغش قامت الإدارة الجبائية بوضع مجموعة من العقوبات، وهذا حتى يلتزم المكلفين بالضريبة بالتشريع الجبائي و هاته العقوبات تنطبق في حالات محددة بالتشريع الجبائي و تتمثل في :

الفرع الأول : حالة عدم تقديم التصريح السنوي.

فالمكلف بالضريبة تفرض عليه تلقائيا الضريبة حتى ولو لم يقدم التصريح السنوي ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25% وتخفض هذه الزيادة إلى 10% أو 20% ضمن شروط محددة في المادة 322¹ من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة: " عندما يتم ايداع التصريحات المشار إليها في المواد 99، 151، 224 بعد انقضاء الآجال المحددة في نفس المواد المذكورة ،و إنما في غضون الشهرين المواليين لتاريخ إنقضاء هذه الآجال ، تنزل نسبة الزيادة بقدر 25% على عدم التصريح المنصوص عليه في المادة 192 إلى 10% ، إذ لم تتعدى مدة التأخير شهرا إلى 20% عند خلاف ذلك .

يترتب على الايداع المتأخر للتصريحات التي تحمل عبارة "لاشيئ" والتصريحات التي تكتتب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من اعفاء جبائي والذين يتحصلون على نتائج عاجزة تطبيق الغرامات الآتية:

¹ - المادة 322، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المعدل و المتمم.

2500 د.ج. عندما تكون مدة التأخير شهرا واحدا.¹

5000 د.ج. عندما يتجاوز التأخير شهرا واحدا ويقل عن شهرين

10000 د.ج. عندما يتجاوز التأخر شهرين

الفرع الثاني: حالة عدم تقديم الوثائق والمعلومات المطلوبة

بموجب المواد 152، 153، 180 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يقع على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الآجال المحددة الوثائق والمعلومات المطلوبة، دفع غرامة جبائية بمقدار 1000 د.ج. وهذا في كل مرة يسجل فيها عدم تقديم الوثائق، اغفالها أو عدم صحتها.

وفي حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة من قبل المكلف بالضريبة في أجل 30 يوم ابتداء من تاريخ الانذار الموجه إليه في ظرف موسى عليه مع إشعار بالاستلام، تفرض عليه الضريبة تلقائيا ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%.²

ووفقا للمادة 169³ مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، يترتب على تقديم أو الإيداع غير الكامل للوثائق المطلوبة خلال أجل 30 يوم ابتداء من تاريخ التبليغ في ظرف موسى عليه مع إشعار بالاستلام، إلى إعادة ادماج الأرباح المحولة زائد غرامة قدرها 25% من تلك الأرباح المحولة حسب أحكام المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

و بالتالي فالمادة 169 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية السالف الذكر نصت على أنه : " يتعين على الشركات المذكور في المادة 160 أعلاه، عندما تكون متحالفة، أن

¹- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2008، ص 97.

²- أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 102.

³- المادة 169 مكرر المحدثه بموجب المادة 21 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010 المعدلة بموجب المادة 57 من

من القانون رقم 17-11 المؤرخ في 27 ديسمبر 2017، المتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية، العدد

تضع تحت تصرف الادارة الجبائية، زيادة على التصريحات المنصوص عليها في المادة 161 من نفس القانون، وثائق تسمح بتبرير سياسة أسعار التحويل المعمول بها في اطار العمليات المختلفة المحققة مع الشركات المتصلة بها بمفهوم أحكام المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل و المتمم.

الفرع الثالث: الزيادات بسبب نقص التصريح.

المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تحتوي على العناصر المحددة في تحديد وعاء الضريبة، فإذا بين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها حسب نسب جاءت بها أحكام المادة 193¹ من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة هي :

-10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50000 دج أو يساويه.

- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق عن مبلغ 5000 دج ويقل عن مبلغ 200000 دج أو يساويه.

-25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 20000 دج.

وعند القيام بأعمال تدليسية ، تطبق زيادة موافقة لنسبة الاخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم اخفاءها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة، لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة 100% .

تطبق نسبة 100% كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر"

¹ - المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المعدل و المتمم.

