

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان الحقوق
تخصص قانون اعمال



كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي
بعنوان

الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر

إشراف الأستاذ
أ.د. والي عبد اللطيف

إعداد الطلبة
عمروش أنوروليد
بقاش أية

لجنة المناقشة

الصفة	الرتبة	اللقب والاسم
رئيسا	أستاذ جامعي	دحية عبد اللطيف
مشرفا ومقررا	أستاذ جامعي	والي عبد اللطيف
ممتحنا	أستاذ جامعي	مقدم ياسين

السنة الجامعية 2022-2023



ملحق بالقرار رقم 10822... المؤرخ في 27 ديسمبر 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

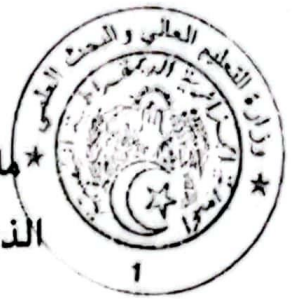
نموذج التصريح الشرقي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله،
السيد(ة): عمرو بن أنور وليد... الصفة: طالب، أستاذ، باحث طالب
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 07971473 والصادرة بتاريخ 05.31.2022
المسجل(ة) بكلية / معهد الحقوق والعلوم السياسية قسم الحقوق
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).
عنوانها: المسؤولية على أرباح الشركات في الجزائر

أصح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 2023/09/13

توقيع المعني (ة)



ملحق بالقرار رقم 10821... المؤرخ في 27 شهر 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله،

السيد(ة): بقا ش آية الصفة: طالب، أستاذ، باحث طالبة
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 2015046956 والصادرة بتاريخ 06 02 2018
المسجل(ة) بكلية / معهد الحقوق والعلوم السياسية قسم الحسني
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه)،
عنوانها: الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر

أصح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 2023/09/13

توقيع المعني (ة)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرفان

نحمد الله تعالى ونشكره على توفيقنا في إنجاز هذه المذكرة
وذلك لقوله تعالى:

" لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ. "

تتقدم بشكر الجزيل إلى الدكتور **ولي عبد الطيف** على لإشرافه لنا
لهذا العمل المتواضع وما قدمه لنا من توجيهات وإرشادات.
وتتقدم بشكرنا إلى أعضاء اللجنة المناقشة الذين تفضلوا
بقراءة مذكرتنا.

وكل ملاحظات التي يوجهونها إلينا.

كما نتقدم بشكر إلى جميع أساتذة كلية حقوق جامعة المسيلة
بما قدموه لنا من المعلومات ونصائح قيمة طوال مشوارنا
الجامعي

كما أشكر اصدقائنا على مساعدتنا التي قدموها لنا طوال انجاز
هذه المذكرة.

وإلى كل من ساهم في إعداد هذه المذكرة من بعيد أو قريب.



إهداء

مهداة إلى من قال أنا لها نالها
وأنا لها وإن أبت رغما عنها أتيت بها
الحمد لله حبا وشكرا وامتنانا ماكنت لأفعل هذا لولا فضل الله فالحمد
الله على البدء والختام
آخر دعواهم ان الحمد لله رب العالمين
اهدي ثمرة جهدي وتخرجي الى
من هم جزء من القلب والفؤاد الى أجمل إنسان وخير منال
الى من أحمل اسمه بكل فخر وعز وشرف الى
أبي العزيز رحمة الله عليه "محمد"
أنار الله قبرك وأدخلك فسيح جنانه
الى وهج حياتي التي ظلت دعواتها تضم اسمي دائما
أمي حبيبي "خيرة"
حفظها الله واطال في عمرها
والى من شاركوني حلو الحياة ومرها اخوتي نور المحبة في حياتي
الى كل من احترمه ويحترمني
الى كل من ساعدني من قريب أو بعيد



آية



إهداء

أهدي تخرجي هذا

إلى ملاكي في الحياة وإلى معنى الحب والحنان والتفاني

وإلى بسمة الحياة وسر نجاحي "أمي الحبيبة"

وإلى من علمني العطاء وإلى من أحمل اسمه

بكل افتخار وارجو من الله

أن اهدي في عمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول

انتظار "والدي العزيز"

إلى من أرى السعادة في ضحكتهم

اصدقائي الاعزاء وزملائي طيلة المشوار الدراسي

وان تكلم الشكر سيجود بإشرافك

وحسن معاملتك يا أستاذي وكل الشكر والعرفان

للدكتور "ولي عبد الطيف"



أنور وليد

مقدمة

تعتبر الضريبة أداة جد هامة في السياسة المالية الدولية، حيث تسعى الدول لتحقيق التنمية الاقتصادية باستخدام عدة وسائل من بينها الضريبة، باعتبارها مصدر من مصادر الإيرادات للدول وتطورت أهدافها إلى أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية وهي وسيلة لمعالجة الأزمات الاقتصادية التي من الممكن أن تقع فيها الدول.

تعمل الدولة الجزائرية على النهوض بالقطاع الاقتصادي، وتحقيق التنمية المستدامة منذ الاستقلال إلى غاية يومنا هذا، فالتشريعات والقوانين التي تؤسس الضريبة تستمد من مصادر عديدة، فنجد في الاتفاقيات الدولية الموقعة مع الدول الأجنبية لتفادي الازدواج الضريبي، ومحاربة التهرب والغش الضريبي، من خلال الاتفاقية بين الجزائر وبريطانيا وإيرلندا الشمالية لتجنب الازدواج الضريبي والتهرب الضريبي.¹

ولهذه الاتفاقية سلطة أعلى وتأتي على رأس الهرم من القانون الداخلي، والذي هو الدستور باعتباره أسمى قانون داخل البلاد، حيث اعترف التعديل الدستوري الجزائري الجديد لسنة 2020 في المادة 82 بالجبائية، وبالرجوع للمادة 82 منه نجدها قد كرست وحددت الإطار العام للضريبة من خلال مبدأ المساواة الضريبية ومواجهة أي تهرب أو غش ضريبي كما أكدت على مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة ويؤكد ذلك القانون الجبائي.²

نتيجة لذلك فإن الضريبة تختلف عن باقي الاقتطاعات، فهي فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة، بصورة نهائية حيث يساهم في التكاليف والأعباء العامة، وتتجلى

¹ الاتفاقية بين الجزائر وبريطانيا وإيرلندا الشمالية لتجنب الازدواج الضريبي المصادق عليها بالمرسوم الرئاسي رقم 156-16 المؤرخ في 26 ماي 2016، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 33، المنور في 05 جويلية 2016.

² دستور الجمهورية الديمقراطية الشعبية لسنة 1996، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 76، المؤرخ في 08 ديسمبر 1996، المعدل بموجب المرسوم الرئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 30 ديسمبر 2020، المتعلق بإصدار التعديل الدستوري، المصادق عليه في استفتاء أول نوفمبر 2020، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، المنشور في 30 ديسمبر 2020.

أهمية الضرائب في عدة جوانب بالخصوص الجانب المالي، وذلك بانتقال الجزائر من النظام الاقتصادي الموجه إلى اقتصاد السوق، بغية الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، وهذا بدوره سيؤدي إلى استقطاب الشركات الاستثمارية العالمية نحو الجزائر، مع توسيع السوق الوطنية التي تشهد نمو وازدهار في عدد المستثمرين المحليين.

ولقد أدت الإصلاحات الضريبية في قانون المالية لسنة 1991 إلى التمييز بين الأشخاص الطبيعية والمعنوية، حيث أنشأت الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وهو ما يشكل خطوة نحو موضوعية وتكليف النظام الضريبي الجزائري مع الواقع.³

يظهر دور الضريبة على أرباح الشركات كوسيلة لتشجيع الاستثمارات الداخلية والأجنبية، وذلك بتخفيض معدلها مما يؤدي إلى إقبال المستثمرين سواء داخل الجزائر أو المستثمرين الأجانب، وهذا ما يجعل الوعاء الضريبي يتوسع مما يعود بفوائد لخزينة الدولة، تقاديا وتجنباً للإقراض من المؤسسات المالية العالمية.

وجاءت الضريبة على أرباح الشركات في نص المشرع الجزائري من خلال المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركة وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 06 من قانون المالية لسنة 2020 وتسمى هذه الضريبة " الضريبة على أرباح الشركات " " 4.

³ القانون رقم 90-36 المؤرخ في 14 جمادى الثانية 1411 الموافق 31 ديسمبر 1990، المتضمن قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 57، المنشور في 14 جمادى الثانية 1411 الموافق 31 ديسمبر 1990.

⁴ الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 102، المنشور في 22 ديسمبر 1976، المعدل والمتمم.

أهمية الموضوع:

تتمحور أهمية موضوع الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر، في إبراز النطاقات المختلفة والمتعددة للضريبة على أرباح الشركات، والأنظمة المسيرة لها والقوانين المنظمة للضريبة حيث يظهر التزامات المكلفين من الناحية القانونية والتزام الحكومة بتشجيع الشركات والمستثمرين، فمن الناحية الاقتصادية تساهم الضريبة على أرباح الشركات تنمية الاقتصاد، أما من الناحية الاجتماعية تساهم في رفع المستوى المعيشي للأفراد، إذ تخصص الدولة جزء من عوائد أرباح الشركات للمجال الاجتماعي كمنح البطالة وغيرها.

الدراسات السابقة:

يعتبر موضوع الضريبة على أرباح الشركات من الدراسات القليلة التي قام بها الباحثين رغم أن له أهمية كبيرة في اقتصاد البلد ومن بين الدراسات السابقة نجد دراسة بوطبل خديجة المعنونة بالضريبة على أرباح الشركات بين تشجيع الاستثمار ومبدأ العدالة الضريبية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه علوم تخصص قانون، كلية الحقوق، جامعة الجزائر1، 2017/2018.

والدراسة الثانية لسعيد بوتليليس بن عدة وعماد بوجلة المعنونة بالضريبة على أرباح الشركات، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون عام، كلية الحقوق، جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت، 2020/2021.

أسباب اختيار الموضوع:

ترجع أسباب اختيار موضوع الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر، إلى أسباب موضوعية تتمثل في إبراز دور الذي يمكن أن تقدمه الضريبة على أرباح الشركات في ظل المتغيرات التي تعيشها الدولة الجزائرية من الناحية السياسية والاقتصادية.

وأسباب ذاتية تتمثل في رغبتنا للبحث في موضوع الضرائب، وقلة الدراسات التي تهتم بمثل هكذا مواضيع، وتجنب أغلب الباحثين للبحث في هذه الميادين نظرا لتعقيدها وارتباطها بالجوانب الجبائية مما أدى بي إلى خوض هذه التجربة.

الهدف من دراسة الموضوع:

تتمحور أهمية الموضوع حول محاولة التوصل إلى مضمون الضريبة على أرباح الشركات، وتبسيط الضوء على مختلف المواد القانونية التي تضمنها التشريع الجبائي ومختلف القوانين المالية.

الصعوبات:

قلة المراجع التي تعالج في موضوع الضريبة على أرباح الشركات، والعلة في ذلك تكمن أنه مجال معقد بعض الشيء. وقد أنهينا دراستنا بخاتمة تناولنا فيها مختلف النتائج والتوصيات.

الإشكالية:

ما مدى خصوصية النظام الضريبي لأرباح الشركات في التشريع الجزائري؟

المناهج المتبعة:

لدراسة موضوع الضريبة على أرباح الشركات، تم استعمال 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.

تقسيم البحث:

للإجابة عن الإشكالية، تم تقسيم موضوع الدراسة إلى فصلين، خصص الفصل الأول منهما إلى نطاق تطبيق الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر، والذي بدوره تم تقسيمه إلى مبحثين حيث خصص الأول منهما إلى النطاق الشخصي والإقليمي للضريبة على أرباح الشركات، كما خصص الثاني للنطاق الموضوعي والزمني للضريبة على

أرباح الشركات، وتم التطرق في الفصل الثاني إلى أنظمة والتزامات فرض الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر، والذي بدوره تم تقسيمه إلى مبحثين خصص الأول منهما إلى أنظمة فرض الضريبة على أرباح الشركات، وخصص الثاني للالتزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات وآثارها القانونية.

الفصل الأول

نطاق تطبيق الضريبة على
أرباح الشركات في الجزائر

الفصل الأول: نطاق تطبيق الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر

الضريبة على أرباح الشركات من الضرائب المباشرة، حيث تدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدولة، وهي من أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة لتمويل نفقاتها العامة. وبتزايد احتياجات وتطور النفقات العمومية والأعباء على الدولة، أدى إلى تنوع وازدياد الضرائب، منها الضرائب المباشرة التي تفرض على الأشخاص المعنويين وتخضع لنظام الربح الحقيقي، حيث أصبحت وسيلة لمعالجة الأزمات الاقتصادية، وتختلف الضريبة باختلاف نوع المؤسسة التي تطبق عليها: فردية، حرفية، تجارية، تعاونية، تجمع شركات... إلخ .

إن الضريبة على أرباح الشركات جاءت لإلغاء ازدواجية النظام الجبائي الجزائري عن طريق إدماج المؤسسات الجزائرية والأجنبية في نطاق تطبيقها، وذلك لإزالة الغموض والتعقيد وفيه احترام وتكريس لمبدأ شمولية القواعد الجبائية، وهي ضريبة تتضمن ربح سنة واحدة مقفلة فالشركات تحاسب عما حصلت عليه من أرباح خلال فترة زمنية مدتها سنة مالية مقدرة بـ 12 شهرا، قد تكون متداخلة بين سنتين ميلاديتين ويستند ذلك على ميزانية الدولة التي يتم إعدادها على أساس سنوي والتي تعتبر الضرائب جزءا منها، ومن ثم فإن محل الضريبة على أرباح الشركات هو مال نشأ خلال سنة .

ويقصد بنطاقات تطبيق الضريبة على أرباح الشركات هو تبيان الأشخاص المعنوية والشركات الخاضعة لهذا النوع من الضرائب، وكذلك الخاضعة إجباريا واختياريا وللإحاطة أكثر بالموضوع قسم هذا الفصل لمبحثين، خصص الأول للنطاق الشخصي وللنطاق الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات (المبحث الأول)، وخصص المبحث الثاني للنطاق الموضوعي والنطاق الزمني للضريبة على أرباح الشركات (المبحث الثاني).

المبحث الأول: النطاق الشخصي والنطاق الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات

لقد خولت النصوص التشريعية في هذا المبحث التي تكلمت عن كل من النطاقين الشخصي والإقليمي وكيفية تطبيقهما والتطرق إلى عدة نقاط أساسية، من خلال المادة 06 من قانون المالية لسنة 2020¹، والمواد 07 إلى 09 من قانون المالية لسنة 2023²، المادة 14 من قانون المالية لسنة 2021³، والمادة 78 من دستور الجزائر⁴، والمادة 34 التي تكلمت عن مضمون النطاق الإقليمي في الجزائر⁵، وبطبيعة الحال تم استعمال عدة مواد من الأمر 58-75 المتضمن القانون المدني الجزائري وهي المادة 1/04 والمواد من 81 إلى 85⁶، التي شرحت بعض الأمور في ما يخص الضريبة على أرباح الشركات. والمواد من 564 إلى 591 من الأمر 59-75⁷، وذكرت المادة 1/03 من الأمر 66-156 من قانون العقوبات الجزائري⁸، وتماشيا مع كل هذه القوانين والنصوص التشريعية وقد اتضح هذا من خلال النطاق الشخصي للضريبة على أرباح الشركات (المطلب الأول)، والنطاق الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات (المطلب الثاني).

¹ قانون رقم 19-14، المؤرخ في 14 ربيع الأول 1441 الموافق 11 ديسمبر سنة 2019، المتضمن قانون المالية لسنة 2020، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 81، المنشور في 30 ديسمبر 2019.

