

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم -

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم التجارية

تخصص التجارة و اللوجستيك أوروبومتوسطي

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

التخصص: تجارة ولوجيستيك اورو متوسطي

الشعبة: العلوم التجارية

أثر الإصلاحات الضريبية على أرباح الشركات في الاقتصاد الوطني.

دراسة حالة مركز الضرائب - مستغانم -

تحت إشراف الأستاذ:

د. وهراني مجدوب.

مقدمة من طرف الطالب:

غنيـم محمد.

أعضاء لجنة المناقشة

الجامعة	الرتبة	الاسم و اللقب	الصفة
مستغانم	أستاذ محاضر "أ"	د. محمد عيسى محمد محمود	رئيسا
مستغانم	أستاذ محاضر "ب"	د. وهراني مجدوب	مقررا
مستغانم	أستاذ مساعد "أ"	أ. دقيش مختار	مناقشا

السنة الجامعية: 2017/2016 .

إهداء

نهدي هذا العمل المتواضع الذي تفانينا واجتهدنا في إعداده إلى:

الوالدين العزيزين الذين لم يبخلا علينا بالعون والدعاء وكانا لي نعم السند في إنجاز هذا

العمل.

وخاصة إلى الأستاذ د. "وهراني مجدوب" لمساعدته ودعمه لي

إلى كل إخواننا وأخواتنا

وإلى كل الأهل والأقارب

إلى كل الزملاء والزميلات

إلى كل الأصدقاء الذين ساعدوني من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل دون استثناء

شكر و تقدير

أحمد الله كثيرا مباركا فيه على توفيقى للإنجاز هذا العمل المتواضع فما كان من توفيق فمن

الله و ما كان من تقصير فمن نفسي و من الشيطان.

أتقدم بالشكر في المقام الأول بالإهداء إلى الوالدين الكريمين أمي و أبي ,وإلى

زوجتي و أخي و أخواتي.

و الشكر و عرفان لأستاذي الفاضل الدكتور وهراني مجدوب على تفضله بالإشراف على هذه المذكرة

و نصائحه و توجيهاته التي أفادني بها و كما أتقدم بخالص الشكر و العرفان للسادة الأساتذة

أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم المشاركة في تقييم هذا العمل المتواضع.

واشكر كل من ساعدني للقيام بهذا العمل من قريب أو بعيد.

قائمة المحتويات

-	الإهداء
-	الشكر
I	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال
V	قائمة المختصرات والرموز
01	المقدمة العامة
03	الفصل الأول: ماهية الضريبة على أرباح الشركات
03	تمهيد الفصل الأول
03	المبحث الأول: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات
04	المطلب الأول: خصائص الضريبة على أرباح الشركات
05	المطلب الثاني: المجال الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات
06	المطلب الثالث : مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات
07	المبحث الثاني: الشركات الخاضعة إجباريا و اختياريا للضريبة على أرباح الشركات
07	المطلب الأول : الشركات الخاضعة اختياريا للضريبة على أرباح الشركات
08	المطلب الثاني : الالتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة
08	المطلب الثالث: الالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة
11	خلاصة الفصل الأول
12	الفصل الثاني: الوعاء الضريبي و الإعفاءات الجبائية
12	تمهيد الفصل الثاني
12	المبحث الأول : الإعفاءات المؤقتة والدائمة للضريبة على أرباح الشركات
16	المطلب الأول : الإعفاءات الخاصة للضريبة على أرباح الشركات
17	المطلب الثاني : معدلات الضريبة على أرباح الشركات
21	المطلب الثالث : تحديد الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات
26	المبحث الثاني: كيفية استخراج الضريبة و حساب الأقساط.
26	المطلب الأول: حساب الضريبة.أش بالمعدلات الجديدة
27	المطلب الثاني: نظام التسبيقات على الحساب
30	المطلب الثالث: طرق تحصيلها و الغرامات المترتبة عن تاخيرها
34	خلاصة الفصل الثاني
35	الفصل الثالث: حالة مركز الضرائب
35	تمهيد الفصل الثالث

35	المبحث الأول: دراسة حالة لمختلف الأنشطة
35	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب - مستغانم-
36	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب و مركز الضرائب
38	المطلب الثالث: كيفية حساب الضريبة على أرباح الشركات
53	خلاصة الفصل الثالث
54	خاتمة عامة
57	قائمة المراجع
-	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
23	جدول الإستردادات و التخفيضات	01-II
44	مثال تطبيقي لأداء الضريبة على أش نسبة 23 %	01-III
44	مثال تطبيقي لأداء التسبيق على أرباح الشركات 30%	02-III
45	مثال تطبيقي الاقتطاع من المصدر 10 % الخاص بالودائع و الكفالات	03-III
45	مثال تطبيقي لأداء الضريبة على أش نسبة 19 %	04-III
47	قائمة اسمية خاصة بالشركات الأجنبية التي ليست لها إقامة دائمة خاضعة للاقتطاع من المصدر نسبة 24 %	05-III
48	قائمة اسمية خاصة بالشركات الأجنبية التي لها إقامة دائمة	06-III
49	تطور تكلفة الإعفاءات الضريبية للضريبة على أرباح الشركات	07-III
50	تطور حصيلة الضريبة على أرباح الشركات لمركز الضرائب ولاية مستغانم (إحصائيات 2012-2015)	08-III
51	جدول معدل الضريبة على أرباح الشركات سنة 1988 في بعض الدول العربية	09-III
52	جدول تطور معدل الضريبة على أرباح الشركات سنة 1988 إلى 2015	10-III

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
36	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب	01
37	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب CDI	02
50	منحنى بياني لحصيلة الضريبة على أرباح الشركات لولاية مستغانم	03

قائمة المختصرات و الرموز

الاختصار/الرمز	الدلالة
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
TVA	الرسم على القيمة المضافة
TAP	الرسم على النشاط المهني

مقدمة:

عملت الجزائر منذ استقلالها على التخلص من التبعية الاقتصادية و التي تعتبر الآن بمثابة سلاح تفرضه الدول المتقدمة على الدول المتخلفة،لذا قامت الجزائر بمجهودات كبيرة من اجل تطوير اقتصادها و الحد من الفقر و البطالة،غير أن المعادلة التنموية لم تحقق النتائج المرجوة بسبب نقص الإمكانيات و شح الموارد المالية،مما أدى إلى انتهاج سياسات جديدة لتصحيح آليات اقتصادها و تغطية الأعباء العامة.