المطلب الثاني: الغرامات الجبائية والعقوبات الجنحية

وضعت الادارة الجبائية مجموعة من العقوبات الردعية وهذا حتى يلتزم المكلف بالضريبة بما يوافق التشريع الجبائي ونجد أن المادة 303¹ أقرت مايلي:

"فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة ، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في اقرار وعاء أي ضريبة أو حق رسم خاضع له أو تصفيته كليا أو جزئيا بما يأتي :

- غرامة مالية من 50000 دج الى 10000 دج، عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100000 دج
- الحبس شهرين إلى 6 أشهر وغرامة مالية من 100000 دج إلى 500000 دج أو باحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10000 دج ولا يتجاوز 1000000 دج.
- الحبس من 6 أشهر إلى سنتين وغرامة مالية من 50000 إلى 2000000 دج، أو باحدى هاتين العقوبتين ، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1000000 دج ولا يتجاوز 5000000 دج.
- الحبس من سنتين إلى 5 سنوات وغرامة مالية من 2000000 دج إلى 5000000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين ، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5000000 دج ولا يتجاوز 10000000 دج.

¹ - المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المعدلة بموجب المادتين 28 من قانون المالية لسنة 2003، و 13 من قانون المالية لسنة 2012.

- الحبس من 5 سنوات إلى 10 سنوات وغرامة مالية من 5000000 دج إلى 10000000 دج باحدى هاتين العقوبتين ، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10000000 دج.
- وتطبق على شركاء مرتكبي المخالفات نفس العقوبات المطبقة على مرتكبي هذه المخالفات أنفسهم مع مراعاة أحكام المادة 306.
- وما هذه العقوبات والغرامات إلا أداة لمكافحة ظاهرة الغش¹ والتهرب الضريبي، التي هي من أهم انشغالات المشرع، حيث أنها تقلص أهمية النظام الضريبي وتهدد وجوده.
- إن ظاهرة التهرب الضريبي قديمة بحيث إقترن وجودها بوجود الضريبة نفسها، كما أنها ظاهرة عالمية، إذ نجدها في جميع الدول مع اختلاف مستوياتها، ومنذ نهاية السبعينات ازدادت أهمية ظاهرة التهرب بسبب النمو السريع للنشاط الاقتصادي الموازي وزيادة العجز الميزاني.
- ونظرا للدور الهام الذي تؤديه الضريبة في المجال الاقتصادي والاجتماعي، إذ تعتبر المصدر الرئيسي لتمويل خزينة الدولة ومساهمتها في صياغة السياسة التموينية، لذلك يترتب على التهرب عدة انعكاسات سلبية تضر بالاقتصاد الوطني مما استوجب مكافحة هذه الظاهرة والتخفيف من حدتها.

¹- ناصر مراد، المرجع السابق ، ص 151.

المطلب الثالث: العقوبات المقررة للمؤسسات الأجنبية

يترتب على عدم تقديم التصريح المنصوص عليه في المادة 162 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ضمن الآجال المحددة في نفس المادة فرض غرامة قدرها 01 مليون دج وترفع هذه الغرامة إلى 10 ملايين دج إذا لم يصل الكشف المفصل للمبالغ المدفوعة للغير، المشار إليه في الفقرة الثانية من المادة 162 ضمن أجل 30 يوم ابتداء من تاريخ تبليغ الانذار في ظرف موسى عليه يقضي بتقديم هذا الكشف في الأجل المحدد.

- تطبق غرامة جنائية تتراوح من 1000 دج إلى 10000 دج تفرض بقدر عدد المرات التي يتم فيها الكشف عن اغفالات أو عدم صحة الوثائق والمعلومات المكتوبة المقدمة بموجب المادة 162 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل و المتمم .

- ويترتب على كل نقص ملحوظ في رقم الأعمال الإجمالي المصرح به حسب الكيفيات المنصوص عليها في المادة 162 والمحدد في المادة 156 فرض العقوبات التي تقرها المادة 165 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على المؤسسات الأجنبية.

هذا وقد أقر قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عقوبات جنائية في نص المادة 303 السالفة الذكر عن حالات التملص من طرف المكلفين بالضريبة وتتمثل في عقوبات الحبس وغرامة مالية تتفاوت مدتها وقيمتها حسب كل حالة

كذلك تمتاز الإدارة الجبائية بإمكانية فرض عقوبات غير مالية والتي تعتبر تكميلية

للعقوبات الجبائية من أهمها :

- المنع من مزاول نشاط مهني .
- الحد من نشاط مهني معين.
- غلق بعض المقرات المهنية.

خاتمة

إن الإصلاحات الجبائية لسنة 1992 التي كانت نتيجة للتغييرات السلبية التي شهدتها الجزائر سنة 1986 حيث سعى المشرع الجزائري إلى إيجاد صيغة ملائمة تمكنه من تمويل خزينة الدولة وهذا من خلال إصلاح الإدارة الجبائية وإنعاشها بالإضافة إلى إصلاح التشريع الجبائي من خلال وضع المؤسسات العمومية في وضع المؤسسات الخاصة، وإخضاعها لمبادئ اقتصاد السوق وهذا من خلال تأسيس الضريبة على أرباح الشركات.