² قانون رقم 22-24، المؤرخ في 1 جمادى الثانية 1444 الموافق 25 ديسمبر 2022، المتضمن قانون المالية لسنة 2023، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 89، المنشور في 29 ديسمبر 2022.

³ قانون رقم 20-16، المؤرخ في 16 جمادى الأولى 1442 الموافق 31 ديسمبر 2020، المتضمن قانون المالية لسنة 2021، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 83، المنشور في 31 ديسمبر 2020.

⁴ أنظر المادة 78 من دستور 2020، مرجع سابق.

⁵ قانون رقم 21-16، المؤرخ في 25 جمادى الأولى 1443 الموافق 30 ديسمبر 2021، المتضمن قانون المالية لسنة 2022، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 100، المنشور في 30 ديسمبر 2021.

⁶ الأمر 75-58، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني الجزائري، جريدة الرسة، العدد 78، الصادرة في 30 سبتمبر 1975، معدل ومتمم.

⁷ الامر رقم 75-59 في 20 رمضان 1395 الموافق 1975/09/26، المتضمن قانون التجاري، الجريدة الرسمية، العدد 78، الصادرة في 1975/09/30.

⁸ الامر 66-156، المؤرخ في 08 جوان 1966، المتضمن قانون العقوبات الجزائري، جريدة الرسمية، العدد 49، الصادرة في 11 جوان 1966، معدل ومتمم.

المطلب الأول: النطاق الشخصي للضريبة على أرباح الشركات

جاء في تطبيق الضريبة على أرباح الشركات على المؤسسات والأشخاص المعنويين عدة أمور كمنح قانون الضرائب المباشرة لشركات الأشخاص الحق في الاختيار للخضوع لهذه الضريبة،¹ إذ تم توضيح مفهوم النطاق الشخصي (فرع الأول)، ومضمون النطاق الشخصي في (الفرع الثاني).

الفرع الأول: مفهوم النطاق الشخصي

إن النطاق الشخصي يكون في الأغلب مبني على مبدأ جواز اعتذار بجهل القانون، وفي العادة يكون الشق الأكبر منه هو الفيصل أو الأسس القانوني الذي ينص على أن شخصا ما لا يمكنه تبرير أفعاله القانونية بالقول إنه لم يكن يعلم بالقانون، ويعتبر هذا المبدأ أساسا للنظام القانوني في الجزائر، وقد أظهرت النصوص التشريعية كيفية تطبيقه على مختلف الأفراد والكيانات القانونية، تم تعريف النطاق الشخصي (أولا)، والاستثناءات الواردة على مبدأ عدم جواز الإعتذار بجهل القانون (ثانيا).

أولا: تعريف النطاق الشخصي

يقوم تطبيق القانون من زاوية المخاطبين بأحكامه على مبدأ أساسي لا مناص من الأخذ به وإلا أهدرت الحكمة من وجود القانون، وأضحى القانون في الكثير من الحالات عديم الفعالية،² ويعبر عن هذا المبدأ ب: "لا عذر بجهل القانون" وقد كرسه الدستور صراحة في نص المادة 78 منه.³

¹ رضا خلاصي، النظام الجبائي الحديث جباية الأشخاص المعنويين والطبيعيين، الطبعة الثالثة، دار هومة للطباعة والنشر، 2006، ص32.

² دليلة بعوش، محاضرات في مدخل العلوم القانونية، جامعة قسنطينة 1، 2015، ص22.

³ أنظر المادة 78، دستور 2020، مرجع سابق.

وتجدر الإشارة هنا أن هذا المبدأ ينصرف إلى جميع المخاطبين بأحكام القاعدة القانونية سواء كان شخصا طبيعيا أو شخصا معنويا،¹ وانقسم الفقه بالنظر إلى مدى تطبيق هذا المبدأ على طبيعة القاعدة القانونية، بحيث هناك من يرى أن تطبيقه يقتصر فقط على القواعد الآمرة دون أن يمتد إلى القواعد المكملية، واتجاه آخر يرى امتداد تطبيقه إلى كل من النوعين،² إذا تكونت قاعدة قانونية أصبحت نافذة فهي تطبق على جميع الأشخاص المخاطبين بها دون استثناء، سواء علموا بها أو لم يعلموا فلا يعفى أحد من الخضوع لهذه القاعدة بدعوى أو حجة أنه كان جاهلا لها³، وفي هذا الإطار القاعدة القانونية تسري على كل الأشخاص مهما كانت حالتهم، لأن المشرع الجزائري وضع لكل حالة حكما كل واحد تطبق عليه القاعدة القانونية لكن لا يخرج من دائرة تطبيق المبدأ، أساس مبدأ عدم جواز الإعذار بجهل القانون هو الحكمة من وجود القانون ذاته وهو فرض سلطان القانون على كافة المخاطبين به تحقيقا للنظام العام والعدالة في المجتمع فلا يمكن للقانون والقاعدة القانونية أن توقف عند الظروف الخاصة لكل شخص لأنه سيحدث فوضى، لذلك لأمن لهم الهروب والتهرب منها بعذر جهلهم لها كلما كانت لهم مصلحة في ذلك، هذا ما جاء به فحوى نص المادة 78 من الدستور الجزائري 2020.

والعلة من وجوب التمسك بمبدأ الاعتذار بجهل القانون، هو ارتباطه بالقانون ذاته ولزومه لوجوده لزوم القانون له، وهو فوق هذا صمام الأمان الذي ينضبط بموجبه كل مجتمع يخضع لسيادة القانون، وذلك على أساس أن المساواة في معاملة المخاطبين بالقواعد القانونية تستوجب المساواة في العلم بأحكامها وعدم جواز الاعتذار بالجهل بها،⁴ وقد عرفه الفقه الإسلامي على إنه ما يتعذر الإحراز عنه عادة، وقال إنه معفو عنه، وضبط مالا

¹ ورده دلال، محاضرات في مقياس المدخل للعلوم القانونية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2020، ص 61.

² أمينة شويب، محاضرات مدخل للعلوم القانونية، جامعة بجاية، 2019، ص 43.

³ محمد حسين منصور، نظرية القانون، مفهوم وفلسفة وجوهر القانون، طبيعة وخصائص القاعدة القانونية، دار الجامعة الجديدة للنشر، 2004، ص 248.

⁴ عبد الصمد محمد وجدي، الاعتذار بالجهل بالقانون، دار المعارف، الطبعة الثانية، 1987، ص 8 ص 9.

يصلح عذرا فقال إنه ما يتعذر الإحراز عنه ولا يشق، وقال الشافعي في الرسالة إن هناك من الأحكام ما لا يسع بالغا غير مغلوب على عقله في دار الإسلام جهله مثل تحريم القتل والسرقة وغيرهما مما لا يجوز التنازع فيه، وهكذا يكون قول الفقهاء " لا عذر بالجهل في دار الإسلام" ليس على عمومة، فقد توجد بعض الجزئيات في دار الإسلام يعذر الجاهل بجهلها.¹

ثانيا: الاستثناءات الواردة على مبدأ عدم جواز الاعتذار بجهل القانون

بالرغم من التسليم بأن مبدأ عدم جواز الاعتذار بجهل القانون هو مبدأ أساسي من مبادئ القانون تقتضيه روح العدالة ويفرضه مبدأ المساواة أمام القانون، إلا أنه لا يمكن تطبيقه بصفة مطلقة دون أن يرد عنه استثناءات.

ولقد ثار جدل في الفقه بشأن الحالات الاستثنائية لتطبيق هذا المبدأ، ولم يقع الإجماع إلا بصدد حالة القوة القاهرة (أ)، أما الاستثناءات الأخرى فقد نصت عليها بعض التشريعات فقط (ب).

أ) القوة القاهرة:

وتمشيا مع ما تم ذكره فوجود قوة القاهرة دون وصول الجريدة الرسمية إلى مناطق معينة من إقليم الدولة يؤدي إلى استبعاد العمل بهذا المبدأ، ومن البديهي أي يمكن للأشخاص الاعتذار بجهل القواعد القانونية، فاستحالة وصول الجريدة الرسمية إلى تلك المنطقة يعني استحالة العلم بها.²

ب) الاستثناءات الأخرى لمبدأ عدم جواز الاعتذار بجهل القانون

وفي هذا الإطار توجد إلى جانب القوة القاهرة استثناءات أخرى:

¹ عبد الصمد محمد وجدي، الاعتذار بجهل القانون، مرجع سابق، ص14.

² همام محمد محمود زهران، المدخل إلى العلوم القانونية نظرية القانون، منشورات حلبي الحقوقية، بيروت، 2010، ص338.

_ طلب أبطال العقد لغلط في القانون حيث نصت عليه المادة 81 من القانون المدني الجزائري، وشرحت لنا المادة 82 منه معنى الغلط ولقد حددت المواد من 83 الى 91 من نفس القانون شروط تطبيق هذه الحالة.¹

_ جهل التشريع غير الجنائي ينفي المسؤولية الجنائية

_ جهل أجنبي لأحكام قانون العقوبات الدولية التي يذهب إليها في فترة معينة

الفرع الثاني: مضمون النطاق الشخصي

يتجلى مضمون النطاق الشخصي في عدة نقاط أساسية، من خلال الأشخاص المعنويين بالضريبة على أرباح الشركات (أولاً)، والأشخاص المعنويين من الضريبة على أرباح الشركات (ثانياً).

أولاً: الأشخاص المعنويين بالضريبة على أرباح الشركات

لقد جاء في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023 مجموعة من الضرائب السنوية، على مجمل الأرباح التي تحققها الشركات في الجزائر وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار لهم في المادة 06 من قانون المالية لسنة 2020²، وفي هذا الصدد نبرز الشخصية المعنوية من عدة جوانب، إن الشخص المعنوي ليس إنساناً، لذا لا تثبت له الحقوق اللازمة لصفة الإنسان الطبيعية، وإنه لم ينشأ إلا لتحقيق غرض معين، ولذلك تتجلى أهلية الوجوب بالنسبة له بحدود الغرض المعين المتفق عليه³، ونعقب بذكر مسؤولية الشخص المعنوي، حيث أنه يتحمل المسؤولية المدنية عن الأخطاء التي يرتكبها ممثلوه بسبب أو بمناسبة ممارسة النشاط لحساب الشخص المعنوي وفي حدود اختصاصهم بمقتضى تمثيلهم في هذا النشاط، وهذا يحيل للقول بأن جل الشركات مهما كان شكلها

¹ أنظر المواد من 81 إلى 91 من القانون المدني الجزائري، الامر رقم 75-58، المؤرخ في 20 رمضان 1395 الموافق 26 سبتمبر 1975.

² أنظر المادة 06 من القانون رقم 19-14، مرجع سابق، ص 04.

³ نبيل إبراهيم سعد، المدخل إلى العلوم القانونية نظرية الحق، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، لبنان، 2010، ص 206-207.

وغرضها تخضع للضريبة على أرباح الشركات باستثناء بعضها والتي يتم التطرق عنها في ما بعد،¹ فالأشخاص التابعين هم شركات الأسهم التي تقوم على الاعتبار المالي بل هيا النموذج الأمثل لشركات الأموال وبالتالي ينصب اهتمامها على حصة الشريك أكثر مما ينصب اهتمامها على الشخص الشريك، كما تتميز هذه الشركة في جمع رأسمالها عن طريق طرحه للاكتتاب العام كلما تأسست باللجوء العلني للاذخار وهذا بسبب المشروعات الضخمة التي تقوم بها.² والشركات ذات المسؤولية المحدودة التي خصص لها المشرع الجزائري المواد من 564 إلى 591 من القانون التجاري الجزائري،³ فالشركة ذات المسؤولية المحدودة تتكون من شخص واحد أو عدة أشخاص تحدد مسؤوليتهم بحدود الحصة التي قدموها في رأسمال الشركة، أي لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموا من حصص،⁴ والشركات والمؤسسات والمرافق العامة ذات الطابع الصناعي والفلاحي والمالي، والشركة المدنية لم يجد المشرع تعريفا محددًا بالنسبة لها، بل تأثر بنظيره الفرنسي في تنظيم الأحكام العامة للشركات في القانون المدني، حيث تضمن فصلا مقسما إلى خمسة أقسام يتضمن ثلاث وثلاثين مادة ابتداء من المادة 416 من القانون المدني، وموضحة بذلك كيفية تأسيس الشركات وإدارتها وتصنيفتها واقتسام الأرباح بين الشركات متى وجدت،⁵ وإن تحديد المقصود من الشركة المدنية يتطلب إيجاد حكم عام يستغرق جميع جزئياته، سواء على الصعيد التشريعي أو قرارات الهيئات القضائية فضلا عن صاحب الاختصاص الأصيل المتمثل في الفقه، حيث

¹ نادية فضيل، القانون التجاري الجزائري الأعمال التجارية، التاجر المحل التجاري، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة السادسة، الجزائر، 2004، ص 111-112-113.

² نادية فضيل، شركات الأموال في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008، ص 145.

³ أنظر المواد 564 إلى 591 من الامر رقم 75-59، المتضمن القانون التجاري، مرجع سابق.

⁴ نادية فضيل، شركات الأموال في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 26.

⁵ أسماء حسين، أحكام تأسيس الشركات المدنية، دراسة مقارنة، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة مستغانم، 2016، ص 11.

تصدى المشرع في المادة 416 من قانون المدني إلى تعريف عقد الشركة،¹ وبذلك يمكن إسقاط التعريف المذكور في المادة على الشركة المدنية.

وجاءت المادة 04 من قانون لمالية لسنة 2022 التي عدلت أحكام المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق الضريبة على الدخل والأرباح التي يحققها الأشخاص الذين:

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.²

ثانيا: الأشخاص المعفيون من الضريبة على أرباح الشركات

وفي هذا الإطار تم تقسيم الإعفاءات لقسمين، ولا بد من التأكيد على جل ما تكمن فيه هذه الإعفاءات بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات، تعفى من الضريبة على أرباح الشركات بصفة دائمة (أ) ومن ثم يتم التطرق على كونها بصفة مؤقتة (ب).

أ) الإعفاءات بصفة دائمة:

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.

- صناديق التعاون الفلاحية بعنوان العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط.

ب) الإعفاءات بصفة مؤقتة:

- الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة " الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو " الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة"، لمدة ثلاث (3)

¹ أنظر المادة 416، من الأمر 58-75، المتضمن القانون المدني الجزائري. مرجع سابق.

² أنظر المادة 04 من قانون رقم 21-16، مرجع سابق، ص 4.

سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في استغلالها.¹ يستخلص من نص هذه المادة، أن المشرع الجبائي أعطى امتيازات جد هامة في مجال الإعفاء الضريبي ولو كان بصفة مؤقتة ولكن مدة أربع سنوات هي مدة كافية بالنسبة للمؤسسات الناشئة للنهوض بها وزيادة مداخيلها، بالرغم من أن المشرع الجبائي قد منحها إعفاء في قانون المالية التكميلي لسنة 2020 ولكنها مدة من سنة 2021 تقدر ب ثلاثة 03 سنوات ولم يعطيها فرصة لسنة إضافية فب حالة التجديد، يمكن تعريف المؤسسات الناشئة، على أنها مؤسسات تسعى لتسويق وطرح منتج جديد أو خدمة مبتكرة تستهدف بها السوق الكبير، وبغض النظر عن حجم الشركة و مجال نشاطها، كما أنها تتميز بعدم مخاطرتها العالية في مقابل تحقيقها لنمو قوي وسريع مع احتمال جنيها لأرباح ضخمة في حالة نجاحها.² كما أضاف المشرع الجبائي مادة جديدة في قانون المالية 2021 المتعلقة بالشركات الحاملة لعلامة "الحاضنة" في المادة 87.³

المطلب الثاني: النطاق الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات

قد حدد المشرع الجبائي من خلال المواد 148 و137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة النطاق الإقليمي لضريبة على أرباح الشركات، تم توضيح وتفسير عدة أمور بخصوص هذا النطاق وذلك لتحديد نطاقات خضوع أو تطبيق الضريبة على أرباح الشركات،⁴ في مفهوم النطاق الإقليمي (الفرع الأول)، ومضمون النطاق الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات (الفرع الثاني).