و عليه لجأت الجزائر إلى الموارد الجبائية و التي تعتبر مصدرا هاما لتمويل الخزينة العمومية حيث قامت بعدة إصلاحات منذ الاستقلال و أهمها إصلاح سنة 1992 و الذي مس إصلاح الضرائب المباشرة و الغير المباشرة و الذي انبثق عنه خلق ضرائب جديدة تتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي IRG،الضريبة على أرباح الشركات IBS، الرسم على القيمة المضافة TVA و الرسم على النشاط المهني TAP.

لذا ارتأينا في هذه المذكرة دراسة نوع واحد من الضرائب السالفة الذكر ألا و هي الضريبة على أرباح الشركات و ذلك من خلال صورة شاملة و ما يتعلق بجانبها النظري و التطبيقي و اثر هذه الإصلاحات في الاقتصاد الوطني.

أسباب اختيار الموضوع:

الدوافع الذاتية: بصفتي موظف في قطاع المالية بمديرية الضرائب لولاية مستغانم سعيت لتبيان النسبة التي تحتلها الضريبة على أرباح الشركات في تمويل الخزينة العمومية و كذا حرص الدولة على غرس فكر الشراكة لتطوير المؤسسات و توسعها، و الامتيازات التي تقدمها إدارة الضرائب مقارنة مع الضريبة على الدخل الإجمالي التي يمس معدلها 35% و بالتالي خلق ميزة تنافسية لكل نشاط منتج و مصنع.

الدوافع الموضوعية: وقع اختيارنا على موضوع الضريبة على أرباح الشركات نتيجة التعديلات المتتالية في ظرف سنة واحدة إذ تم تعديل المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة في قانون المالية لسنة 2015 ليصبح معدل وحيد بنسبة 23%. ثم تعديل آخر في قانون المالية التكميلي لنفس السنة 2015 بعد الضجة التي أثارها المعدل الوحيد الذي ساوى بين المنتجين و المستوردين ليصبح بثلاث معدلات 19%، 23%، 26%.

الدراسات السابقة:

أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و انعكاساته على المؤسسة الاقتصادية "مذكرة لنيل شهادة ماجستير لسنة 2012".

صعوبات الدراسة:

من أهم الصعوبات التي واجهتنا نقص أو انعدام المراجع إذا صح التعبير حيث اعتمدنا على قوانين المالية و بعض الكتب.

لتقديم صورة جلية للبحث فقد تم تقسيمه إلى ثلاثة فصول كما قسمنا كل فصل إلى مبحثين و في كل مبحث ثلاثة مطالب تطرقنا في الفصل الأول إلى ماهية الضريبة على أرباح الشركات و تعريفها و ذكر خصائصها و مجال تطبيقها وكذا التزامات المكلفين بها، ثم تناولنا في الفصل الثاني الوعاء الضريبي و الإعفاءات و كذا طرق تحصيلها والغرامات المنجزة عن التأخير أما في الفصل الثالث تطرقنا إلى الجانب التطبيقي و كيفية حساب الضريبة .

إشكالية البحث:

ما هو دور الضريبة على أرباح الشركات و ما تأثير الإصلاح الضريبي لضريبة على أرباح الشركات على الاقتصاد الوطني ؟

ومن خلال الإشكالية الرئيسية تبرز عدة تساؤلات فرعية تتمثل في:

على من تطبق الضريبة على أرباح الشركات ؟

ما هو مجال تطبيقها؟

كيفية تحديد الوعاء الضريبي ؟

و ما ينعكس على ارض الواقع بعد الإصلاحات ؟

الفرضيات: للإجابة على تساؤلات الإشكالية طرحنا الفرضيات التالية:

- تخفيف العبء الضريبي و تكيف مع الواقع الاقتصادي و الاجتماعي بالنقصان و الزيادة.
- تطبق الضريبة على أرباح الشركات على الأشخاص المعنويين.
- تطبق على أرباح الشركات المحققة بالجزائر سواء كانت وطنية أو أجنبية.
- يحدد الوعاء الضريبي من خلال خصم التكاليف و النفقات من رقم الأعمال المحقق.
- تحقيق ميزة تنافسية و منح تحفيزات للمنتجين و المصنعين مقارنة بالمستوردين.

الفصل الأول: ماهية الضريبة على أرباح الشركات

تمهيد:

يقصد بالجباية بصفة عامة مجمل الاقتطاعات الإلزامية المطبقة على مداخيل الأفراد وأرباح المؤسسات المؤداة لفائدة الدولة وإدارتها العمومية من أجل تمويل المشاريع لخدمة الصالح العام ، كما يمكن نعت الجباية بمباشرة أو غير مباشرة حسب طبيعة المادة أو الوعاء الضريبي ، وحسب هوية الجهة المستفيدة من الاقتطاعات ، فالضرائب المباشرة هي التي تفرض على مداخيل الأفراد و أرباح الشركات المحصلة لفائدة الدولة ، و من بينها الضريبة على أرباح الشركات و التي هي موضوع دراستنا و بحثنا و التي سنتطرق إليها في المبحث الموالي¹.