تأسست هذه الضريبة في إطار نظام ضريبي خاص بالشركات والذي هو نظام يختلف عن النظام المطبق على الأشخاص الطبيعيين، لذا فإن IBS هي ضريبة تمتاز بالمرونة والسهولة في التطبيق، وهي تلائم أكثر شركات الأموال والهدف منها تشجيع اقامة الشركات بشكل مجموعات " شركة وفروعها " وزيادة الامتيازات لفائدة المساهمين وذلك من خلال تقليص الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة بعد انتهاء تقنية الرصد الجبائي بغية تخفيف حدة الازدواج الضريبي الناتج عن تطبيق ضريبتين على الشركة وعلى المساهمين . وزيادة على ذلك تخفيض الضريبة المدفوعة من خلال السماح بترحيل الخسائر السابقة إلى نهاية السنة الخامسة.

ومنذ سنة 1992 تم إعادة هيكلة النظام الضريبي حيث جمعت بعض الضرائب في ضريبة واحدة وألغيت ضرائب أخرى مما نتج عنه تقليص للعبء الضريبي على المؤسسة وتجسيد مبدأ فصل الضرائب على دخل الأشخاص وعلى دخل الشركات، حيث صارت الضريبة على أرباح الشركات أداة لترشيد جباية المؤسسة. وبعد التطرق إلى مختلف جوانب الضريبة على أرباح الشركات وكيفية فرضها وتحصيلها، كل هذا أدي بنا للوصول إلى الهدف المرجو تحقيقه والمتمثل في شرح المفاهيم المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات.

وبالتالي وبعد دراستنا للموضوع إستخلصنا عدة نتائج نذكر منها:

- يكون الاخضاع للضريبة على أرباح الشركات اجباريا أو اختياريا حسب الوضعية القانونية للمكلفين مع منحهم بعض الامتيازات وهي عبارة عن اعفاءات دائمة أو مؤقتة وذلك حسب طبيعة النشاط بشرط أن تكون الأرباح محققة في الجزائر.

- الربح المحاسبي هو الربح الذي يظهر في الميزانية المحاسبية والذي يحدد الفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها، خلال السنة المالية ، أما الربح الضريبي فهو عبارة عن الربح المحاسبي مضاف إليه الاستردادات ومطروحة منه التخفيضات.

- الربح الضريبي يحدد من طرف مفتشية الضرائب.

- يتم حساب الضريبة على أرباح الشركات بتطبيق أحد المعدلات المحددة في قانون الضرائب المباشرة حسب النشاط الممارس على الربح الصافي

- يتم تحصيل الضريبة على أرباح الشركات بواسطة 03 تسبيقات قيمة على كل تسبيق 30% من مبلغ الضريبة الواجبة الدفع والمحسوبة على أساس ربح السنة السابقة بالإضافة الى رصيد التسوية.

- هناك نظام آخر تحصل من خلاله الضريبة على أرباح الشركات و تعد استثنائيا هو نظام الاقتطاع من المصدر يتم حسابه بتطبيق النسب المذكورة في قانون الضرائب المباشرة.

- المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات ملزمين بالتقيد بالالتزامات الجبائية والمحاسبية كالتصريح السنوي والتصريح بالنتائج وفي حالة مخالفتهم لهذه الواجبات يتعرضون إلى عقوبات مقررة قانونا.

لكن هناك نقائص تحدُّ من فعالية الضريبة على أرباح الشركات أكتشفت من خلال

الدراسة ونجد منها:

- جعل معدل الضريبة على أرباح الشركات معدل وحيد على جميع المؤسسات دون تمييز لحجم كل مؤسسة سيخفض من فعاليتها وبالتالي سيأثر على بعض المؤسسات ولا يشجعه على المبادرة والاستثمار.

- ارتفاع معدل الضريبة على أرباح الشركات نوعا ما .

- غياب الوعي الضريبي لدى بعض المكلفين نتيجة عدم الاطلاع كفاية على القوانين والمعدلات المطبقة، إذ يعتبرها عبئاً ثقيلاً فيلجأ للغش والتهرب الضريبي.

- التساهل في عدم التطبيق الصارم للعقوبات الردعية على الذين لم يدفعوا ما عليهم من ضرائب.

- إنهيار قيمة العملة الوطنية وتغول منطق السوق المتحكم في الأسعار حد من توسيع المؤسسات.