الفرع الأول: مفهوم النطاق الإقليمي

¹ أنظر المادة 86 في القانون رقم 20-16، المتضمن قانون المالية لسنة 2021، مرجع سابق، ص 34.

² شريفة بو الشعور، دور حاضنات الأعمال في دعم المؤسسات الناشئة دراسة حالة الجزائر، البشائر الاقتصادية، المجلد الرابع، العدد 2، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة طهاري محمد، الجزائر، 2018، ص 420.

³ أنظر المادة 87 من القانون رقم 20-16، المتضمن قانون المالية لسنة 2021، مرجع سابق، ص 34.

⁴ حسين، رحيم، نظم حاضنات الأعمال كآلية لدعم التجديد التكنولوجي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، العدد 2، 2003، ص 168.

لا يقتصر نشاط الأفراد في كل مكان على حدود البلد الذي يعيشون فيه، ولا يمكن الآن تصور خلو دولة الجزائر من الأجانب الذين يعيشون على أراضيها أو يقيمون فيها ولو لمدة مؤقتة، فنعني هنا قواعد القانون الوطني الذي يحكم جميع المقيمين على إقليم الدولة، تم تقسيم هذا الفرع لدراسة مبدأ إقليمية القوانين (أولاً)، والاستثناءات الواردة عنه في القانون الجزائري (ثانياً).

أولاً: مبدأ إقليمية القوانين

مبدأ إقليمية القوانين معناه سريان القاعدة القانونية على كل ما يقع داخل إقليم الدولة وعلى كل الأشخاص الموجودين فيه ولا يطبق خارج حدود الدولة، يستند هذا المبدأ على فكرة سيادة الدولة على إقليمها والإقليم ركن من أركان الدولة، يعتبر مبدأ الإقليمية هو الأصل في القانون الجزائري حيث أكدت على ذلك المادة 04 فقرة أولى من القانون المدني الجزائري التي نصت على ما يلي " تطبق القوانين في تراب الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ابتداء من يوم نشرها في الجريدة الرسمية"،¹ ويستنتج من هذه المادة أن القانون الجزائري إقليمي التطبيق تم تأكيده في المادة 03 الفقرة أولى من قانون العقوبات الجزائري التي نصت على ما يلي " يطبق قانون العقوبات على كافة الجرائم التي ترتكب في أراضي الجمهورية".²

ثانياً: الاستثناءات الواردة على مبدأ إقليمية القانون الجزائري

1) الاستثناءات الواردة على مبدأ الإقليمية في مجال الحقوق والواجبات العامة:

ترتبط بعض الحقوق والواجبات بجنسية الشخص، أي للتمتع بها تشترط الجنسية، وهذا ما تم تكريسه في نصوص الدستور الجزائري كحق الترشح للانتخابات في المادة 87،³ وواجب

¹ أنظر المادة 1/04 من الأمر 75-58، المتضمن القانون المدني الجزائري، مرجع سابق.

² أنظر المادة 1/03 من الامر 66-156، المتضمن قانون العقوبات الجزائري، مرجع سابق.

³ أنظر المادة 87 من الدستور الجزائري 2020، مرجع سابق.

حماية الملكية العامة ويحترم ملكية الغير في المدة 1،83 في هذه الحالة نطبق مبدأ الشخصية وهو الخروج عن مبدأ الإقليمية.

(2) الاستثناءات الواردة على المبدأ في مجال تطبيق قواعد الإسناد:

نظم المشرع الجزائري قواعد الإسناد في المواد من 09 إلى 24 من القانون المدني الجزائري، وهي قواعد تخص العلاقات ذات العنصر الأجنبي أي أحد طرفي العلاقة أجنبي ولمعرفة القانون الواجب التطبيق نعود إلى هذه النصوص.²

(3) الاستثناءات الواردة على المبدأ في مجال تطبيق قانون العقوبات:

بالرغم من أن قانون العقوبات إقليمي التطبيق أصلا، إلا أن المادة الأولى الفقرة الثانية منه نصت على ما يلي " كما يطبق على الجرائم التي ترتكب في الخارج إذا كانت تدخل في إحصاء المحاكم الجزائرية طبقا لأحكام قانون الإجراءات الجزائية"³، يؤدي تطبيق قانون العقوبات تطبيقا شخصيا تارة وتطبيقا عينيا تارة أخرى، ويمكن أن نميز هنا حالتين الأولى التطبيق الشخصي لقانون العقوبات وثانيا التطبيق العيني لقانون العقوبات.⁴

الفرع الثاني: مضمون النطاق الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات

لقد وضع المشرع الجبائي الجزائري من خلال المادة 34 من قانون المالية لسنة 2022، وهو أن الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر تستحق على الأرباح المحققة في الجزائر،⁵ وتماشيا مع ما تم ذكره يعد النطاق الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات من أهم الأسس القانونية التي يجب على الشركات الالتزام بها، ومن جهة ثانية فإن تطبيق الضريبة على أرباح الشركات مرتبط بمبدأ الرقعة الجغرافية وسيادة الدولة، فالجزائر دولة تشريعها الجبائي تفرضه وتطبقه على رقعتها الجغرافية وحدودها والذي يؤدي تطبيقه على المؤسسات

¹ أنظر المادة 83 من نفس الدستور، مرجع سابق.

² أنظر المواد من 09 إلى 24 من الأمر 75-58، المتضمن القانون المدني الجزائري، مرجع سابق.

³ أنظر المادة 2/03 من الامر 66-156، المتضمن قانون العقوبات الجزائري، مرجع سابق.

⁴ حكيمة دموش، محاضرات في المدخل للعلوم القانونية، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، الجزائر، 2018، ص 65.

⁵ كريمة عمارة، الربح في جباية الشركات التجارية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2008، ص 64.

والأشخاص في حدود الجزائر، وهذا بناء على المداخل المتولدة في هذه الرقعة الجغرافية والممتلكات الموجودة بالجزائر، مهما كانت أصولهم وجنسياتهم وإقامتهم ونقصد بذلك إقليمية القوانين أو ما يعبر عنه بمبدأ سيادة الضريبة،¹ وذلك بتحديد مجالات خضوع الضريبة على أرباح الشركات من خلال المجال الإقليمي (أولا)، ومكان فرض الضريبة (ثانيا).

أولاً: المجال الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات

تقوم بالأصل على الروابط الاقتصادية بين الشخص والدولة معينة، وتكون هذه الرابطة أساس لفرض الضريبة على المداخل المحققة في إقليم الدولة²، يستخلص أن خضوع الضريبة على الأرباح التي تتم داخل الإقليم الجزائري سواء من قبل المقيمين أو غير المقيمين مادام مصدر الدخل موجود داخل إقليم الجزائر، وتعد الروابط الاقتصادية أحد المعايير الرئيسية في تحديد الاختصاص الضريبي للدولة، ولهذه الروابط أهمية كبيرة في العلاقات الاقتصادية الدولية، فترتبط بمصالحهم وبالإقليم الذي يزاولون فيه نشاطهم.³

وجاء المبدأ العام لإقليمية الضريبة في الفقرة الأولى من المادة 34 من قانون المالية لسنة 2022، المذكورة سابقا ويترتب عن تطبيق هذا المبدأ النتائج التالية:

* لا تخضع للضريبة الجزائرية للأرباح التي تحققها شركة جزائرية من خلال الاستثمار في الخارج.

* تخضع للضريبة الجزائرية للأرباح التي تحققها الشركة الأجنبية في مشروع مستغل داخل الجزائر.⁴

¹ رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، مرجع سابق، ص302.

² يونس البطريق، النظم الضريبية، منشورات الدار الجامعية للطباعة، بيروت، 1987، ص254.

³ خيرى أبراهيم الرفاعي، الشخص غير المقيم في القانون الضريبي، دراسة مقارنة، منشورات الحلبي للحقوق، الطبعة الأولى، 2011، ص123.

⁴ كريمة عمارة، الربح الجبائي الشركات التجارية، مرجع سابق، ص64.

ومنه تفرض الضريبة على أرباح الشركات التي حققت داخل التراب الوطني، سواء كانت تلك الأرباح خاصة بالشركات الجزائرية أو الشركات الأجنبية المتواجدة في الجزائر دون تمييز.¹

وحسب ما جاءت به المادة 34، تستحق الضريبة على الأرباح المحققة بالجزائر وتعتبر على الخصوص:

- الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود منشأة دائمة حسب ما تنص عليه أحكام الاتفاقيات الجبائية.

- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.²

تنص المادة 14 من قانون المالية لسنة 2021 على أنه " تؤسس الضريبة على أرباح الشركات باسم الأشخاص المعنويين بدلا من مقر شركتهم أو إقامتهم الرئيسية، إلخ..."³ وإذا تعذر ذلك فإن الضريبة على أرباح الشركات والغرامات المرتبطة بها عند الاقتضاء يدفعها الشخص الذي يتصرف باسم الشخص المعنوي الذي ليست له إقامة في الجزائر.⁴

ولتغيير مكان فرض الضريبة على أرباح الشركات، وبناء على ما جاء في نص المادة 51 من قانون المالية لسنة 2022 عن إعدادات المساهمات التي تتعلق بالضرائب عندما يتم تغيير مكان مقر الشركة أو مقر إدارتها، على أنه يجب على المكلف بالضريبة

¹ عماد بوجلة، سعيد بوتليليس، الضريبة على أرباح الشركات، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة بلحاج بوشيب عين تيموشنت، الجزائر، 2021، ص14.

² أنظر المادة 34 من الأمر 16-21، المتضمن قانون المالية لسنة 2022، مرجع سابق.

³ أنظر المادة 14 من قانون رقم 16-20، المتضمن قانون المالية لسنة 2021، مرجع سابق، ص10.

⁴ أنظر المادة 14 من قانون رقم 16-20، المتضمن قانون المالية لسنة 2021، مرجع سابق، ص10.

إعداد المساهمات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة عن السنة المالية التي حدث فيها التحويل، وهذا لا يعني أنها لا تأخذ بالسنوات المالية السابقة بشرط أن لم يتم تقديمها سابقاً،¹ وجاء في مضمون المادة على أن هذه المساهمات يجب إعدادها وفقاً للوضعية الجديدة لمكان مقر فرض الضريبة، ومن الضروري أن تشمل المساهمات المطلوبة جميع الضرائب المستحقة على الشركة للسنوات السابقة التي لم يتم التصريح بها من قبل، وبطبيعة الحال يتم تقديم هذه المساهمات إلى السلطات الضريبية المعنية بمكان المقر الجديد في موعد لا يتجاوز الإطار الزمني المحدد لتقديم المساهمات الضريبية.

المبحث الثاني: النطاق الموضوعي والنطاق الزمني للضريبة على أرباح الشركات

لدى النطاق الموضوعي والزمني مكانة هامة بالنسبة للضريبة، وذلك بسبب الدور الذي تقدمه في تحديد العديد من الجوانب فيما يخص الضريبة على الشركات، وقد تجلّى ذلك من خلال القانون رقم 16-21، والقانون رقم 22-24 الذي تكلم حول النطاق الموضوعي للضريبة على أرباح الشركات (المطلب الأول)، والنطاق الزمني للضريبة على أرباح الشركات (المطلب الثاني).

المطلب الأول: النطاق الموضوعي للضريبة على أرباح الشركات

من خلال هذا المطلب الذين قدم فيه كليات تحديد الأرباح أو النتائج الجبائية عن المشرع الجبائي، حيث تمثلت الطريقة الأولى في تحديد النتيجة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات (الفرع الأول)، وتجلت الطريقة الثانية في تحديد الوعاء الضريبي لأرباح الشركات في الجزائر (الفرع الثاني).

¹ أنظر المادة 51 من قانون رقم 16-21، المتضمن قانون المالية لسنة 2022، مرجع سابق، ص 21.

الفرع الأول: تحديد النتيجة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات

جاءت جملة من النصوص التشريعية التي فرضها النظام الجبائي وهذا للوصول إلى النتيجة الجبائية المتحصل عليها بإتباع القوانين الجبائية، والضريبة على أرباح الشركات تعتبر أهم الضرائب التي تفرض على النتيجة الجبائية المحققة من طرف الأشخاص المعنويين، فالنتيجة الجبائية هي أساس فرض الضريبة حيث يتم تحديدها انطلاقاً من النتيجة المحاسبية مع إحداث تغييرات عليها وفقاً لقانون الضرائب¹ وقصد تحقيق الدراسة المطلوبة وجب تعريف النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها (أولاً)، وصولاً إلى تحديد النتيجة الجبائية (ثانياً).

أولاً: تعريف النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها

تعتمد جباية المؤسسات على المعطيات المحاسبية حيث يتم تحديد النتيجة الجبائية على أساس النتيجة المحاسبية التي حققتها المؤسسة خلال السنة المالية بعد إدخال عليها بعض التغييرات الضرورية المستمدة من النصوص الجبائية². وتعرف النتيجة الجبائية من خلال الميزانية (1)، ويتم تعريفها أيضاً من خلال حساب النتائج (2)، وذكر العناصر المكونة للنتيجة الجبائية (3).

1) تعريف النتيجة الجبائية من خلال الميزانية:

طبقاً لأحكام المادة 2/08 من القانون رقم 22-24، على أنه "يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى افتتاح واختتام الفترة التي يجب استخدام النتائج

¹ سمية قميحة، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، الجزائر، 2021/2020، ص68.

² عبد النور صبوح، العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق قواعد النظام الجبائي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس بالمدينة، الجزائر، 2020/2019، ص39.

المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكون من ديون الغير".¹

(2) تعريف النتيجة الجبائية من خلال حساب النتائج:

نصت المادة 1/08 مع مراعات أحكام المادتين 172 و 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه "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".²

(3) العناصر المكونة للنتيجة الجبائية:

* **الاستردادات:** هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي، بعبارة أخرى الإدارة الجبائية ترفض هذه التكاليف لأنها تعتبر استغلالية تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي، وهذه التكاليف لا بد من إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة.³

* **الأعباء المخفضة:** هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة، ويجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة فهي تلك الأعباء المطروحة من الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة من خلال النظام الضريبي المتضمن في القوانين المالية السنوية.⁴

¹ أنظر المادة 2/08 من القانون رقم 22-24، المتضمن قانون المالية لسنة 2023، مرجع سابق، ص 06.

² أنظر المادة 1/08 من القانون نفسه، مرجع سابق، ص 06.

³ إيمان يخلف، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد الثالث، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2017، ص 309.

⁴ إيمان يخلف، مرجع سابق، ص 311.

* **خسائر السنوات السابقة المخصوصة:** عادة ما تحقق المؤسسة حدية النشأة خسائر في السنوات الأولى من نشاطها، وذلك لإمكاناتها المحدودة وعدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي، ولهذا خول لها المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة بحيث تخصص الخسائر من الربح المحقق، وفي حالة عدم تغطية هذا العجز يجوز لها نقل فائض العجز إلى السنوات المالية اللاحقة.¹

ثانيا: تحديد النتيجة الجبائية

للحفاظ على توازن مالي مستدام يعد أمرا مهما لدولة الجزائر، ويعتبر فرض الضريبة على أرباح الشركات واحدا من أهم الوسائل التي تساعد الحكومة في تحقيق هذا الهدف، وتستخدم هذه الإيرادات لتمويل الخدمات الحكومية والبرامج التنموية لتحديد النتيجة الجبائية يتعلق بحساب وتحديد المبالغ المستحقة لدفع الضريبة من قبل المكلفين، فكيفية حساب الضريبة على أرباح الشركات (1) جاء في المادة 07 من قانون المالية لسنة 2018،² وبهدف تشجيع الاستثمار الإنتاجي تم وضع المعدل المخفض للضريبة على أرباح الشركات (2).