المبحث الأول: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

هي ضريبة تستحق سنويا على أرباح النشاطات الصناعية و التجارية و الحرفية، وتدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدولة و تمثل إيرادات عمومية تعتمد عليها لتمويل نشاطاتها العامة. أسست هذه الضريبة بموجب المادة 135 إلى 137 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 1992 . وتنص المادة 135 على ما يلي : " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها ، الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من نفس القانون و تسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات"².

ومن خلال هذا التعريف يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات تدخل في إطار نظام ضريبي خاص بالشركات يختلف عن النظام المفروض على الأشخاص الطبيعيين و هذا التمييز يبرزه اختلاف القانون الموجود بين الشخص المعنوي و الشخص الطبيعي، كما أن الإصلاح الضريبي المتعلق بفرض الضريبة على أرباح الشركات يسعى إلى تخفيف العبء الضريبي المطبق على الشركات و يتضح محاسبيا أي إدخال الضريبة على أرباح الشركات يجسد مبدأ أفضل من الضرائب على دخل الأشخاص و الضرائب على دخل الشركات.

1 محمد عباس محرزى - المدخل إلى الجباية و الضرائب- دار النشر ITICIS طبعة 2010 ص 7 .

2 دور الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير قسم العلوم التجارية سنة 2012.

المطلب الأول: خصائص الضريبة على أرباح الشركات

- ضريبة الأرباح على الشركات هي ضريبة مباشرة ، بمعنى أنها تفرض على الدخل أو الأموال بشكل مباشر ويقصد بالدخل مجموع الدخل المتحقق للمكلف بالضريبة من مصادر متعددة ، أما رأس المال هو مجموع ما يمتلكه الشخص من أموال عقارية أو منقولة ، وكذا القيم المنقولة المتحصل عليها من الادخار، التراكات ، أو الهبات .
- تطبق على الأشخاص المعنوية ، أي " الشركات التجارية " التي نص عليها القانون التجاري كشركة ذات المسؤولية المحدودة ، وذات الشخص الوحيد ، والشركات ذات الأسهم ، فهذه الشركات تخضع للضريبة على أرباح الشركات إجباريا كقاعدة عامة ³ .
- استثناءا يمكن للشركات المدنية والجمعيات ذات الطابع المدني وشركات التضامن والتوصية البسيطة الخضوع اختياريًا لهذه الضريبة وذلك بطلب منها إذ وعاءها الضريبي مرتبط بالريح المحقق من طرف الشخص المعنوي، وذلك بغض النظر عن الأرباح المحققة للمساهمين فيها خارج إطار الشركة.
- ضريبة سنوية إذ أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة ، فليس هناك تراكم للسنوات السابقة فكل سنة على حدى ، وبالتالي تستحق الضريبة كل سنة على أساس الأرباح والمداخيل المحققة في تلك السنة دون غيرها ، استنادا لمبدأ السنوية ابتداء من 01 جانفي إلى غاية 31 ديسمبر.
- المؤسسة ملزمة بالتصريح بالريح المحقق مرفقا بوثائق محاسبية مبررة وذلك كل سنة عن طريق إعداد ميزانية مفصلة عن الأرباح أو الخسائر المحققة وحسابات جدول النتيجة.
- الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة نسبية، ويقصد بالضريبة النسبية النسبة المئوية الثابتة للاقتطاع الذي يفرض على المادة الخاضعة للضريبة ولا تتغير بتغير قيمتها وبالتالي هناك 03 معدلات حاليا حسب آخر تحديث لسنة 2015 وهي:

19% ، 23% ، 26% ، وسيأتي تفصيل هذه المعدلات في الفصل الثاني لاحقا⁴.

3 في تمويل الميزانية العامة للدولة مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير قسم العلوم التجارية لسنة 2012
4 قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

المطلب الثاني: المجال الإقليمي للضريبة

ونقصد بالمجال الإقليمي الرقعة الجغرافية التي تبسط فيها الدولة سيادتها ، و بالتالي تستحق الضريبة عن الأرباح المحققة بالجزائر، وتعتبر أرباحا محققة بالجزائر على الخصوص :

- تلك الأرباح المحققة في شكل شركات و العائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة، بمعنى أن الضريبة مستحقة حتى ولو لم تكن هناك إقامة ثابتة مادام تلك الأرباح محققة في الجزائر.

- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات ، ويقصد بذلك الشركات الأجنبية التي ليست لها إقامة دائمة في الجزائر و التي تخضع لنظام الاقتراع من المصدر وتستعين بمتعاملين اقتصاديين جزائريين في انجاز الصفقات التجارية ، ولا تتجاوز فترة بقاءها 183 يوما طبقا لنص المادة 162 مكرر من قانون الضرائب المباشرة .

- أرباح المؤسسات ، و إن كانت تملك إقامة أو ممثلين معينين ، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة نشاطا يتمثل في انجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية ويقصد بها أرباح الشركات لتي لها إقامة دائمة في الجزائر و التي تخضع للنظام العام مثلها مثل أي شركة جزائرية⁵ .

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

5 المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة – المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

المطلب الثالث: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

حسب مبدأ إقليمية الضريبة تفرض الضريبة على أرباح الشركات المحققة بالجزائر سواء أكانت تلك الأرباح الخاصة بالشركات الوطنية أو الأجنبية المتواجدة في الجزائر حيث يترتب على ذلك إلغاء التمييز السابق للشركات الأجنبية والوطنية والعمومية والخاصة.