- ضعف وسائل الرقابة وقلّة استعمال وسائل الاتصال الحديثة من طرف الإدارة الجبائية

ولتفادي هاته النقائص فإنه يمكن اقتراح مايلي :

- إتخاذ التدابير من طرف إدارة الضرائب فيما يخص فرض ضرائب لضمان عدم غش وتهرب المكلفين.

- يجب على المؤسسات والشركات وضع مخطط تقديري بمراعاة الضريبة المستحقة وتواريخ الإستحقاق.

- حتّى يتمكن المسير في الشركة من التحكم على تأثيرات الضريبة على أرباح الشركات يجب عليه دراسة وتحليل التأثيرات على الوضعية المالية للمؤسسة.

- زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين من خلال نشر كتب ومجلات حول الضريبة.

- إستعمال وسائل الاتصال الحديثة لتقريب مصالح إدارة الضرائب مع الشركات.
وتختم بالقول بأنّ ibs لها دور كبير في إنعاش الاقتصاد الضريبي من خلال سد الثغرات والنقائص من خلال سن قوانين وتشريعات فعالة و متجددة لمواكبة التطورات التي تعرفها السوق العالمية في كل مرة و ذلك من خلال إستحداث آليات قانونية مرنة تحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي و لتسهيل عملية الدفع من قبل المكلفين بالتزاماتهم الضريبية .

تم بعون الله و بحمده

قائمة المصادر

والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أ. الكتب العامة :

- 1- أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى ، عين مليلة الجزائر ، 2008.
- 2- الطيب بلوله ، قانون الشركات، ALGER، BERTI Edition ،2008،2013، الطبعة الثانية.
- 3- الجندي حسين، القانون الجنائي الضريبي ، الجزء الأول ، دار النهضة العربية مصر 2006.
- 4- بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة ثانية، الجزائر 2007.
- 5- بوعون يحيى نصيرة، جباية المؤسسة، دون دار نشر، الجزائر، 2011.
- 6- صالح العيد ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، دار هومة ، الجزائر 2014.
- 7- مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، الجزائر دون سنة نشر.
- 8- مولود ديدان: أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس، الدار البيضاء، الجزائر، 2010.
- 9- أحمد محرز، القانون التجاري الجزائري، الجزء الثاني الشركات التجارية ، دار النهضة العربية للطباعة والنشر ، بيروت ، لبنان ، 1979.

ب . الكتب المتخصصة :

- 1- بن اعمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة، الطبعة الثانية الجزائرية، الطبعة الثانية، 2011.
- 2- خلاصي رضا ، النظام الجبائي الجزائري الحديث (جباية الأشخاص المعنويين و الأشخاص الطبيعيين)، الجزء الأول الطبعة الثانية ، دار هومة ، للنشر و التوزيع الجزائر ، 2006 .

ج . الرسائل والأطروحات:

- 1- بوزيدي حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 2006.
- 2- كريمة عمارة، الريح في جباية الشركات التجارية، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق جامعة الجزائر ، 2008.
- 3- محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية، دراسة حالة الجزائر أطروحة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2010.

د . المقالات والمحاضرات:

- 1- ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25 العدد الثاني، دمشق ، سوريا ، 2009.

2-سارة عزازية ، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، جامعة الشيخ العربي التبسي تبسة، 2010.

هـ. النصوص القانونية والتشريعية:

1- الاتفاقية المبرمة بين الجزائر و بريطانيا و إيرلندا الشمالية لتجنب الإزدواج الضريبي المصادق عليها بموجب المرسوم الرئاسي رقم 16-156 المؤرخ في 26 ماي 2016 الجريدة الرسمية، العدد33 ، بتاريخ 05 جولية 2016 .

2- الدستور الجزائري: التعديل الدستوري 2016، الصادر بموجب القانون رقم 16-01 المؤرخ في 06 مارس 2016 ، المتضمن التعديل الدستوري ، الجريدة الرسمية ، العدد 14، بتاريخ 07 مارس 2016 .

2- القوانين:

- الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 ، المتضمن القانون المدني ، الجريدة الرسمية ، العدد 78.

- الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 25 سبتمبر 1975 ، المتضمن القانون التجاري الجريدة الرسمية العدد 101.

-الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 ، المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، الجريدة الرسمية ، العدد 102 .

- القانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1991، المتضمن قانون المالية لسنة 1991 ، الجريدة الرسمية ، العدد 57 .