1) كيفية حساب الضريبة على أرباح الشركات:

تحدثت المادة 07 من القانون رقم 17-11 عن كيفية حساب الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر بأنه "تستحق الضريبة سنويا على الأرباح المحققة خلال السنة المنصرمة التي استعملت النتائج المحققة فيها لإعداد آخر حصيلة عندما لا تتزامن هذه المدة مع السنة المدنية وإذا امتدت السنة المالية المختتمة في السنة المنصرمة إلى أكثر من اثني عشر (12) شهرا تدفع الضريبة المستحقة حسب النتائج المحققة في تلك السنة المالية... الخ"³، أي بصريح العبارة الضريبة المستحقة تحسب على الأرباح الفعلية التي تم تحقيقها

¹ بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية، الجزء الثاني، منشورات كليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013، ص 287.

² قانون رقم 17-11، المؤرخ في 8 ربيع الثاني 1439 الموافق 27 ديسمبر 2017، يتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 76، المنشور 9 ربيع الثاني 1439 الموافق 28 ديسمبر 2017.

³ أنظر المادة 07، من القانون رقم 17-11، المتضمن قانون المالية لسنة 2018، مرجع سابق، ص 06.

وحسابها من خلال الحصول على الفروق بين إيرادات الشركة وتكاليف الإنتاج والتشغيل، وإذا لم يتم إعداد حصيلة لسنة مالية معينة فإنه يقوم بحسابها على الأرباح التي تم تحقيقها خلال العام التالي لتلك السنة، وفي حالة إعداد حواصل مالية متتالية خلال العام يتم جمع الحواصل لتحديد الضريبة المستحقة للعام الموالي.

وقد ذكر في المادة 04 من القانون رقم 16-21 بأنه "تحدد النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية لمختلف العمليات أيا كان طبيعتها، أخذاً بعين الاعتبار التشريع والتنظيم الجبائين الساري المفعول".¹

وجاء في مضمون المادة 42 من نفس القانون عدة شروط لتحديد النتيجة الجبائية، فيخضع خصم الأعباء إلى:

- يجب أن يصرف العبء في المصلحة المباشرة.
- يجب أن يكون العبء مبرراً بالمستندات الثبوتية المحررة قانونياً.
- يجب أن يؤدي العبء إلى انخفاض صافي الأصول.
- يجب أن يقيد العبء محاسبياً ويدرج في نتيجة السنة المالية المطابقة لالتزامه.² وهناك بعض المعايير الأخرى التي تحدد النتيجة الجبائية بعد خصم التكاليف حيث تضمنتها المادة 08 من القانون رقم 22-24، التي عدلت الفقرة الثالثة من المادة 43 من القانون رقم 21-08.³

(2) المعدل المخفض للضريبة على أرباح الشركات:

بههدف تشجيع وتحفيز الاستثمار الإنتاجي، وقد كشفت مديرية الضرائب في فيفري 2022 عن أهم التخفيضات الضريبية الخاصة بعدة نشاطات اقتصادية التي حملها قانون المالية

¹ أنظر المادة 41، من القانون رقم 16-21، المتضمن قانون المالية لسنة 2022، مرجع سابق، ص18.

² أنظر المادة 42 من نفس القانون، ص18.

³ أنظر المادة 3/08، من القانون رقم 22-24، مرجع سابق، ص06.

لسنة 2022 حيث جاء ب: تأسيس المعدل المخفض في مجال الضريبة على أرباح الشركات والمحدد بنسبة 10% عوضا عن تطبيق المعدل الكامل المقدر بنسبة 19%¹، والمطبق على الأرباح المحققة من طرف المؤسسات الإنتاجية في حدود المبلغ المستعمل خلال السنة المالية، وتخضع أرباح شركات الإنتاج للمعدل المخفض في حدود الربح الخاضع المصرح به في حال اقتناءها لمعدات متعلقة بالنشاط الممارس،²

الفرع الثاني: الوعاء الضريبي لأرباح الشركات في الجزائر

من خلال الدراسة المعمقة للأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات، يعرف الوعاء الضريبي على أنه المال وبصفة عامة هو الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، وكذلك تعنى به النتيجة الجبائية سيتم التطرق إلى تعريف الوعاء الضريبي (أولا)، وصولا إلى طرق تقدير الوعاء الضريبي (ثانيا).

أولا: تعريف الوعاء الضريبي

(1) تعريف الوعاء الضريبي:

يقصد بالوعاء الضريبي الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، ويمكن تعريفه بأنه المال الخاضع للضريبة مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء حسب الأنظمة المحددة لذلك، وعلى هذا الأساس تفرض الضريبة على الدخل أو رأس المال، ويتأثر الوعاء الضريبي بدرجة تطور النمو الاقتصادي³، ويتكون الربح الصافي من " الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام الدورة وافتتاحها، التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كقاعدة للضريبة ينقص منها المساهمات الإضافية وتضاف إليها الاقتطاعات التي قام بها صاحب الاستغلال، ويحدد الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات بمعرفة مجموع العناصر والقواعد التي

¹ وكالة الأنباء الجزائرية، قانون المالية 2022 أهم التدابير الجبائية الخاصة بدعم الاستثمار، الثلاثاء 22 فيفري 2022، ص 20:02

² أنظر المادة 44 من القانون رقم 21-16، المتضمن قانون المالية لسنة 2022، مرجع سابق، ص 19.

³ زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية، بدون سنة النشر.

تسمح بحساب الربح الذي يستخدم كقاعدة للضريبة، ومن أجل تحقيق هذا يجب دراسة: النتائج الخاضعة، المخزونات والأعمال الجارية، تكاليف الاستغلال، والاهتلاك والمؤونات بالإضافة لفوائض القيم ونقص القيم الناتجة عن التنازل.¹

وجاء تعريف الوعاء الضريبي التشريع الجبائي من خلال نص المادة 2/41 من قانون المالية لسنة 2022 بأنه " يتشكل الربح الصافي من الفرق بين قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة... إلخ"،² ومنه فالربح الخاضع للضريبة له خصائص كأن 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.³

ثانيا: طرق تقدير الوعاء الضريبي

تنقسم طرق التقدير إلى جزئين تجلى الجزء الأول في التقدير غير المباشر (1)، وثانيا التقدير المباشر (2).

1) التقدير غير المباشر:

- التقدير عن طريق المظاهر الخارجية: تتمثل هذه الطريقة في اعتماد الإدارة الضريبية عند تحديد الضريبة على بعض المظاهر الخارجية التي تتعلق بالمكلف بالضريبة، تمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق ويلتزم بدفع الضريبة على أساس المظاهر الخارجية التي لا تختلف خلال السنة، وتعتبر هذه الطريقة نادرة لأنها لا تحقق العدالة الضريبية.⁴

¹ رضا خلاصي، مرجع سابق، ص 38 39.

² أنظر المادة 2/41، من القانون رقم 16-21، مرجع سابق، ص 18.

³ سارة عزازية، محاضرات في مقياس جبائية المؤسسة، جامعة الشيخ العربي التبسي، الجزائر، 2010/2011، ص 12.

⁴ محمد عباس المحرزي، المدخل إلى الجبائية والضرائب، سلسلة الجبائية، دار النشر شركة الخدمات التجارية، الجزائر، بدون سنة النشر.

2} التقدير الجزافي:

يتم التقدير باستناد إلى بعض القرائن والأدلة التي لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة، إن القرائن التي يعتمد عليها التقدير الجزافي قد تكون قانونية، يحددها النظام الضريبي ويقصر دور الإدارة الضريبية على تطبيق تلك القواعد، ومن ذلك تقدير الأرباح التجارية للممول بنسبة معينة من رقم الأعمال وهذا ما يسمى بالجزافي القانوني.

3} التقدير المباشر:

- التقدير بواسطة المكلف: حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقديم إقرار (تصريح) للإدارة الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته.

- التصريح المقدم من الغير: بمقتضى هذه الطريقة تلزم الإدارة الضريبية شخصا آخر غير المكلف بتقديم تصريح، يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة والأصل في ذلك أن يكون هذا الغير مدينا للممول بمبالغ تعتبر من ضمن الدخل الخاضع للضريبة.¹

المطلب الثاني: النطاق الزمني للضريبة على أرباح الشركات

يتعلق موضوع الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر بمجموعة من القواعد و اللوائح التي تحدد كيفية حساب الضرائب المستحقة على الشركات و تحصيلها، وتحدد الضريبة بنسب مختلفة وفقا لنوع الشركة وحجم أرباحها، والأصل العام في تطبيق النطاق الزمني هو أن القانون يكون دائما واجب التطبيق من اليوم التالي لنشره بالجريدة الرسمية أو من التاريخ الذي يحدد نفس القانون لسريان أحكامه، وأنه لا يسري على ما وقع من الحالات قبل صدوره، وتم تقسيم هذا المطلب لفرعين يتجلى أولهما في مفهوم النطاق الزمني (الفرع الأول)، وتجلى ثانيا مضمون النطاق الزمني (الفرع الثاني).

الفرع الأول: مفهوم النطاق الزمني

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان مطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2003، ص 31 32 33.

ينطوي النطاق الزمني على مبدئين أساسيين يكملان بعضهما، وهما مبدأ الأثر الفوري للقوانين (أولاً) ومبدأ عدم رجعية القوانين (ثانياً).

أولاً: مبدأ الأثر الفوري للقوانين

تنص المادة 02 من القانون المدني على ما يلي " لا يسري القانون إلى على ما يقع في المستقبل ولا يكون له أثر رجعي، ولا يجوز إلغاء القانون إلى بقانون لاحق ينص صراحة على هذا الإلغاء".¹

" وقد يكون الإلغاء ضمناً إذا تضمن القانون الجديد نصاً تتعارض مع نص القانون القديم أو نظم من جديد موضوعاً سبق أن قرر قواعده ذلك القانون القديم".

وجاء في مضمون المادة 02 من قانون العقوبات على أن " لا يسري قانون العقوبات على الماضي إلى ما كان منه أقل شدة".²

يستنتج من مبدأ الأثر الفوري للقانون أن كل تشريع جديد يطبق فوراً منذ تاريخ سريانه أي وقت نفاذه، فيحدث آثاره مباشرة على كل الوقائع والأشخاص المخاطبين به على الحالات التي وقعت عقب نفاذه بصفة فورية، فالقانون الجديد يصدر ويطبق على المستقبل لا على الماضي ويستخلص من ذلك أن القانون القديم يحكم الحالات التي تمت في ضله.³

ثانياً: مبدأ عدم رجعية القوانين

يقصد بهذا المبدأ أن التشريع مادام ينتج آثاره فوراً ومباشرة على الأفعال التي يقوم بها الأشخاص من تاريخ صدوره، فلا محل إذا للقول بأنه يمكن تطبيقه بأثر رجعي، فالتشريع لا يسري على الماضي وكرس هذا المبدأ من خلال نص المادة 04 من القانون المدني بأنه:

¹ أنظر المادة 02، من الأمر 75-58، المتضمن القانون المدني الجزائري، مرجع سابق.

² أنظر المادة 02، من الأمر 66-156، المتضمن قانون العقوبات الجزائري، مرجع سابق.

³ حبيب إبراهيم الخليلي، المدخل في العلوم القانونية، بدون دار نشر، الجزائر، بدون سنة النشر، ص 27.

تطبق القوانين في تراب الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية من يوم نشرها في الجريدة الرسمية... إلخ".¹

ومبدأ عدم رجعية القوانين مبدأ عام إلا أنه تدخل عليه بعض الاستثناءات:

- القوانين الجنائية الأصلح للمتهم.

- النص الصريح على سريان التشريع على الماضي.

- إذا كان القانون الجديد قانونا تفسيريا.²

الفرع الثاني: التقرير السنوي ومواعيد تقديم تصريح الإيرادات للشركات

جرى تقسيم هذا الفرع لقسمين بحيث يتم تحديد مواعيد تصريح الإيرادات للشركات (أولاً)، وصولاً إلى التقرير السنوي (ثانياً).

أولاً: مواعيد تقديم تصريح الإيرادات للشركات

جاء في المادة 67 من قانون المالية لسنة 2017 تعلقاً بالتصريح الضريبي للشركات والمؤسسات، ويتطلب منها تقديم تصريح ضريبي سنوي يشمل معلومات عن الإيرادات والمصاريف التي تم تحقيقها خلال العام المالي السابق، وتوضح هذه المادة بعض الشروط التي يجب أن تلتزم بها الشركات والمؤسسات، وذلك بهدف تحسين الإجراءات الضريبية والمساعدة في تحديد الموعد النهائي لتقديم التصريح الضريبي وفقاً للقانون. وتلزم المادة 06

¹ أنظر المادة 04، من الأمر 75-58، المتضمن القانون المدني الجزائري، مرجع سابق.

² عباس عبد الهادي، مبدأ عدم رجعية القوانين (مقال على صفحة مجلة القانون الدستوري والإداري)، النشر: 29 جويلية

2017، الاطلاع 06 اوت 2023، الرابط: <https://bit.ly/3uyHUKA>

من القانون رقم 14-19 الأشخاص المذكورين فيها بتقديم التصريح بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة للعام السابق قبل 30 افريل من كل عام.¹

فإن المكلفون بالضريبة ملزمون بأن يسجلوا على الاستثمارات التي تعدها وتقدمها الإدارة الجبائية:

- مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها، ويتم استرداد قيمتها لضمان استمرار العملية الإنتاجية والحفاظ على قدرتها، وهذا ما تأكده المادة 718 من القانون التجاري الجزائري حيث "أجبرت المؤسسات الاعتماد على مفهوم الإهلاك حتى لو حققت خسارة، بهدف تحديد النقص أو الانخفاض الذي يطرأ على عناصر الأصول، حتى في حالة انعدام أو عدم كفاية الأرباح فإنه يشرع في الاستهلاكات وجمع المؤنونات الضرورية لكي تكون الميزانية صحيحة".²

ثانيا: التقرير السنوي

هو تقرير يتم تقييمه من قبل الشركات للهيئة الضريبية المعنية في الجزائر، ويحتوي على معلومات وبيانات مالية وضريبية حول الشركة وأرباحها خلال السنة المالية، يتم استخدام التقرير السنوي على أرباح الشركات لتحديد المبلغ المستحق لدفع الضرائب، وذلك عن طريق حساب الإيرادات والاستثمارات والأرباح والخسائر والضرائب المستحقة.

يتعين على الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 06 من الأمر 14-19، كتابة تقرير سنوي يحتوي على معلومات تم جمعها من التصريح السنوي للنتائج المالية والكشوف المرفقة به، وذلك عبر الوسائل الإلكترونية قبل 20 ماي من كل عام، في حالة عدم الالتزام بتقديم تقرير الكشف السنوي الإلكتروني في الوقت المناسب أو في حالة تأخر

¹ أنظر المادة 67، من القانون رقم 14-16 المؤرخ في 28 ربيع الأول 1438 الموافق 28 ديسمبر 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 77، المنشور في 29 ربيع الأول 1438 الموافق 29 ديسمبر 2016، ص31.

² أنظر المادة 718، من الأمر 75-59، المتضمن القانون التجاري الجزائري، مرجع سابق، ص147.