ويأخذ بعين الاعتبار مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات الصيغة الإيجابية وكذلك الاختيارية.⁶

المبحث الثاني: الشركات التي تخضع إجباريا و اختياريا للضريبة على أرباح الشركات

الشركات التجارية التي تخضع إجباريا للضريبة على أرباح الشركات بقوة القانون وهي كالآتي :

- ❖ شركات ذات أسهم SPA .
- ❖ شركات ذات مسؤولية محدودة SARL .
- ❖ مؤسسات ذات الشخص الواحد وذات المسؤولية المحدودة EURL .
- ❖ المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري EPE /EPIC مثل شركة سونلغاز، شركة الجزائرية للمياه شركات التأمين ... الخ .
- ❖ المؤسسات و المنشآت و الدوايون و الإدارات ذات الطابع التجاري ، الصناعي ، الفلاحي و البنكي (التعاونية الفلاحية) التعاونيات و فروعها باستثناء الشركات المعنية و المصرح بها في القانون الجبائي وكل المنظمات العامة ذات هدف مريح⁷.

المطلب الأول : الشركات التي تخضع اختياريا للضريبة على أرباح الشركات

نص المشرع الجبائي في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة ، على إمكانية الخضوع بصفة اختيارية

للضريبة على أرباح الشركات ، بالنسبة لشركات الأشخاص وقد حددها كما يلي :

- ❖ شركات التضامن SNC.
- ❖ شركة التوصية البسيطة SCA.
- ❖ جمعية المساهمة التي تندرج تحت شكل الشركات ذات الأسهم.
- ❖ الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم كشركات المحاماة .

تجدر الإشارة إلى أن هذه الشركات كمبدأ عام تخضع لنظام الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، استثناء

عن القاعدة العامة يتم الخضوع الاختياري للضريبة على أرباح الشركات بتقديم طلب في هذا الغرض إلى

مركز الضرائب من طرف المؤسسة المعنية، ويجب التنويه إلى أن هذا الاختيار يتم بصفة نهائية و يطبق على مدى حياة الشركة⁸.

المطلب الثاني: الالتزامات المحاسبية

لضرورات محاسبية و مالية، يلزم قانون الضرائب المباشرة المكلفين بالضريبة بمسك دفاتر محاسبية إجبارية طبقا لما نص عليه القانون التجاري وهي:

- دفتر اليومية وهو دفتر يومي يتم فيه جرد جميع العمليات اليومية أولا بأول⁹.

- دفتر الجرد وهو دفتر سنوي يتم فيه إحصاء و جرد جميع الأصول المتعلقة بالمؤسسة¹⁰.

- هذه الدفاتر يجب أن تؤشر و تختتم من طرف المحكمة.

- الحفاظ على فواتير المشتريات و المبيعات لمدة 10 سنوات .

- التحقق من الوثائق المحاسبية من طرف مدقق الحسابات بالنسبة للشركات.

- يجب أن يحفظ دفتر اليومية و دفتر الجرد لمدة عشر 10 سنوات، كما يجب أن ترتب و تحفظ المراسلات الواردة و نسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة¹¹.

المطلب الثالث : الالتزامات الجبائية

أ- التصريح بالوجود :

اكتتاب التصريح بالوجود في أجل 30 يوما من تاريخ بداية النشاط، حسب نموذج تقدمه الإدارة ، و

يودع لدى مركز الضرائب الذي يقع في مكان ممارسة النشاط¹².

9 المادة 9 من القانون التجاري -ديوان المطبوعات التربوية – طبعة 2012 .

10 المادة 10 من القانون التجاري-ديوان المطبوعات التربوية – طبعة 2012.

11 المادة 12 من القانون التجاري الجزائري -ديوان المطبوعات التربوية – طبعة 2012

12 المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة – المديرية العامة للضرائب – طبعة 2016

ب-التصريح الشهري :

وثيقة "G50" وهي تصريح وحيد يقوم مقام جدول إشعار بالدفع ، يجب إيداع التصريح لدى قابض الضرائب المتواجد بدائرة ممارسة النشاط خلال أجل "20" يوما الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي استحققت فيه الحقوق أو الذي تم فيه إجراء الاقتطاع من المصدر وتسديد في آن واحد المبالغ الموافقة.

ج_التصريح السنوي :

يتم التصريح بالدخل السنوي للنتائج خلال أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة عن طريق إعداد ميزانية ختامية من خلال سلسلة ج 4 (série G4) تقدمها الإدارة الجبائية ، أو يمكن الحصول عليها حاليا من موقع المديرية العامة للضرائب (www.Mfdgi.gov.dz) وذلك في إطار عصنة الإدارة الجبائية كما يمكن الحصول على جميع التصريحات الشهرية و السنوية و كل ما يتعلق بالاستعلام و الوثائق الجبائية أو الشكاوى في الموقع المذكور¹³.

على كل الشركات تسديد التسبيقات وهذا من خلال دفع أقساط ، فالشركة ملزمة بدفع 3 أقساط كأخر أجل :

* يوم 20 مارس (القسط الأول) .

* يوم 20 جوان (القسط الثاني) .

* يوم 20 نوفمبر (القسط الثالث) .

هذه التسبيقات تحتسب طبقا للريح المحقق للسنة السابقة¹⁴.

وفيما يخص المؤسسات الحديثة الإنشاء تساوي كل تسبيقة (30%) بالمائة من الضريبة المحسوبة على

الحاصل المقدر بنسبة (5%) من رأسمال الاجتماعي¹⁵.

13 أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية مذكرة لنيل ماجستير لسنة 2012.

14 المادة 164 من قانون الإجراءات الجبائية - دار بليس - طبعة 2016.

15 المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة - المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016.

بالنسبة للشركات التي تحقق عجزا لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة عن 10.000 دج¹⁶.