قائمة المصادر والمراجع

- القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ، الجريدة الرسمية ، العدد 79 .
- القانون رقم 06-24 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006، المتضمن قانون المالية لسنة 2007 ، الجريدة الرسمية ، العدد 85 .
- القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 ، المتضمن النظام المحاسبي المالي الجريدة الرسمية ، العدد 74.
- القانون رقم 07-12 المؤرخ في 30 ديسمبر 2007 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2008 ، الجريدة الرسمية ، العدد 82 .
- القانون رقم 08-21 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008، المتضمن قانون المالية لسنة 2009 الجريدة الرسمية ، العدد 74 .
- القانون رقم 09-09 المؤرخ في 30 ديسمبر 2009، المتضمن قانون المالية لسنة 2010 ، الجريدة الرسمية ، العدد 78.
- القانون رقم 10-13 المؤرخ في 29 ديسمبر 2010، المتضمن قانون المالية لسنة 2011 ، الجريدة الرسمية ، العدد 80 .
- القانون رقم 15-18 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015، المتضمن قانون المالية لسنة 2016 ، الجريدة الرسمية ، العدد 72 .
- القانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ديسمبر 2016 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2017 ، الجريدة الرسمية ، العدد 77 .

قائمة المصادر والمراجع

- القانون رقم 17-11 المؤرخ في 29 ديسمبر 2017، المتضمن قانون المالية لسنة 2018 ، الجريدة الرسمية ، العدد 76 .

- المرسوم رقم 85-161 ، المؤرخ في 11 جوان 1985 ، المتضمن المصادقة على الاتفاقية بين الجزائر و تونس لتفادي الازدواج الضريبي الموقعة بتونس في 09 فيفري 1985 ، الجريدة الرسمية ، العدد 25 .

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الإهداء

شكر وعرفان

قائمة المختصرات

07-02

مقدمة

الفصل الأول:

الإطار العام للضريبة على أرباح الشركات

09

تمهيد

10

المبحث الأول : مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

11-10

المطلب الأول: تعريف الضريبة على أرباح الشركات

12-11

المطلب الثاني: خصائص الضريبة على أرباح الشركات

13-12

المطلب الثالث: مزايا الضريبة على أرباح الشركات

13

المبحث الثاني: تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

ومجال خضوعها

16-14

المطلب الأول: تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

16

المطلب الثاني: مجال خضوع الضريبة على أرباح الشركات

18-17

الفرع الأول: المجال الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات

19-18

الفرع الثاني: مكان فرض الضريبة على أرباح الشركات

22-19

الفرع الثالث: فترة فرض الضريبة على أرباح الشركات

24-22	المطلب الثالث: وضعية الازدواج الضريبي
25	المبحث الثالث: إمتيازات المكلفون بالضريبة
27-25	المطلب الأول: الإعفاءات الدائمة
28-27	المطلب الثاني: الإعفاءات المؤقتة
29	المطلب الثالث: تخفيض الضريبة على أرباح الشركات.
الفصل الثاني:	
المعالجة القانونية للضريبة على أرباح الشركات	
31	تمهيد
32	المبحث الأول: التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات
32	المطلب الأول: الالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة IBS
34-32	الفرع الأول: التصريح بالوجود
35-34	الفرع الثاني: مضمون التصريح
36-35	الفرع الثالث: الوثائق المرفقة بالتصريح
39-37	المطلب الثاني: التزامات المؤسسات الأجنبية
40-39	المطلب الثالث: الالتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة على أرباح الشركات
41	المبحث الثاني: الوعاء ومعدل الحساب للضريبة على أرباح الشركات
43-41	المطلب الأول: مفهوم الوعاء الضريبي
44-43	المطلب الثاني : التكاليف الواجب خصمها
45-44	الفرع الأول: الشروط العامة للخصم
50-45	الفرع الثاني: الأعباء الرئيسية القابلة للخصم

51	المطلب الثالث: نظام دفع وحساب الضريبة على أرباح الشركات
56-51	الفرع الأول: نظام الدفع
59-56	الفرع الثاني : حساب الضريبة على أرباح الشركات
60	المبحث الثالث: الجزاءات المترتبة على مخالفة الإلتزامات الضريبية
60	المطلب الأول: الزيادات بسبب عدم التصريح أو التأخير أو نقص في التصريح
61-60	الفرع الأول: حالة عدم تقديم التصريح السنوي
62-61	الفرع الثاني: حالة عدم تقديم الوثائق و المعلومات المطلوبة
63-62	الفرع الثالث: الزيادات بسبب نقص التصريح
64-63	المطلب الثاني: الغرامات الجبائية والعقوبات الجنحية
65	المطلب الثالث: العقوبات المقررة للمؤسسات الأجنبية
69-66	خاتمة
75-71	قائمة المصادر والمراجع
79-77	فهرس المحتويات
	الملخص