الإيداع،¹ فإن ذلك سيؤدي إلى تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادة 21 من الأمر 16-20، تحدث الفقرة الثالثة منها على " أحكام مشتركة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات التي جاء فيها ما يلي:

- تفرض غرامة جبائية بنسبة 25%.²

¹ أنظر المادة 06، من الأمر 14-19، المتضمن قانون المالية لسنة 2020، مرجع سابق، ص 05

² أنظر المادة 21، من الأمر 16-20، المتضمن قانون المالية لسنة 2021، مرجع سابق، ص 11

الفصل الثاني

أنظمة والتزامات فرض
الضريبة على أرباح الشركات
في الجزائر

الفصل الثاني: أنظمة والتزامات فرض الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر

إن سيادة التي تتمتع بها الدولة الجزائرية في المجال الضريبي، تجعلها قادرة على فرض أي نوع من الضرائب تحت أي وعاء ضريبي كان، وذلك لأجل تحقيق بعض الأهداف التي تراها تتلاءم مع متطلباتها.

وتسعى الدولة في إجراء إصلاحات ضريبة عميقة مست أحكامها الجبائية، وهذا بإجراء عدة تعديلات على قوانينها من أجل إعطاء أكثر فعالية للإدارة الجبائية من خلال قوانين المالية والمراسيم التشريعية.

وعليه تم التطرق في هذا الفصل الى أنظمة والتزامات فرض الضريبة على أرباح الشركات في (المبحث الأول) عن طريق معرفة أنظمة فرض الضريبة وكيفية اقتطاعها من المصدر، أما في (المبحث الثاني) فخصص للالتزامات الشركات وأثارها القانونية المتمثلة في العقوبات.

المبحث الأول: أنظمة فرض الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر

إن نظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي يعتمد أساسا على التصريحات الجبائية، التي يقوم المكلف الضريبة للإدارة الجبائية، وأنظمة الضرائب هي مجموعة من القوانين واللوائح التي تحدد كيفية تحصيل الضرائب وتوزيع الأعباء الضريبية على المواطنين والشركات. في هذا المبحث وضعت خمسة من أنظمة الضرائب: نظام الربح الحقيقي، نظام الميزانية الموحدة، نظام الدخل الصافي، نظام اقتطاع من المصدر، ونظام فوائض القيم (المطلب الأول)، ويهم نظام الاقتطاع من المنبع بعض المداخل فقط، من ربوع رؤوس الأموال المنقولة وعلى مداخل المؤسسات الأجنبية (المطلب الثاني).

المطلب الاول: نظام فرض الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر

وضع التشريع الجزائري أنظمة جبائية الإخضاع المؤسسات للضرائب والرسوم المختلفة، ويتوقف اختيار النظام المطبق على المكلف من قبل الإدارة الجبائية على عدة شروط واعتبارات منها:¹

- رقم الأعمال السنوي المحقق من طرف المكلف.

- طبيعة النشاط الممارس.

وقسم إلى نظام فرض الضريبة على أرباح الشركات (الفرع الأول) على أساس نظام الربح الحقيقي والاقتطاع من المصدر ونظام الميزانية الموحدة، وتمحور ثانيا نظام الدخل الصافي وفوائض قيم التنازل في (الفرع الثاني).

الفرع الأول: نظام فرض الضريبة على أرباح الشركات

ومن خلال ما ذكر سابقا قسمت الأنظمة على عدة عناصر، كل من نظام الربح الحقيقي (أولا)، نظام الاقتطاع من المصدر (ثانيا) نظام الميزانية الموحدة (مجمع الشركات) (ثالثا).

أولا: النظام الحقيقي

يعتبر النظام الحقيقي من أنظمة فرض الضريبة انطلاقا من المبادئ الأساسية التي تبرز أهمية المحاسبة الضريبية في ذلك على اعتبارها إحدى فروع علم المحاسبة والتي تعنى عرض البيانات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الجبائي وفق أحكام القانون الجبائي.²

¹ أسماء بن دلة، الضرائب المفروضة على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماستر اكايمي، تخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، 2017، ص19.

² بوعلام ولهي، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة-اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2012، ص80.

جل المؤسسات عند تأسيسها تخضع إلى النظام الحقيقي حيث تخضع له طوال حياتها، غير أن هناك أحداث داخلية أو خارجية عن المؤسسة قد تؤدي إلى تغيير نظامها الجبائي، بحيث يفرض النظام الحقيقي بصفة إجبارية على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطا الاقتصاد وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي يتجاوز رقم أعمالهم ثمانية ملايين دينار (8.000.000 دج).¹

وتخضع إجباريا لنظام الربح الحقيقي، الأنشطة المستثناة من الخضوع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة والتي تتمثل:

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي.
 - أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها.
 - الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء.
 - الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة.
 - أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة.
- التجارة بالجملة، طبقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 06 من قانون المالية التكميلي لسنة 2022.

- القائمون بعملية تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والفضة.
 - الأشغال العمومية والري والبناء.
- ويتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لهذا النظام الالتزام بالإجراءات التالية:

-ألزم المشرع الأشخاص الخاضعين لنظام الربح الحقيقي بالاكنتاب على الأكثر في 30 أفريل من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر المؤسسة أو الإقامة الرئيسية المهنية تصريحاً بمبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة، وعندما ينتهي

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، الجزائر، 2021، ص08.

الالتزام إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح المالي.¹

- كما يلزم لتحديد الربح الحقيقي مسك محاسبة مطابقة للقوانين والأنظمة المعمول بها من طرف الخاضعين للضريبة، بحيث تشمل كل الوثائق المحاسبية ودفاتر الجرد والوثائق الخاصة بالإيرادات والنفقات التي تثبت صحة النتائج المبينة في التصريح المقدم وذلك كما تحددها وتطلبها مصلحة الضرائب.

ثانيا: نظام الاقتطاع من المصدر

حدد المشرع الضريبي الجزائري بعض المداخل حسب نوعية النشاط، هو طريقة تلجأ إليها الإدارة الجبائية لتحصيل بعض الضرائب ويشمل نظام الاقتطاع من المصدر بعض المداخل والتي تتعلق ب:

- المداخل المحققة من طرف الشركات الأجنبية.
- مداخل الأموال المنقولة.
- إيرادات تأجير قاعات الحفلات والحفلات السوقية والسيرك.²

أ. الاقتطاع المطبق على مداخل الشركات الأجنبية:

تقتطع الضريبة على ارباح الشركات من طرف المتعامل الاقتصادي الجزائري عند إجراء كل عملية دفع تتم لصالح الشركات الأجنبية.

¹ لخطر عيبات، فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة-دراسة حالة النظام الجزائري-اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الاغواط، 2018، ص185.

² رضا خلاصي، النظام الجبائي الحديث لجباية الأشخاص الطبيعية والمعنوية، جزء 1، دار هومة، الجزائر، 2005، ص38.

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.

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 الضريبة على ارباح الشركات، 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.¹

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 18 من قانون المالية لسنة 2022، 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 و124 من (ق.ض.ر.م) ويعطي الاقتطاع الذي يتم بصدد هذه العائدات الحق في قرض ضريبي يحسم من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات".²

ب- تأجير قاعات الحفلات والأسواق وألعاب السيرك

يتم دفعها تلقائياً لدى قابض الضرائب المختص إقليمياً، وهذا خلال 20 يوماً الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله قبض المبالغ.

¹ أنظر المادة 124 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المعدل والنتم، 2023، ص42.

² أنظر المادة 155 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المعدل والمتمم، 2023، ص62.

وحسب المادة 157 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تحدد كيفية 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 كيفية محددة في المادتين 158 و159 يسلم للمعنيين وصل يستخرج من دفتر ذي قسائم، تقدمه الإدارة".¹

كما أضافت المادة 158 من نفس القانون 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"²

– 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.
- ✓ اسم الشركة وعنوان مقرها والمكان الذي تنجز فيه المؤسسة الأجنبية أشغالها في الجزائر أو تؤدي في خدماتها.
- ✓ رقم التعريف الجبائي الخاص بالمؤسسة الأجنبية في الحياة.
- ✓ أرقام الوصولات المسلمة لإثبات هذه القطاعات.
- ✓ طبيعة الأشغال أو الخدمات المنجزة.

¹ أنظر المادة 157 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المعدل والمتمم، 2023، ص63.

² أنظر المادة 03، من القانون رقم 22-24، مرجع سابق، ص04.

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".¹

ثالثا: نظام الميزانية الموحدة (مجمع الشركات)

نصت المادة 138 مكرر الفقرتين 1 و 2 من قانون الضرائب المباشرة على تعريف نظام الميزانية المدعمة بقولها: "يمكن لتجمعات الشركات مثلما هي محددة في صلب هذه المادة أن تختار الخضوع لنظام الميزانية الموحدة، باستثناء الشركات البترولية التوحيد يعني به الذي يجمع مجموع حسابات الميزانية الاختيار يتم من طرف الشركة الأم ويكون مقبولا من طرف مجموع الشركات الأعضاء، وهو لا يقبل التراجع لمدة أربع (4) سنوات".
يعد التعريف القانوني الذي اتى به المشرع الجزائري غامضا حيث على اقتصر على استعمال عبارة "توحيد مجموع الحسابات الميزانية".

ولتوحيد الميزانية تلتزم كل شركة من شركات المجمع بالتصريح بنتائجها إلى الشركة الأم، ثم تقدم هذه الأخيرة تصريحا لمجمل نتائج المجمع مع إجراء مقاصة بين الأرباح والخسائر، على النحو الذي يتم فيه احتساب الناتج الصافي المحرر هذا الأخير الذي يعتمد في تحديده على المبلغ الجبري للنتائج المصرح بها والغير المدفوعة من طرف كل شركة من شركات المجمع.²

ويتحقق هذا التدعيم من الناحية العملية عن طريق مسك حسابات مدعمة، والتي لا وجود لتعريف دقيق لها في القانون الجبائي الجزائري، بينما عرفت المادة 732 مكرر 4 من القانون التجاري بأنه: "تقديم الوضعية المالية ونتائج مجموعة الشركات وكأنها تشكل نفس الوحدة". وتخضع لنفس قواعد التقديم والمراقبة والمصادقة والنشر التي تخضع لها الحسابات السنوية الفردية.³

¹ أنظر المادة 03، من القانون رقم 22-24، مرجع سابق، ص 04.

² أنظر المادة 1/38 والمادة 2/38، من القانون رقم 21-16، مرجع سابق، ص 17.

³ أنظر المادة 732 مكرر 4 من الأمر رقم 75-59، المتضمن القانون التجاري الجزائري، مرجع سابق.

الفرع الثاني: الشروط العامة والخاص للشركة ونظام الدخل الصافي ونظام

فوائض قيم التنازل

قسم إلى قسمين تجلى الأول في الشروط العامة والخاصة للشركة (أولاً)، وثانياً في نظام الدخل الصافي ونظام فوائض قيم التنازل (ثانياً).

أولاً: الشروط العامة والخاصة

1) الشروط العامة

اعتمد المشرع على المعيار القانوني المتعلق بشكل الشركة من جهة وبنشاطها من جهة أخرى

أ) شكل الشركة:

حصر المشرع الجزائري مجال تطبيق النظام الجبائي الخاص بالمجمعات على شكل وحيد وحصري وهو شكل الشركة ذات الأسهم.

إذن يمكن أن نستنتج أنه يتعين التمييز بين مفهوم مجمع الشركات من الناحية الجبائية عنه من الناحية القانونية، لأنه إذا كان يعني من وجهة النظر القانونية تجمع عدة شركات مهما كان شكلها القانوني وخضوعها لإدارة وسيطرة الشركة الأم بفضل استحواذ هذه الأخيرة على جزء من رأسمالها ولو بشكل غير مباشر،¹ فإن المجمع من وجهة النظر الجبائية يعني بخلاف ذلك تجمع شركتين أو أكثر، تسمى الأولى الشركة الأم وهي بالضرورة شركة ذات أسهم، تسيطر على باقي الشركات الأخرى بامتلاكها مباشرة 90% على الأقل من رأسمالها والتي يجب أن تكون هي الأخرى بالضرورة شركات ذات أسهم أيضاً.²

ب) طبيعة نشاط الشركة

¹ أنظر المادة 729، من الأمر رقم 75-59، المتضمن القانون التجاري الجزائري المعدل والمتمم، مرجع سابق.

² أنظر المادة 138 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق.

تقضي الفقرة الأولى من نص المادة 38 من قانون المالية لسنة 2022 بأنه: "يمكن لتجمعات الشركات مثلما هي محددة في هذه المادة أن تختار الخضوع لنظام الميزانية الموحدة باستثناء الشركات البترولية... وانطلاقا من ذلك، يكون المشرع الجزائري قد استثنى بصريح العبارة الشركات البترولية" من إمكانية الخضوع للنظام الجبائي الخاص بالمجمعات. والمشرع بدوره لم يورد مبررات إقصاء الشركات البترولية من النظام الضريبي غير أنه يمكن القول إن هذا النوع من النشاط من القطاعات الحيوية في البلاد، كما يحقق أعلى نسبة من الإيرادات العامة للدولة، وبالتالي تحكمه قوانينه الخاصة به وعقود شراكة وامتياز، ولعل ذلك هو السبب في إقصائها حتى لا تستفيد من إمتيازات مزدوجة.¹

2) الشروط الخاصة

زيادة على الشروط العامة التي تطبق على جميع الشركات الأعضاء بالمجمع الجبائي سواء كانت شركة أم أو شركة تابعة، فإن المشرع الجبائي نص أيضا على شروط أخرى خاصة بالشركة الأم وكذا بالشركة التابعة.

الشروط الخاصة بالشركة الأم

وتتمثل فيما يلي:

أ) تملك نسبة 90% من رأسمال الشركات التابعة:

حيث نصت المادة 38 من نفس القانون على ضرورة تملك الشركة القابضة نسبة قدرها 90% على الأقل من رأسمال الشركات التابعة لها وبطريقة مباشرة، وهو شرط الزامي لأجل تطبيق النظام الجبائي الخاص بالمجمعات.

¹ رابح بن زارع، النظام الجبائي لمجمع الشركات، أطروحة دكتوراه، تخصص قانون أعمال كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة برج باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2009/2010، ص 25.

لكن كان يتعين على المشرع الجزائري أن يفصل بموجب نصوص خاصة طبيعة الحقوق المرتبطة بأسهم الشركة التي تكون رأسمالها، والذي يتعين امتلاك نسبة 90% منه من جانب الشركة الأم وكيفية احتساب هذه النسبة من الأسهم.¹

(ب) عدم جواز امتلاك رأس مال الشركة الأم من قبل الأعضاء:

تقتضي بضرورة ألا يكون رأس المال الاجتماعي للشركة القابضة مملوكا بطريقة مباشرة أو غير مباشرة كليا أو جزئيا من قبل الشركات التابعة، وهو ما يعني أنه ينجم عن المساهمات المتداخلة والمتقابلة "عدم قابلية الخضوع للنظام الجبائي الخاص بمجمع الشركات.

(ج) الشروط الخاصة بالشركة التابعة

ويتعلق الأمر بشرط واحد يتمثل في ضرورة تملك نسبة 90% من رأسمال الشركة التابعة بصفة مباشرة من جانب الشركة الأم لقبول عضويتها بالمجمع الجبائي. ويشكل هذا الشرط قراءة عكسية لما هو عليه الحال بالنسبة للشركة القابضة، إذ يتعين لقبول الشركة التابعة في نظام مجمع الشركات أن يكون رأسمالها الاجتماعي مملوكا على الأقل بنسبة 90% من قبل الشركة الأم وبطريقة مباشرة، وعليه فإن تملك هذه النسبة إذا لم يتم بشكل مباشر من جانب الشركة القابضة، فإن الشركة لا تستفيد من وصف التابعة من الناحية الجبائية رغم أنها توصف كذلك من الناحية القانونية.²

ثانيا: فوائض القيم الخاصة بالتنازل ونظام الربح الصافي

لمعالجة فوائض القيمة الناتجة من التنازل عن الأملاك التي هي جزء من الأصول المثبتة في إطار نشاط تجاري أو صناعي أو مهني أو فلاح.³

(1) تعريف فائض القيمة:

¹ رايح بن زارع، النظام الجبائي لمجمع الشركات، مرجع سابق، ص 35.