التزامات خاصة :

يتعين على كل مستخدم الشركات التصريح بقائمة الأجور المدفوعة خلال السنة المقفلة في أجل أقصاه

30 أبريل ، من خلال سلسلة ج29 (série G29)

-التزامات بالنسبة لشركات التأمين بأن ترسل إلى الإدارة الجبائية في كل ثلاثي قرص مضغوط أو عن طريق

البريد الالكتروني قائمة خاصة بعقود التأمين الأشخاص الطبيعية أو المعنوية أو الهيئات الإدارية المادة 52

مكرر ق إ ج كما يتعين على الشركات التي تستفيد من التخفيضات المشار إليها في المادة 219 مكرر أن تقدم

إلى مركز الضرائب قائمة بأسماء الزبائن و الموردين كشرط من شروط الاستفادة من الإعفاء تحت طائلة

البطلان¹⁷.

16 المادة 365 مكرر من قانون ض.م (سابقا كان مبلغ 5000 دج ، تم تعديل المادة بموجب المادة 16 ق المالية لسنة 2015 الجريدة ر عدد 78).

17 دور الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير قسم العلوم التجارية لسنة 2012.

خلاصة:

الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة تستحق سنويا على أرباح النشاطات الصناعية و التجارية والحرفية، وتدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدولة و تمثل إيرادات عمومية تعتمد عليها لتمويل نشاطاتها العامة، وتفرض على أرباح الشركات المحققة بالجزائر سواء كانت تلك الأرباح الخاصة بالشركات الوطنية أو الأجنبية المتواجدة في الجزائر.

الفصل الثاني: الوعاء الضريبي و الإعفاءات الجبائية.

تمهيد:

لقد وضع المشرع الجبائي بعض الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات لغرض تشجيع المؤسسات على الاستثمار في أنشطة معينة ووفق السياسة العامة لترقية ودعم الاستثمار وتبعاً لمخططات التنمية الوطنية ، وعليه سنتناول الإعفاءات الدائمة والمؤقتة في المبحث الموالي بالتفصيل ، وكذا الوعاء الضريبي لاحقاً في مطلب آخر .

المبحث الأول : الإعفاءات المؤقتة و الدائمة للضريبة على أرباح الشركات

أ- الإعفاءات المؤقتة : تستفيد الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لتدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 3 سنوات اعتباراً من تاريخ انطلاق الاستغلال ، أما إذا تمت ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يراد ترقيتها يتم تمديد هذه الفترة إلى 6 سنوات، اعتباراً من تاريخ انطلاق الاستغلال.

تمدد هاتين الفترتين بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (03) عمال على الأقل لمدة غير محددة ويترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد المناصب العمل المنشأة سحب العتاد والمطالبة بالحقوق والرسوم مستحقة التسديد¹.

عندما تكون المؤسسة يملكها و يسيرها هؤلاء الشباب المستثمر نشاطاً موازياً في كل المناطق الواجب ترقيتها والمحددة قائمتها عن طريق التنظيم وكذا خارج المناطق، فإن

الريح المعفي سينتج من الفارق من رقم الأعمال المحقق في المناطق الواجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي. تستفيد الاستثمارات المنجزة من طرف الأشخاص الخاضعين لنظام دعم إنشاء نشاطات السلع والخدمات المحددة من طرف الصندوق الوطني للتأمين على البطالة ، فيما يخص مداخل وأرباح الأنشطة المعتمدة

¹ المادة 138 من قانون الضرب المباشرة – المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث 03 سنوات اعتباراً من الدورة التي انطلق فيها النشاط .

كما تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات، المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء الوكالات السياحية والأسفار الناشئة في القطاع السياحي.

أيضاً تستفيد من الإعفاء لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط، وكالات السياحة و الأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة².

يستفيد بعنوان الاستغلال بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر لمدة ثلاث 03 سنوات بالنسبة للاستثمارات المحدثة حتى مائة (100) منصب شغل:

-الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات IBS.

-الإعفاء من الرسم على النشاط الميني TAP.

وتتمدد هذه المدة من ثلاث 03 سنوات إلى خمس 05 سنوات بالنسبة للاستثمارات التي تنشئ أكثر من مائة 100 منصب شغل عند انطلاق النشاط³.

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات وكذا حقوق التسجيل ابتداء من تاريخ نشر هذا القانون في الجريدة الرسمية وإلى غاية 31 ديسمبر سنة 2020.

النواتج وفوائض القيم لعملية التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية للأندية المحترفة لكرة القدم المشكّلة كشركة.

كما تعفى من الضريبة على أرباح الشركات الأرباح التي تحققها الأندية المحترفة لكرة القدم المشكّلة كشركات ذات أسهم ابتداء من أول يناير سنة 2015 إلى غاية 31 ديسمبر 2020⁴.

² المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة – المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

³ المادة 74 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة – المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016.

⁴ المادة 80 من قانون المالية لسنة 2015 الجريدة الرسمية عدد 78 .

تستفيد الاستثمارات المنجزة ضمن النشاطات التابعة للفروع الصناعية المذكورة أدناه من إعفاء مؤقت من الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط المهني لمدة خمس 05 سنوات بالنسبة للقطاعات الصناعية الآتية:

-صناعة الحديد والتعدين.

-اللدائن الهيدروليكية.

-الكهربائية والكهرومنزلية.

-الكيمياء الصناعية.

-الميكانيك و قطاع السيارات.

-الصيدلانية.

-صناعة الطائرات.

-بناء السفن وإصلاحها.

-التكنولوجيا المتقدمة.

-صناعة الأغذية.

-النسيج والألبسة والجلود المواد المشتقة.

-الجلود والمواد المشتقة بالإضافة إلى الخشب و صناعة الأثاث⁵.

ب-الإعفاءات الدائمة :

- تعفي التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات، كما

تستفيد أيضا من الإعفاء الدائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات:

- المؤسسات التابعة لجمعية الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا الهياكل التي تتبعها.

- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.

- صناديق التعاضدية الفلاحية فيما يتعلق بالعمليات المصرفية و التأمين المنجزة فقط مع مشتركها.

⁵ المادة 75 من قانون المالية لسنة 2015 لسنة 2015 الجريدة الرسمية عدد 78 .

- التعاونيات الفلاحية للتموين و الشراء و كذا اتحاداتها المستفيدة من اعتماد منحة المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة والتي تعمل طبقا للأحكام القانونية و التنظيمية التي تسيرها العمليات المنجزة مع مستعملين غير مشتركين.

-الشركات التعاونية للإنتاج و تحويل و حفظ و بيع المتوجات الفلاحية وكذا اتحادياتها المعتمدة وضمن نفس الشروط المشار إليها أعلاه والتي تعمل طبقا للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيرها باستثناء العمليات المبينة أدناه:

- عمليات البيع المنجزة في محل بيع بالتجزئة يكون مستقلا عن المحل الرئيسي⁶.
 - عملية التحويل التي تخص المنتوجات أو شبه المنتوجات غير تلك المخصصة لتغذية الإنسان و الحيوانات أو تلك المستعملة كمادة أولية في الفلاحة أو الصناعة.
 - عمليات محققة مع المستعملين غير الشركاء و التي رخصت بها التعاونيات أو اضطرت لقبولها .
- يطبق هذا الإعفاء على العمليات المحققة من طرف التعاونيات الحبوب و اتحاداتها مع الديوان الوطني للحبوب بالنسبة لشراء ، بيع أو تحويل أو نقل الحبوب .

المداهيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته .
تجدر الإشارة إلى أنه تستفيد من إعفاء دائم تلك العمليات المدرة للعملة الصعبة خصوصا:

- عمليات البيع الموجهة للتصدير .
 - عمليات الخدمات الموجهة للتصدير .
- تعفى من الضريبة على أرباح الشركات ، الأرباح الخاضعة للضريبة المتأتية من أنشطة انجاز السكنات الاجتماعية و الترقية و الريفية ضمن الشروط المحددة في دفتر الشروط أو الأعباء⁷ .

⁶ المادة 138 قانون الضرائب المباشرة – المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

⁷ المادة 138 قانون الضرائب المباشرة – المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

المطلب الأول: الإعفاءات الخاصة للضريبة على أرباح الشركات

أ - أحكام خاصة بمناطق الجنوب :

تستفيد المداخل المتأتية من الأنشطة الممارسة من قبل شركات في ولايات اليزي و تندوف و أدرار وتمنراست ولديهم موطن جبائي في هذه الولايات و يقيمون بها بصفة دائمة من تخفيض قدره 50% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات ، و بذلك بصفة انتقالية و لمدة 5 سنوات ابتداء من 1 جانفي 2015 .

لا يمس هذا التخفيض مداخل الشركات العاملة في قطاع المحروقات باستثناء نشاطات توزيع و تسويق المنتجات البترولية و الغازية⁸ .

ب - أحكام خاصة بمبدأ المعاملة بالمثل :

تعفى الأرباح التي تحققها مؤسسات الملاحة البحرية أو الجوية المقيمة بالخارج و التي تنتج عن استغل بواخر أو طائرات أجنبية من الضريبة ، شريطة أن تكون مؤسسات جزائرية من نفس النوع تتمتع من إعفاء مماثل و مساوي.

تحدد بالنسبة لكل بلد كفاءات الإعفاء و الضرائب التي يتناولها الإعفاء عن طريق اتفاقية أو اتفاق

ثنائي⁹ .

ج - أحكام خاصة بأجهزة دعم الاستثمار:

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات أو تخفيضات في الضريبة على أرباح الشركات، والرسم على النشاط المهني الممنوح خلال مرحلة الاستغلال في إطار أجهزة دعم الاستثمار ، إعادة استثمار 30% من حصة الامتيازات الموافقة لهذه الإعفاءات والتخفيضات في أجل 4 سنوات من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها للنظام التفضيلي .

⁸ المادة 17 من قانون المالية لسنة 2015 الجريدة الرسمية عدد 78 .

⁹ المادة 175 من قانون الضرائب المباشرة- المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

يترتب على عدم احترام هذه الأحكام استرداد التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامات جبائية منصوص عليها في مثل هذه الحالات.¹⁰

المطلب الثاني: المعدلات القانونية للضريبة على أرباح الشركات

أ- المعدل العادي (العام):

ظهرت الضريبة على أرباح الشركات في بداية إصلاحات 1992 ، حيث كانت الأرباح المحققة آنذاك تخضع للضريبة على أرباح الشركات بمعدل 42 % ، ونظرا لكون هذه الضريبة كانت تمثل عبء كبيراً على أغلب المؤسسات الاقتصادية التي لم تحقق أرباح ايجابية نظرا للوضعية المالية العسيرة التي كانت ملازمة لهذه الأخيرة.

في سنة 1993 م بعد الإصلاحات التي تمت نصت المادة 16 من قانون الضرائب المباشرة أن يكون معدل الضريبة 38 % ، ليتم تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات إلى 30 % بعد إصلاحات قانون المالية لسنة 1999 وفقا للمادة 14 ، وبعد إصلاحات قانون المالية التكميلي لسنة 2006 نصت المادة 2 منه على أن الضريبة على أرباح الشركات هي 25 % وهذا من أجل تشجيع مالكي رؤوس الأموال على الاستثمار وكذا المؤسسات الأجنبية لتعدل الضريبة مرة أخرى بموجب المادة 5 من قانون المالية لسنة 2008 ليصبح معدلين محددة كالآتي: 19% أو 25%¹¹

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كالآتي :

➤ 19 % بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية.