² رضا خلاصي، النظام الجبائي الحديث لحماية الأشخاص الطبيعي والمعنوية، مرجع سابق، ص 182.

³ أنظر المادة 172 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، ص 67.

تعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن الأملاك التي هي جزء من الأصول المثبتة، فوائض القيمة المحققة فعلا من طرف المكلفين الذين يتنازلون في إطار نشاطهم الصناعي أو التجاري أو المهني أو الفلاحي، عن الأملاك التي هي جزء من الأصول المثبتة، ويساوي فائض القيمة الفرق الإيجابي بين سعر التنازل وسعر التكلفة.

لا تدخل في مكونات الأساس الخاضع للضريبة فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن أملاك تابعة لنشاط المكلف، إن التزم المكلف بالضريبة بأن يعيد استثمار مبلغ يساوي مبلغ فوائض هذه القيم في شكل تقييدات في مؤسسته قبل انقضاء أجل ثلاث (3) سنوات، ابتداء من اختتام هذه السنة المالية، مع إضافته إلى سعر تكلفة عناصر الأصول المتنازل عنها، يجب أن يرفق هذا الالتزام بإعادة الاستثمار بالتصريح بنتائج السنة المالية التي تحققت فيها فوائض القيم.¹

- لا تدخل في مكونات الأساس الخاضع للضريبة فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن أملاك تابعة لنشاط المكلف في إطار عقد القرض الإيجاري.

(2) فائض القيمة الخاضع:

يتم الحصول على فائض القيمة الخاضع للضريبة بتطبيق تخفيض على فائض القيمة حسب مدة الاحتفاظ بالملك المتنازل عنه، والمحددة كما يلي:²

(3) نظام الدخل الصافي

الضريبة على الدخل ضريبة مباشرة تفرضها الدولة على الأفراد والمؤسسات الذين يحصلون على حد أدنى من الدخل خلال السنة، وتُقتطع من جميع أصناف الدخل من أجور وأرباح مهنية أو عقارية. وتؤدى الضريبة للدولة بشكل سنوي، إما بمبادرة من المواطنين الخاضعين

¹ أنظر المادة 06، من الأمر رقم 21-07، المؤرخ في 27 شوال 1442 الموافق 08 يونيو 2021، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2021، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 44، المنشور في 27 شوال 1442 الموافق 08 يونيو 2021، ص 06.

² الحيلالي بلواضح، محاضرات جباية المؤسسة، قسم علوم التسيير، تخصص: إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2021/2020، ص 9-10.

لها الذين يتوجهون إلى مصالح الإدارة الضريبية للتصريح بمدخلهم وأداء ما بذمتهم، أو يتم اقتطاعها من المنبع، كما هو معمول به في بعض البلدان.¹

ويقصد بالدخل الصافي revenue net، ذات القيم مخصوصاً منها المبالغ التي استلزمها استغلال مصدر الدخل لكي يأتي بهذه القيم.² فالدخل الصافي هو مقياس هام لتقييم أداء الشركات والأفراد من حيث كفاءة إدارة أعمالهم وقدرتهم على تحقيق أرباح صافية.

ولتحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات تنص المادة 140 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة كما يلي:

أ) الربح الخاضع للضريبة:

هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أية طبيعة كانت التي تنجزها كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لمؤسسة واحدة بما في ذلك على الخصوص التنازل عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو نهايته.³

ويتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها قاعدة للضريبة و تحسم الضريبة من الزيادات المالية، وتضاف عند الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة و يقصد بالأصول الصافية، الفائض في قيم الأصول من جملة الخصوم المتكونة من ديون الغير والاستهلاكات المالية والأرصدة المثبتة تحسب الضريبة على أرباح الشركات على أساس الربح الضريبي، وليس على أساس الربح المحاسبي الذي يظهر في الميزانية

¹ موسوعة الجزيرة، الضريبة على الدخل، 2016/8/2، الرابط: <https://www.aljazeera.net/encyclopedia/2016/8/2/>، تاريخ المشاهدة: يوم 2023/09/07. الساعة: 02:10.

² سوزي عدلي ناشد، الوجيزة المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، لإسكندرية، 2000، ص156.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، الجزائر، 2023، المادة 140 الفقرة 1، ص67.

المحاسبية و يحدد ذلك الربح المحاسبي بالفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية.¹

• **الاستردادات:** عبارة عن تلك التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفضها لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من قبل إدارة الضرائب، كما قد ترفضها بصفة مؤقتة إلى أن يتم تسديدها.²

• **التخفيضات:** عبارة عن تلك التكاليف التي تندرج في حساب الربح المحاسبي، وتعتبرها إدارة الضرائب كتكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة، هذه التكاليف تتمثل في خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الخامسة.

إن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود الطويلة المدة المتعلقة بإنجاز المواد أو الخدمات أو مجموعة من المواد أو الخدمات والتي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين (2) محاسبيتين أو سنوات مالية والمقتناة بصورة حصرية تبعا لطريقة المحاسبة بالتسبيق المستقلة عن الطريقة المعتمدة من طرف المؤسسة في هذا المجال، وذلك بغض النظر عن صنف العقود سواء كانت عقود جزافية أو عقود مسيرة، ويقبل بهذه الصفة وجود أدوات التسيير ونظام حساب التكلفة والرقابة الداخلية التي تسمح بالأخذ بالنسبة المئوية للتسبيق و بمراجعة تقديرات الأعباء والحوصل والنتائج، تماشيا مع التسبيق.³

المطلب الثاني: اقتطاع الضريبة على ارباح من المصدر

يتم اقتطاع الضريبة على أرباح الشركات من المصدر على ربوع رؤوس الأموال المنقولة (الفرع الاول)، وعلى مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لها مقر رئيسي في الجزائر (الفرع الثاني).

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، الجزائر، 2023، المادة 140 الفقرة 2، ص 67.

² فارس عبد الحق مختاري، الضريبة على ارباح الشركات، مذكرة لنيل شهادة الليسانس المهني في علوم التسيير تخصص: مالية ومحاسبة، جامعة ورقلة، 2016، ص 13.

³ أنظر المادة 140 مكرر 3، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

الفرع الأول: اقتطاع الضريبة على أرباح الشركات على ربوع رؤوس الأموال المنقولة

وتسمى أيضا الحجز من المنبع، حيث تقوم هذه الطريقة على قيام شخص آخر غير المكلف بالضريبة وبقوة القانون بحجز مبلغ الضريبة من الأشخاص الذين لهم عليه، حقوق، ودفعها إلى خزينة الدولة نيابة عنهم.¹

ينقسم اقتطاع الضريبة على أرباح الشركات على ربوع رؤوس الأموال المنقولة إلى نوعين هما: ربوع القيم المنقولة (أولا) وعائدات الديون والودائع والكفالات (ثانيا).

أولا: ربوع القيم المنقولة

حيث ألغيت المادة 154 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تنص على ربوع القيم المنقولة بموجب المادة 17 من قانون المالية لسنة 1994.²

ثانيا: عائدات الديون والودائع والكفالات

يترتب على عائدات الديون والودائع والكفالات كما هي محددة في المادة 55 اقتطاع من المصدر حسب النسبة المنصوص عليها في المادة في المادة 46 من القانون رقم 21-16 وتدفع القروض شركات الإقراض ومختلف المدينين الذين يدفعون فوائد اقتطاعا من المنبع في إطار الضريبة على أرباح الشركات على مجموع المبالغ المسددة خلال كل شهر ويعطي الاقتطاع الذي يتم بصدده هذه العائدات الحق في قرض ضريبي يحسم من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات.³

¹ إسماعيل سماعين، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الجزائري، مجلة القانون العقاري، جامعة حسيبة بوعلي الشلف، 2021، ص 23.

² ألغيت بموجب المادة 17 من المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 15 رجب 1414 الموافق 29 ديسمبر 1993، المتضمن قانون المالية لسنة 1994، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 54، المنشور في 16 ربيع الاول 1415.

³ أنظر المادة 46، من القانون رقم 21-16، مرجع سابق، ص 20.

الفرع الثاني: الاقتطاع من مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لها مقر رئيسي في الجزائر

تقتطع الضريبة على ارباح الشركات من طرف متعامل اقتصادي جزائري عند إجراء كل عملية دفع تتم لصالح شركات أجنبية، يجب على الشركات الجزائرية المتعاملة مع شركات أجنبية في الإطار الخدماتي أن تقوم بالاقتطاع من المصدر والذي يساوي مقداره 24 % وهذا عند كل تسديد ثم تدفع مبلغ الاقتطاع قبل 20 يوم من الشهر الذي يلي شهر الدفع لدى صندوق قابض الضرائب والذي يتبع لمكان انجاز العملية أو مكتب التمثيل أو المؤسسة الرئيسية للشركة العاملة في الجزائر. ¹ وتتجلى كيفية دفع الاقتطاع من المصدر (أولاً)، وتجلت الالتزامات الخاصة بالمؤسسات الأجنبية (ثانياً).

أولاً: كيفية دفع الاقتطاع من المصدر

يتعين على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يدفعون المبالغ الخاضعة للضريبة، القيام بالاقتطاع من المصدر عند دفع هذه المبالغ إلى المؤسسات الأجنبية، بحيث يسلم للمعنيين وصل يستخرج من دفتر ذي قسائم تقدمه الإدارة، يلزم بدفع الحقوق في 20 يوم الأولى التي تلي الشهر أو الثلاثي الذي تمت فيه الاقتطاعات من صندوق قابض الضرائب، ويرفق كل دفع بجدول إشعار تسلمه الإدارة، ويكون على نسختين مؤرخا وموقعا من قبل الجهة القائمة بالدفع. ²

يحتوي هذا الجدول على بيانات تتمثل في اسم الشركة وعنوان مقرها والمكان الذي تنجز فيه المؤسسة الأجنبية أشغالها في الجزائر أو تؤدي فيها خدماتها، وفي تسمية الهيئة

¹ رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الاشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الاول، الطبعة الثالثة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص 65.

² أنظر المادة 03، من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 07 شوال 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 79، المنشور في 08 شوال 1422 الموافق 23 ديسمبر 2001، ص 04.

الجزائرية صاحبة الأشغال وعنوانها ورقم التعريف الجبائي الخاص بالمؤسسة الأجنبية، والشهر الذي تمت فيه الاقطاعات وأرقام الوصول المسلمة لإثبات هذه الاقطاعات وطبيعة الأشغال أو الخدمات المنجزة والمبلغ الاجمالي الكلي للمدفوعات الشهرية والمبلغ الكلي للاقطاعات المطابقة لها.

ثانيا: الالتزامات الخاصة بالمؤسسات الأجنبية

تلتزم المؤسسات الأجنبية التي لا تتوفر على إقامة مهنية بالجزائر بإرسال 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، ويجب اطلاع مفتشي الضرائب المباشرة على كل ملحق أو تعديل في العقد الرئيسي، ثم يقوم مفتش الضرائب باطلاع المؤسسات الأجنبية المتعاقدة بالالتزامات الواقعة عليها وكل ذلك في 10 ايام الأولى الموالية لاستلام هذه الوثائق، بعد مسك الدفتر تقوم المصلحة بتوقيعه وترقيم حسب ترتيب تسلسلي و دون بياض أو شطب مبلغ مختلف المشتريات و الاقتناءات و الإيرادات والمرتببات والأجور والعملات والأتعاب والإيجار.¹

أضافت المادة 49 من نفس القانون على انه: "تلتزم المؤسسات الأجنبية باكتتاب تصريح وفق النموذج الذي تقدمه الإدارة وإرساله إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان فرض الضريبة على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة".

يجب أن يرفق هذا التصريح بكشف مفصل للمبالغ التي دفعتها المؤسسة للغير لقاء اشغال المقاوله من الباطن واشغال الدراسات وتأجير العتاد ومختلف أجور الكراء، يجب أن يرفق هذا التصريح بكشف مفصل للمبالغ التي دفعتها المؤسسة للغير لقاء اشغال المقاوله من الباطن واشغال الدراسات وتأجير العتاد ومختلف أجور الكراء،² عندما ينتهي اجل إبداع التصريح يوم عطلة قانونية يمدد اجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح.

¹ أنظر المادة 48، من القانون رقم 21-16، مرجع سابق، ص21.

² أنظر المادة 49، من القانون رقم 21-16، مرجع سابق، ص21.

المبحث الثاني: التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات وأثارها القانونية

قسم المبحث لجزئين حيث أن التزامات المكلفين بالضريبة (المطلب الأول) جاءت على شكل قسمين، وتتجلى الجزاءات المترتبة على مخالفة الالتزامات الضريبية في (المطلب الثاني).

المطلب الأول: التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات في الجزائر

عالج المشرع الجبائي الجزائري التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات إلى مجموعة من الالتزامات حيث تجلت الالتزامات الجبائية المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات (الفرع الأول)، وصولاً إلى الالتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة على الأرباح الشركات والمؤسسات الأجنبية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: الالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة على أرباح الشركات

تتكون الالتزامات مع عدة عناصر أساسية نص عليها المشرع الجبائي في المواد 08 و67 من قانون المالية لسنة 2017 والمادة 47 من قانون المالية لسنة 2022، حيث تجلّى أول التزام في التصريح بالوجود (أولاً) ومضمون التصريح (ثانياً) والوثائق المرفقة بالتصريح (ثالثاً)، وصولاً إلى التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط (رابعاً).

أولاً: التصريح بالوجود

نصت المادة 14 من قانون المالية لسنة 2017 المذكور سابقاً على أنه: "يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي، وللضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوماً (30) الأولى من بداية

نشاطها إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة المكلفة بالضرائب.¹

يجب أن يحتوي التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الازدياد، معدة قانونا ومستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة للبلدية التي ولد فيها المكفون بالضريبة ذوو الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني، كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر.

ثانيا: مضمون التصريح

تنص المادة 08 السابق الذكر على أنه: "يجب على المكلفين بالضريبة المذكورين في المادة 136 أن يذكروا في التصريح المنصوص عليه في المادة 14 من نفس القانون، 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 كلفوهم، في حدود اختصاصهم، بإعداد ومراقبة وتقديم حواصلهم وحساباتهم الخاصة بنتائج النشاط.

وإلى جانب تقديم التصريح المنصوص عليه في المادة 14، 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 أنظر المادة 14، من قانون رقم 16-14، مرجع سابق، ص 07.

للمصاريف العامة، حسب طبيعتها والإهلاكات المالية والأرصدة المشككة باقتطاع من الأرباح، مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الإهلاكات المالية والأرصدة.

– جدولاً للنتائج بتحديد الربح الخاضع للضريبة.

– كشفاً للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور.¹

ثالثاً: الوثائق المرفقة بالتصريح

أما بخصوص الوثائق المرفقة مع التصريح فنصت عليها المادة 47 من القانون المالية لسنة 2022، 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 كل 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".²

من خلال الاستناد على نص المادة 05 من قانون المالية التكميلي لسنة 2022 على أنه: " يجب على مسيري المؤسسات، الذين يدفعون أثناء ممارسة مهنتهم أتعاباً وأتاوى عن براءات الاختراع وخص 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 وأسماء هم ورقم التعريف الجبائي الخاص بالمستفيدين وعنوان شركائهم وعناوينهم والمبالغ التي قبضها كل مستفيد، ويجب إرفاق هذا الكشف بالتصريح السنوي بالنتائج".³

¹ أنظر المادة 08، من القانون رقم 14-16، مرجع سابق، ص06.

² أنظر المادة 47، من القانون رقم 16-21، مرجع سابق، ص20.

³ أنظر المادة 05، من الأمر رقم 01-22 المؤرخ في 05 محرم 1444 الموافق 03 غشت 2022، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2022، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 53، المنشور في 06 محرم 1444 الموافق 04 غشت 2022، ص05.

كما نصت المادة 177 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم 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 موكلها¹."

رابعاً: التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمكلفين عن نشاطاتهم وجب عليهم في أجل ثلاثون (30) يوماً على الأكثر اكتاب تصريح بذلك، يعلم فيه مفتش الضرائب التابع له إقليمياً عن تاريخ توقف النشاط، وكذا أسماء وألقاب وعناوين المتنازليين عن نشاط الشركة.³

ويسري تاريخ العشرة (10) أيام ابتداء من:

- اليوم الذي ينشر فيه البيع أو التنازل في جريدة الإعلانات القانونية إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن محل تجاري.
- اليوم الذي يتسلم فيه المشتري أو المتنازل له إدارة الاستغلالات إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن مؤسسات أخرى.
- اليوم الذي أغلقت فيه نهائياً المؤسسات إذا تعلق الأمر بوقف النشاط.
- تاريخ السحب إذا تعلق الأمر بسحب اعتماد.⁴

¹ أنظر المادة 177 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المعدل والمتمم، 2023.

³ إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية-دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010-2011.

⁴ أنظر المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المعدل والمتمم، 2023.

الفرع الثاني: الالتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة على أرباح الشركات والمؤسسات الأجنبية

تم تقسيم كل من الالتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة على أرباح الشركات في الجزائر (أولا)، وصولا إلى الالتزامات المحاسبية الخاصة بالمؤسسات الأجنبية (ثانيا) المتواجدة داخل التراب الوطني.

أولا: الالتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة على أرباح الشركات

يجب على المكلفين بالضريبة ان يذكروا في التصريح مبلغ اعمالهم ورقم تسجيلهم في السجل التجاري، وكذا لقب المحاسب او الخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم وعناوينهم ومراقبة النتائج العامة لمحاسبتهم. ورافق تصريحاتهم بالملاحظات الاساسية الموقعة التي استلموها من الخبراء المحاسبين الذين كفوهم في حدود اختصاصهم بإعداد ومراقبة وتقييم حواصلهم وحساباتهم الخاصة بنتائج النشاط.¹

يكون مسك المحاسبة من خلال سجلات إلزامية هي: دفتر اليومية، دفتر الجرد، دفاتر خاصة مثل: دفع الأجور، ويجب أن تكون العمليات المحاسبية مرقمة وموقعة ومؤرخة مع تجنب الفراغات أو التشطيبات حتى يتسنى القيام بتأسيس الحسابات السنوية من ميزانية وجدول حساب النتائج، والجدير بالذكر أنه يجب الاحتفاظ بالمستندات المحاسبية لمدة 10 سنوات تطبيقا للمادة 12 من القانون التجاري الجزائري، وأن تكون محفوظة بشكل لائق.²

ومن الالتزام 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: أدونات التوريد الفواتير

¹ بخوش سمية، رازي منال، الضريبة على الارباح الشركات وأثرها على قرار التمويل بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة الوثام للقبائل الصغرى، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، 2014/ 2015، ص70.

² أنظر المادة 12، من الأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري الجزائري، ص 04.

كشوفات الدفع...، وذلك لأنها مهمة في عمليات فحص مدى شرعيتها من طرف أعوان الإدارة الجبائية من خلال إجراءات التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة، وإجراء كل التحقيقات الضرورية للوعاء ومراقبة الضريبة،¹ وهناك الالتزام بتسجيل الالتزامات العينية إجباريا من قبل المكلفين في المحاسبة بشكل واضح لتحديد طبيعة وقيمة الالتزامات العينية الممنوحة لعملائهم، والالتزام بتقديم المستندات المحاسبية إلزاميا للمكلفين بالضريبة من وثائق حسابية وثبوتية الجرد، صورة طبق الأصل، للإيصالات ووثائق المصاريف والإيرادات، إلى مفتش الضرائب في كل مرة يطلبها لمقارنتها مع النتائج الموجودة في التصريح.

ثانيا: الالتزامات المحاسبية الخاصة بالمؤسسات الأجنبية

إلى جانب الالتزامات الجبائية والمحاسبية تلتزم المؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها مؤقتا بالجزائر والتي لا تتوفر على إقامة مهنية دائمة تلتزم بموجب المواد 48 و 49 من قانون المالية لسنة 2020، 13 من قانون المالية لسنة 2011، بما يلي:

- إرسال نسخة من العقد في رسالة موسى عليها مع إشعار بالاستلام، إلى مفتش الضرائب المباشرة الذي يتبع له مقر فرض الضريبة، في غضون الشهر الذي يلي إقامتها بالجزائر.

- يجب إطلاع مفتش الضرائب المباشرة على كل ملحق أو تعديل في العقد الرئيسي في عشرة 10 الأيام لإعداده.

- يقوم مفتش الضرائب المباشرة التابع لمقر فرض الضريبة بإطلاع المؤسسات الأجنبية المتعاقدة، بالالتزامات الواقعة عليها، وذلك في الأيام الخمس عشرة الأولى الموالية لاستلام هذه الوثائق.

- مسك الدفتر، تقوم المصلحة بترقيم صفحاته وتوقيعه يتضمن حسب ترتيب تسلسلي ودون بياض أو شطب مبلغ مختلف المشتريات والإقتناءات والإيرادات والمرتببات والأجور والعمولات والأتعاب والايجار.²

- جدول النتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة.

¹ أنظر المواد من 09 إلى 19 من القانون نفسه، ص 04 و ص 05.

² أنظر المادة 48 من القانون رقم 21-16، مرجع سابق. ص 21.

- عند الاقتضاء التزام بإعادة الاستمارة.

- 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 بالإيرادات والنفقات التي من شأنها إثبات صحة النتائج المقيدة في التصريح.¹

المطلب الثاني: الجزاءات المترتبة على مخالفة الالتزامات الضريبية

لحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ألزم المشرع الجبائي بتقرير مجموعة من الإجراءات تتمثل في الجزاءات تتمثل ذلك في الزيادات بسبب عدم التصريح أو التأخير أو نقص في التصيح (الفرع الأول) والغرامات الجبائية والعقوبات المقررة للشركات الأجنبية (الفرع الثاني).

الفرع 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 وهاته العقوبات تنطبق في حالة عدم تقديم التصريح السنوي (أولا)، وفي حالة عدم تقديم الوثائق والمعلومات المطلوبة (ثانيا)، وصولا إلى الزيادات بسبب نقص التصريح (ثالثا).

أولا: حالة عدم تقديم التصريح السنوي

فالمكلف بالضريبة تفرض عليه تلقائيا الضريبة حتى ولو لم يقدم التصريح السنوي، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25% و عندما يتم ايداع التصريحات المشار إليها في المواد 04 من القانون رقم 10-01، 67 من القانون رقم 16-14، 06 من الأمر رقم

¹ أنظر المادة 13، من القانون رقم 10-13 المؤرخ في 23 محرم 1432 الموافق 29 ديسمبر 2010، يتضمن قانون المالية لسنة 2011، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 80، المنشور في 24 محرم 1432 الموافق 30 ديسمبر 2010، ص06.

22-01 بعد انقضاء الآجال المحددة في نفس المواد المذكورة و إنما في غضون الشهرين المواليين لتاريخ انقضاء هذه الآجال، تنزل نسبة الزيادة بقدر 25% على عدم التصريح المنصوص عليه في المادة 07 من قانون المالية لسنة 2020 إلى 10%، إذ لم تتعدى مدة التأخير شهرا إلى 20% عند خلاف ذلك.¹

يترتب على الايداع المتأخر للتصريحات التي تحمل عبارة "لاشيء" والتصريحات التي تكتتب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من اعفاء جبائي والذين يتحصلون على نتائج عاجزة تطبيق الغرامات الآتية:²

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

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

10000 د. ج. عندما يتجاوز التأخر شهرين.

ثانيا: حالة عدم تقديم الوثائق والمعلومات المطلوبة

بموجب المادة 2/07 المذكورة سابقا فإنه يقع على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الآجال المحددة الوثائق والمعلومات المطلوبة، دفع غرامة جبائية بمقدار 1000 دج وهذا في كل مرة يسجل فيها عدم تقديم الوثائق، اغفالها أو عدم صحتها.³

وفي حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة من قبل المكلف بالضريبة في أجل 30 يوم ابتدائها من تاريخ الانذار الموجه إليه في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام، تفرض عليه الضريبة تلقائيا ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%.⁴

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

¹ أنظر المادة 07، من القانون رقم 14-19، مرجع سابق، ص 05.

² عزيز المزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2008، ص 97.

³ أنظر المادة 2/07 من القانون رقم 14-19، مرجع سابق، ص 05.

⁴ عزيز المزيان، المرجع السابق، ص 102.

تحت تصرف الادارة الجبائية، زيادة على التصريحات المنصوص عليها في المادة 161 من نفس القانون نجد وثائق تسمح بتبرير سياسة أسعار التحويل المعمول بها في إطار العمليات المختلفة المحققة مع الشركات المتصلة بها.¹

ثالثا: 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 1/08 من قانون المالية لسنة 2012 هي:²

- 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 نقل 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.³

¹ أنظر المادة 169 مكرر، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

² أنظر المادة 1/08، من القانون رقم 11-16 المؤرخ في 03 صفر 1433 الموافق 28 ديسمبر 2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 72، المنشور في 04 صفر 1433 الموافق 29 ديسمبر 2011، ص05.

³ أنظر المادة 2/08، من القانون رقم 11-16، مرجع سابق، ص05.

الفرع الثاني: الغرامات الجبائية والعقوبات المقررة للشركات الأجنبية

قسم الجزء الأخير من المبحث إلى قسمين حيث تجلت الغرامات الجبائية (أولاً)، دون نسيان العقوبات المقررة للشركات الأجنبية (ثانياً).

أولاً: الغرامات الجبائية

وضعت الإدارة الجبائية مجموعة من العقوبات الردعية وهذا حتى يلتزم المكلف بالضريبة بما يوافق التشريع الجبائي ونجد أن المادة 303 أقرت ما يلي:¹

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 التي 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 بإحدى 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 200000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1000000 دج ولا يتجاوز 5000000 دج.

- الحبس من سنتين إلى 5 سنوات وغرامة مالية من 200000 دج إلى 5000000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5000000 دج ولا يتجاوز 10000000 دج.

¹ أنظر المادة 13 من القانون رقم 11-16، مرجع سابق، ص 06.

- الحبس من 5 سنوات إلى 10 سنوات وغرامة مالية من 5000000 دج إلى 1000000 دج بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1000000 دج.¹

وتطبق على شركاء مرتكبي المخالفات نفس العقوبات المطبقة على مرتكبي هذه المخالفات أنفسهم مع مراعاة أحكام المادة 306 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. ويستنتج من هذه المادة بأن العقوبات والغرامات ماهي إلا أداة لمكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، التي هي من أهم انشغالات المشرع، حيث أنها تقلص أهمية النظام الضريبي وتهدد وجوده.

ثانيا: العقوبات المقررة للمؤسسات الأجنبية

يترتب على عدم تقديم التصريح المنصوص عليه في المادة 13 من قانون المالية لسنة 2011 ضمن الآجال المحددة في نفس المادة فرض غرامة قدرها 1.000.000 دج وترفع هذه الغرامة إلى 10.000.000 ملايين دج إذا لم يصل الكشف المفصل للمبالغ المدفوعة للغير المشار إليه في الفقرة الثانية من المادة 13 في أجل 30 يوم ابتداء من تاريخ تبليغ الانذار في ظرف موصى عليه يقضي بتقديم هذا الكشف في الأجل المحدد.² 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 والرسوم 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:

¹ أنظر المادة 13 من القانون رقم 11-16، مرجع سابق، ص06.

² أنظر المادة 1/13-2، من القانون رقم 10-13، مرجع سابق، ص06.

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

الخاتمة

إن الإطار القانوني للضريبة على أرباح الشركات في الجزائر، يعتبر أداة هامة لها دور كبير في انتعاش الاقتصاد الوطني، يكون ذلك من خلال سد الثغرات والنقائص من خلال سن قوانين وتشريعات فعالة، ومتجددة لمواكبة التطورات التي تعرفها السوق العالمية في كل مرة وذلك من خلال استحداث آليات قانونية مرنة تحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وتسهيل عملية الدفع من قبل المكلفين بالتزاماتهم الضريبية، ولتنويع مداخيل الخزينة وجعل الضريبة على أرباح الشركات من أهم الموارد التي تعتمد عليها الدولة.

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج والاقتراحات.

النتائج:

- يجب الخضوع للضريبة على أرباح الشركات إما إجباريا أو اختياريًا حسب وضعية المكلفين بالضريبة مع منحهم بعض الامتيازات وهي عبارة عن إعفاءات دائمة أو مؤقتة وذلك حسب طبيعة النشاط ويجب أن تكون أرباح محققة في الجزائر.
- قام المشرع الجبائي بحساب الضريبة على أرباح الشركات، وذلك بتطبيق أحد المعدلات الضريبية المحددة في قانون الضرائب المباشرة حسب النشاط لكل مؤسسة.
- المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات هم ملزمين بالتقيد بالالتزامات الجبائية وكذلك المحاسبية، كالتصريح بالنتائج وفي حالة مخالفتهم لهذه الواجبات يتعرضون إلى عقوبات قررها المشرع الجبائي.
- هناك نظام آخر تحصل من خلاله الضريبة على أرباح الشركات ويعد استثنائيًا هو نظام الاقتطاع من المصدر حيث يتم حسابه بتطبيق النسب المذكورة في قانون الضرائب المباشرة.

الإقتراحات:

- إذا كان بالإمكان على المؤسسات والشركات وضع مخطط تقديري بمراعاة الضريبة المستحقة وتواريخ الاستحقاق.
- زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين من خلال نشر كتب ومجلات حول الضريبة.
- كان من المفروض على الحكومة تسليط الضوء على مختلف الإصلاحات الضريبية، لتوسيع القاعدة الضريبية ورقمنة الإدارة الضريبية، والذي بدوره يكافح التهرب الضريبي والغش الضريبي بفعالية أفضل.
- وجب على المسير في الشركة أو المؤسسة القيام بدراسة وتحليل التأثيرات الضريبة على الوضعية المالية للشركة أو المؤسسة حتى يتمكن من دفع المستحقات.
- تقديم برامج تدريبية وتنقيفية للشركات حول كيفية تحسين إدارة الضرائب.

قائمة

المصادر

والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع:

المعاهدات والاتفاقيات الدولية:

1- الاتفاقية بين الجزائر وبريطانيا وإيرلندا الشمالية لتجنب الإزدواج الضريبي المصادق عليها بالمرسوم الرئاسي رقم 16-156 المؤرخ في 26 ماي 2016، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 33، المنور في 05 جويلية 2016.

الداستير:

1- دستور الجمهورية الديمقراطية الشعبية لسنة 1996، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 76، المؤرخ في 08 ديسمبر، 1996.
2- المرسوم الرئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 15 جمادى الأولى 1442 الموافق 30 ديسمبر 2020، المتعلق بإصدار التعديل الدستوري 2020، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، المنشور في 30 ديسمبر 2020.