ويطبق هذا المعدل كذلك على الأنشطة المختلطة في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المذكورة في الفقرة السابقة

يساوي 50% بالمائة من رقم الأعمال الإجمالي أو يفوقه .

➤ 25 % بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات .

¹⁰ المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة وفق آخر تعديل المادة 02 من قانون المالية لسنة 2016 الجريدة الرسمية عدد 72 .

¹¹ دور الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير قسم العلوم التجارية لسنة 2012.

يقصد بنشاطات البناء والأشغال العمومية تلك الأنشطة المسجلة كما هي في السجل التجاري والمترب عليها دفع الاقتطاعات الاجتماعية الخاصة بالقطاع .

ويقصد بالنشاط السياحي، تسيير المركبات السياحي، وكذا محطات العلاج في الحمامات المعدنية باستثناء وكالات الأسفار .

ثم مس الضريبة على أرباح الشركات تعديل آخر بموجب المادة 12 من قانون المالية لسنة 2015 ليقوم المشرع بتوحيدها على جميع القطاعات لتحرر المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة كآآتي:

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات بـ 23%¹² .

وقد حدثت ضجة كبيرة أسالت الكثير من الحبر بين كبار المنتجين والمستوردين ، على أساس أن القانون الموحد للضريبة على أرباح الشركات هو قانون مجحف و منحاز لفئة دون أخرى ذلك أن المنتج يشتري المادة الأولية و يقوم بتحويلها و تعليبها لتصبح جاهزة ، وكذا تسويقها ناهيك عن الأعباء المالية و الوقت المستغرق في ذلك ضف إلى ذلك أجور العمال... الخ ، بينما المستورد يستورد المادة من الخارج جاهزة ومعلبة دون أعباء تذكر... فأين العدل في توحيد الضريبة ؟

لذلك قام كبار المنتجين في الدولة بالاحتجاج و تم عقد مشاورات على طاولة الحكومة ليتم تعديل المادة في قانون المالية التكميلي لسنة 2015 المؤرخ في 23 جويلية 2015 و تحديد ثلاث (03) نسب 19 % ، 23 % ، 26 % لتعدل المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة كآآتي :

19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع¹³ .

شرح : ويقصد بها جميع الأنشطة الإنتاجية والصناعية التي تتضمن تحويلا للمادة الأولية كإنتاج الحليب والألبان و كذا صناعة العجائن والأغذية ، تكرير السكر ، صناعة النسيج و الجلود صناعة المواد الصيدلانية والأدوية، صناعة الحديد ، صناعة البلاستيك ، صناعة السيارات صناعة قطع الغيار للسيارات ولواحقها... الخ .

¹² المادة 12 من قانون المالية لسنة 2015 الجريدة الرسمية عدد 78 .

¹³ المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة وفق آخر تعديل لقانون المالية التكميلي لسنة 2015 الجريدة الرسمية عدد 40 .

وقد جاء المعدل المخفض لتشجيع المستثمرين و المتعاملين الاقتصاديين على الإنتاج المحلي والحد من فاتورة الاستيراد التي تستنزف الاقتصاد الوطني .

23 % بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية و الري، والترقية العقارية، كذا الأنشطة السياحية كالفنادق والمركبات السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.

26 % بالنسبة للأنشطة الأخرى¹⁴ ،

شرح : ويقصد بالأنشطة الأخرى ، الأنشطة التجارية مثل نشاطات الاستيراد والتصدير وكذا نشاطات البيع بالجملة بأنواعها، بالإضافة إلى أنشطة تأدية الخدمات مثل وكالات الأسفار والسياحية تأجير السيارات، نقل السلع والبضائع ، شركات نقل المسافرين ، كراء العتاد والآليات ، محطات الخدمات و بيع الوقود ، تسيير المطاعم ، نشاطات التأمين البنوك ، خدمات النقل البحري... الخ.

وقد تم رد الاعتبار للقطاعات الإنتاجية بتخفيض الضريبة من 23 % إلى 19 % ، وليس هذا فحسب بل تخفيض نسبة الرسم على النشاط المهني من 02 % إلى 01% في سابقة هي الأولى من نوعها .

بالإضافة إلى ذلك أعطى المشرع إعفاء لمدة 05 سنوات للضريبة على أرباح الشركات للنشاطات الإنتاجية والصناعية بموجب قانون المالية لسنة 2015 وفق قائمة لبعض القطاعات محددة بـ 13 قطاعا وفق المادة 75 من قانون المالية 2015 .

ب- المعدل المخفض : المعدل المخفض يطبق على المؤسسة التي تعيد استثمار أرباحها حسب ما جاء في قانون المالية التكميلي لسنة 1994 حيث كان معدل الأرباح المعاد استثمارها 33 % ، وفي سنة 1999 أصبح معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها 15%، وفي سنة 2006 تم تعديله مرة أخرى ليصبح معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها 12.5%¹⁵ .

أما حاليا وطبقا للمادة 21 قانون الضرائب المباشرة يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30% في المائة مع مراعاة الشروط التالية:

¹⁴ المادة 150 قانون الضرائب المباشرة طبقا للتعديل الأخير لقانون المالية لسنة 2015 الجريدة الرسمية عدد 72 .

¹⁵ دور الجبائية في تمويل الميزانية العامة للدولة مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير قسم العلوم التجارية لسنة 2012.

يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الإهتلاكية (المنقولات و العقارات) باستثناء السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط .

يجب مسك محاسبة منتظمة ، كما يجب تبيان في التصريح السنوي نتائج الأرباح التي يمكن الاستفادة من التخفيض و الحاق قائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها و دخولها في الأصول و كذا سعر كلفتها ، يجب على الأشخاص في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي حدث في أجل أقل من 05 سنوات و لم يتبع باستثمار فوري أن يدفعوا لقاibus الضرائب مبلغا يساوي الفرق بين الضريبة المفروض دفعها و الضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض¹⁶ .