القوانين والأوامر:

1- الأمر رقم 66-156، المؤرخ في 08 جوان 1966، المتضمن قانون العقوبات الجزائري، جريدة الرسمية، العدد 49، الصادرة في 11 جوان 1966، معدل ومتمم.
2- الأمر رقم 75-58، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني الجزائري، جريدة الرسمية، العدد 78، الصادرة في 30 سبتمبر 1975، معدل ومتمم.
3- الأمر رقم 75-59 في 20 رمضان 1395 الموافق 1975/09/26، المتضمن قانون التجاري، الجريدة الرسمية، العدد 78، الصادرة في 1975/09/30.
4- الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 102، المنشور في 22 ديسمبر 1976، المعدل والمتمم.
5- قانون رقم 90-36 المؤرخ في 14 جمادى الثانية 1411 الموافق 31 ديسمبر 1990، المتضمن قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 57، المنشور في 14 جمادى الثانية 1411 الموافق 31 ديسمبر 1990.

- 6- قانون رقم 01-21 المؤرخ في 07 شوال 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 79، المنشور في 08 شوال 1422 الموافق 23 ديسمبر 2001.
- 7- قانون رقم 10-13 المؤرخ في 23 محرم 1432 الموافق 29 ديسمبر 2010، يتضمن قانون المالية لسنة 2011، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 80، المنشور في 24 محرم 1432 الموافق 30 ديسمبر 2010.
- 8- قانون رقم 11-16 المؤرخ في 03 صفر 1433 الموافق 28 ديسمبر 2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 72، المنشور في 04 صفر 1433 الموافق 29 ديسمبر 2011.
- 9- قانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ربيع الأول 1438 الموافق 28 ديسمبر 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 77، المنشور في 29 ربيع الأول 1438 الموافق 29 ديسمبر 2016.
- 10- قانون رقم 17-11، المؤرخ في 8 ربيع الثاني 1439 الموافق 27 ديسمبر 2017، يتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 76، المنشور في 9 ربيع الثاني 1439 الموافق 28 ديسمبر 2017.
- 11- قانون رقم 19-14، المؤرخ في 14 ربيع الأول 1441 الموافق 11 ديسمبر سنة 2019، المتضمن قانون المالية لسنة 2020، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 81، المنشور في 30 ديسمبر 2019.
- 12- قانون رقم 20-16، المؤرخ في 16 جمادى الأولى 1442 الموافق 31 ديسمبر 2020، المتضمن قانون المالية لسنة 2021، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 83، المنشور في 31 ديسمبر 2020.
- 13- الأمر رقم 21-07، المؤرخ في 27 شوال 1442 الموافق 08 يونيو 2021، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2021، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 44، المنشور في 27 شوال 1442 الموافق 08 يونيو 2021.

- 14- قانون رقم 21-16، المؤرخ في 25 جمادى الأولى 1443 الموافق 30 ديسمبر 2021، المتضمن قانون المالية لسنة 2022، الجريدة الرسمية للجزائرية، العدد 100، المنشور في 30 ديسمبر 2021.
- 15- الأمر رقم 22-01 المؤرخ في 05 محرم 1444 الموافق 03 غشت 2022، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2022، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 53، المنشور في 06 محرم 1444 الموافق 04 غشت 2022.
- 16- قانون رقم 22-24، المؤرخ في 1 جمادى الثانية 1444 الموافق 25 ديسمبر 2022، المتضمن قانون المالية لسنة 2023، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 89، المنشور في 29 ديسمبر 2022.

المراسيم التشريعية:

- 1- المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 15 رجب 1414 الموافق 29 ديسمبر 1993، المتضمن قانون المالية لسنة 1994، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 54، المنشور في 16 ربيع الاول 1415.

الكتب:

- 1- البطريق يونس، النظم الضريبية، منشورات الدار الجامعية للطباعة، بيروت، 1987.
- 2- الخليبي حبيب إبراهيم، المدخل في العلوم القانونية، بدون دار نشر، الجزائر، بدون سنة النشر.
- 3- الرفاعي خيرى إبراهيم، الشخص غير المقيم في القانون الضريبي، دراسة مقارنة، منشورات الحلبي للحقوق، الطبعة الأولى، 2011.
- 4- المحرزي محمد عباس، المدخل إلى الجباية والضرائب، سلسلة الجباية، دار النشر شركة الخدمات التجارية، الجزائر، بدون سنة النشر.
- 5- المزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2008.
- 6- بدوي محمد عباس، المحاسبة الضريبية، أسس قياس وعاء الضريبة الموحدة، الجزء 01، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998.
- 7- بلوله الطيب، قانون الشركات، BERTI EDITION، الطبعة الثانية، الجزائر، 2013.

- 8- بن عمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، الجزء الأول الضرائب مصلحتك أولا الجباية لطلبة المعاهد والجامعات، دار هومة، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2010.
- 9- بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة، الطبعة الثانية، الجزائر، 2011.
- 10- حنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية، الجزء الثاني، منشورات كليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013.
- 11- بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ديوان مطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2003.
- 12- حسين عوض الله زينب، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية، بدون سنة النشر.
- 13- خلاصي رضا، النظام الجبائي الحديث لجباية الأشخاص الطبيعية والمعنوية، جزء 01، دار هومة، الجزائر، 2005.
- 14- خلاصي رضا، النظام الجبائي الحديث لجباية الأشخاص المعنويين والطبيعيين، الطبعة الثالثة، دار هومة للطباعة والنشر، 2006.
- 15- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الاشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الاول، الطبعة الثالثة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2012.
- 16- زهران همام محمد محمود، المدخل إلى العلوم القانونية نظرية القانون، منشورات حلبي الحقوقية، بيروت، 2010.
- 17- سعد نبيل إبراهيم، المدخل إلى العلوم القانونية نظرية الحق، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، لبنان، 2010.
- 18- عدلي ناشد سوزي، الوجيزة المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، لإسكندرية، 2000.
- 19- فضيل نادية، القانون التجاري الجزائري الأعمال التجارية، التاجر المحل التجاري، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة السادسة، الجزائر، 2004.
- 20- فضيل نادية، شركات الأموال في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008.
- 21- منصور محمد حسين، نظرية القانون، مفهوم وفلسفة وجوهر القانون، طبيعة وخصائص القاعدة القانونية، دار الجامعة الجديدة للنشر، 2004.
- 22- وجدي عبد الصمد محمد، الاعتذار بالجهل بالقانون، دار المعارف، الطبعة الثانية، 1987.

رسائل الدكتوراه:

- 1- بن زارع رابح، النظام الجبائي لمجمع الشركات، أطروحة دكتوراه، تخصص قانون أعمال كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة برج باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2009/2010.
- 2- عبيرات لخضر، فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة-دراسة حالة النظام الجزائري-أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم، كلية العموم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الاغواط، 2018.
- 3- ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة-أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2012.

مذكرات ماجستير:

- 1- حسين أسماء، أحكام تأسيس الشركات المدنية، دراسة مقارنة، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة مستغانم، 2016.
- 2- ذبيح إلياس قلاب، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية-دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010-2011.
- 3- عمارة كريمة، الربح في جباية الشركات التجارية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2008.

مذكرات الماستر:

- 1- بخوش سمية، رازي منال، الضريبة على الأرباح الشركات وأثرها على قرار التمويل بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة الوثام للقبائل الصغرى، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، 2014/2015.
- 2- بن دلة أسماء، الضرائب المفروضة على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، 2017.
- 3- بوجلة عماد، بوتليليس سعيد، الضريبة على أرباح الشركات، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة بلحاج بوشيب عين تيموشنت، الجزائر، 2021.

- 4- صبوح عبد النور، العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق قواعد النظام الجبائي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس بالمدينة، الجزائر، 2020/2019.
- 5- قميحة سمية، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، الجزائر، 2021/2020.

محاضرات:


- 1- بعوش دليلة، محاضرات في مدخل العلوم القانونية، جامعة قسنطينة 1، 2015.
- 2- بلواضح الجبالي، محاضرات جبائية المؤسسة، قسم علوم التسيير، تخصص: إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2021/2020.
- 3- دلال وردة، محاضرات في مقياس المدخل للعلوم القانونية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2020.
- 4- دموش حكيمة، محاضرات في المدخل للعلوم القانونية، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، الجزائر، 2018.
- 5- شويب أمينة، محاضرات مدخل للعلوم القانونية، جامعة بجاية، 2021/2020.
- 6- عزابيزة سارة، محاضرات في مقياس جبائية المؤسسة، جامعة الشيخ العربي التبسي، الجزائر، 2011/2010.

مقالات:

- 1- بو الشعور شريفة، دور حاضنات الأعمال في دعم المؤسسات الناشئة دراسة حالة الجزائر، البشائر الاقتصادية، المجلد الرابع، العدد 2، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة طهاري محمد، الجزائر، 2018.
- 2- حسين رحيم، نظم حاضنات الأعمال كآلية لدعم التجديد التكنولوجي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، العدد 2، 2003.
- 3- سماعيلين إسماعيل، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الجزائري، مجلة القانون العقاري، جامعة حسيبة بوعلي الشلف، 2021.
- 4- يخلف إيمان، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد الثالث، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2017.

مواقع إلكترونية:

- 1- الهادي عباس عبد، مبدأ عدم رجعية القوانين (مقال على صفحة مجلة القانون الدستوري والإداري)، النشر: 29 جويلية 2017، الاطلاع 06 أوت 2023، الرابط: <https://bit.ly/3uyHUKA>.
- 2- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، الجزائر، 2021، الرابط: <https://www.mf.gov.dz/index.php/ar>، تاريخ المشاهدة: يوم 16 أوت 2023، الساعة: 13:23.
- 3- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، الجزائر، 2023، الرابط: <https://www.mf.gov.dz/index.php/ar>، تاريخ المشاهدة: يوم 06 جويلية 2023، الساعة: 09:12.
- 4- موسوعة الجزيرة، الضريبة على الدخل، 2016/8/2، الرابط: <https://www.aljazeera.net/encyclopedia>، تاريخ المشاهدة: يوم 07 سبتمبر 2023، الساعة: 02:10.



فهرس

المحتويات

الفهرس

التشكرات
الإهداء
المقدمة	1.....
الفصل الأول: نطاق تطبيق الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر	6.....
المبحث الأول: النطاق الشخصي والنطاق الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات	7.....
المطلب الأول: النطاق الشخصي للضريبة على أرباح الشركات	8.....
الفرع الأول: مفهوم النطاق الشخصي	8.....
أولاً: تعريف النطاق الشخصي	8.....
ثانياً: الاستثناءات الواردة على مبدأ عدم جواز الاعتذار بجهل القانون	10.....
الفرع الثاني: مضمون النطاق الشخصي	11.....
أولاً: الأشخاص المعنيون بالضريبة على أرباح الشركات	11.....
ثانياً: الأشخاص المعفيون من الضريبة على أرباح الشركات	13.....
المطلب الثاني: النطاق الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات	14.....
الفرع الأول: مفهوم النطاق الإقليمي	14.....
أولاً: مبدأ إقليمية القوانين	15.....
ثانياً: الاستثناءات الواردة على مبدأ إقليمية القانون الجزائري	15.....
الفرع الثاني: مضمون النطاق الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات	16.....
أولاً: المجال الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات	17.....
المبحث الثاني: النطاق الموضوعي والنطاق الزماني للضريبة على أرباح الشركات	19.....
المطلب الأول: النطاق الموضوعي للضريبة على أرباح الشركات	19.....
الفرع الأول: تحديد النتيجة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات	20.....
أولاً: تعريف النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها	20.....
ثانياً: تحديد النتيجة الجبائية	22.....
الفرع الثاني: الوعاء الضريبي لأرباح الشركات في الجزائر	24.....
أولاً: تعريف الوعاء الضريبي	24.....
ثانياً: طرق تقدير الوعاء الضريبي	25.....

26	المطلب الثاني: النطاق الزمني للضريبة على أرباح الشركات
26	الفرع الأول: مفهوم النطاق الزمني
27	أولاً: مبدأ الأثر الفوري للقوانين
27	ثانياً: مبدأ عدم رجعية القوانين
28	الفرع الثاني: التقرير السنوي ومواعيد تقديم تصريح الإيرادات للشركات
28	أولاً: مواعيد تقديم تصريح الإيرادات للشركات
29	ثانياً: التقرير السنوي
31	الفصل الثاني: أنظمة والتزامات فرض الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر
31	المبحث الأول: أنظمة فرض الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر
32	المطلب الأول: نظام فرض الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر
32	الفرع الأول: نظام فرض الضريبة على أرباح الشركات
32	أولاً: النظام الحقيقي
34	ثانياً: نظام الاقتطاع من المصدر
37	ثالثاً: نظام الميزانية الموحدة (مجمع الشركات)
38	الفرع الثاني: الشروط العامة والخاصة للشركة ونظام الدخل الصافي ونظام فوائض قيم التنازل
38	أولاً: الشروط العامة والخاصة
41	ثانياً: فوائض القيم الخاصة بالتنازل ونظام الربح الصافي
43	المطلب الثاني: اقتطاع الضريبة على ارباح من المصدر
44	الفرع الأول: اقتطاع الضريبة على أرباح الشركات على ربوع رؤوس الأموال المنقولة
44	أولاً: ربوع القيم المنقولة
45	الفرع الثاني: الاقتطاع من مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لها مقر رئيسي في الجزائر
45	أولاً: كيفية دفع الاقتطاع من المصدر
46	ثانياً: الالتزامات الخاصة بالمؤسسات الأجنبية
47	المبحث الثاني: التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات وأثارها القانونية
47	المطلب الأول: التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات في الجزائر
47	الفرع الأول: الالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة على ارباح الشركات
47	أولاً: التصريح بالوجود

48	ثانيا: مضمون التصريح.....
49	ثالثا: الوثائق المرفقة بالتصريح.....
50	رابعا: التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط.....
51	الفرع الثاني: الالتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة على أرباح الشركات والمؤسسات الأجنبية..
51	أولا: الالتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة على أرباح الشركات.....
52	ثانيا: الالتزامات المحاسبية الخاصة بالمؤسسات الأجنبية.....
53	المطلب الثاني: الجزاءات المترتبة على مخالفة الالتزامات الضريبية.....
53	الفرع الأول: الزيادات بسبب عدم التصريح أو التأخير أو نقص في التصريح.....
53	أولا: حالة عدم تقديم التصريح السنوي.....
54	ثانيا: حالة عدم تقديم الوثائق والمعلومات المطلوبة.....
55	ثالثا: الزيادات بسبب نقص التصريح.....
56	الفرع الثاني: الغرامات الجبائية والعقوبات المقررة للشركات الأجنبية.....
56	أولا: الغرامات الجبائية.....
57	ثانيا: العقوبات المقررة للمؤسسات الأجنبية.....
59	الخاتمة.....
61	قائمة المصادر والمراجع.....
68	الفهرس.....
72	الملخص.....

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الضريبة على الشركات في الجزائر، من خلال دراسة نطاقات الضريبة التي تخضع لها الشركات وأنظمة فرضها على المؤسسات، وكيفية التزام الشركاء لهذه الضريبة مع دراسة الأثر القانوني في حال مخالفة القوانين الجبائية للضريبة، وتلعب الضريبة على أرباح الشركات دورا جوهريا في عملية التنمية في الجزائر، بحيث تشارك حصيلتها في المساهمة في الإيرادات الجبائية وبالتالي المساهمة في الإنفاق العام.

الكلمات المفتاحية: الضريبة على أرباح الشركات، نطاقات الضريبة، أنظمة فرض الضريبة، التزام الشركاء.

Summary:

This study aims to identify the corporate tax in Algeria, by studying the tax ranges to which companies are subject and the regulations imposed on institutions, and how the partners comply with this tax while studying the legal impact in the event that tax laws violate the tax, and the tax on corporate profits plays a fundamental role in the development process in Algeria, so that its proceeds participate in contributing to tax revenues and thus contributing to public spending.

Keywords: corporate profit tax, tax ranges, taxation systems, partner obligation.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