كمثال على ما سلف ذكره نأخذ عينة من ملفات مركز الضرائب بمستغانم :

فندق "المنتزه" المتواجد بشاطئ الرمال صبلات.¹⁷

مثال حسابي:

حقق الفندق ربح قدره 2.000.000 دج و هذا بعد خصم الأعباء و التكاليف، نقوم بالعملية التالية لخصم التخفيض المقدر ب 30% :

$$2.000.000 \text{ دج} \times 30\% = 600.000 \text{ دج}$$

$$2.000.000 - 600.000 = 1.400.000 \text{ دج}$$

وبالتالي يصبح المبلغ الجديد الخاضع للضريبة هو 1.400.000 دج بدلا من 2.000.000 دج.

نسبة الضريبة على أرباح الشركات حاليا بالنسبة للخدمات الفندقية هي 23% .

وبالتالي تتم العملية كآتي : $1.400.000 \text{ دج} \times 23\% = 322.000 \text{ دج}$.

ج- معدلات الاقتطاع من المصدر:

تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يأتي :

¹⁶ المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة- المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

¹⁷ المصدر: مركز الضرائب لولاية مستغانم

بالنسبة لمداخيل الديون و الودائع و الكفالات 10 % .

الإيرادات المتأتية من سندات الصندوق غير الاسمية 40 % محررة من الضريبة ، يقصد بها أشخاص يضعون أموالهم في البنوك و يشترطون عدم ذكر أسمائهم .

الإيرادات المحصلة في إطار عقد التسيير و إدارة الأعمال 20 % محررة من الضريبة، ومثال ذلك عقد تسيير المحطات النقل البري أو الجوي أو البحري.

- المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من أي نوع كانت مقدمة أو تستعمل في الجزائر.

- الحواصل المدفوعة للمخترعين المتواجدين بالخارج بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم ، أو بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أو صيغته ، أو منح امتياز ذلك.

10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها المؤسسة الأجنبية العاملة في النقل البحري عندما تخضع في بلدانهم المؤسسات الجزائرية العاملة في مجال النقل البحري للضريبة يتم تطبيق قاعدة المعاملة بالمثل، عندما تقوم هذه الدول بتطبيق معدل يزيد أو يقل عن النسبة المطبقة بالجزائر¹⁸.

المطلب الثالث : تحديد الوعاء الخاضع للضريبة على أرباح الشركات

مفهوم الربح الجبائي:

حسب المادة 140-141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإنه يمكن تعريف الربح الخاضع للضريبة بأنه الربح الصافي المحدد بعد النتيجة المحددة من جميع العمليات، و كل النشاطات التي تقوم بها الشركة، بما في ذلك التنازل عن أصولها في دورة الاستغلال أو في نهايتها، بالتالي يتحدد الربح الجبائي والذي يختلف عن الربح المحاسبي بالفرق بين نواتج المؤسسات أي مداخيلها الإجمالية والأعباء المتحملة، كما يمكن التعبير عن هذا الربح الجبائي بالفرق بين الأصول الصافية والخصوم الصافية.

التكاليف المقبوضة والغير مقبوضة:

تكاليف مقبوضة تتمثل في أجور و مرتبات، نفقات التخزين، ضرائب مدفوعة.

تكاليف غير مقبوضة تتمثل في القروض و تكاليف أخرى.

¹⁸ المادة 150 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة – المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

لأنه في بعض الأحيان هناك تكاليف لها علاقة بالدورة الإنتاجية تسمى بالاسترداد.

مثال: مصاريف الإشهار المسموح بها 1.000.000 دج و لكنها فاقت ووصلت إلى 1.200.000 دج الفرق 200.000 دج وبالتالي يعتبر استرداد.

يحسب الربح الجبائي من العلاقة التالية :

الربح الجبائي = النتيجة المحاسبية + الإستردادات - التخفيضات¹⁹.

الإستردادات :

أ- تعريف الإستردادات: هي الأعباء أو التكاليف التي أدرجت في حساب المحاسبي إلا أنها مرفوضة من طرف التشريع الجبائي نهائيا أو مؤقتة لكونها غير استغلالية أو لأنها تفوق الحد الأقصى المحدد من طرف التشريع.

ب- أنواع الإستردادات:

- التكاليف المقبوضة نهائيا (غير استغلالية) مرفوضة نهائيا.
- التكاليف التي تفوق الحد الأقصى المسموح به كما هو موضح في المثال السابق.
- التكاليف المرفوضة التي ليس لها علاقة بنشاط المؤسسة.

ج- التخفيضات: هي عبارة عن تلك التكاليف التي تدرج في حساب الربح المحاسبي و تعتبرها إدارة الضرائب كتكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة تتمثل في خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الخامسة أي إن العجز يخصم خلال الأربع السنوات الموالية فقط و إن لم يتم خصمه بالكامل²⁰.

¹⁹ دور الجبائية في تمويل الميزانية العامة للدولة مذكرة تخرج لنيل ماجستير لسنة 2012 .

²⁰ - دور الجبائية في تمويل الميزانية العامة للدولة مذكرة تخرج لنيل ماجستير لسنة 2012 .

-الاستردادات و التخفيضات التي تحدد الربح الجبائي:

الجدول رقم II-01 :

الإستردادات	التخفيضات
كل المصاريف المتعلقة بالمباني الغير متعلقة بالاستغلال.	المصاريف العامة مثل أجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة ، نفقات المستخدمين واليد العاملة.
اهتلاكات بعض الاستثمارات الغير متعلقة بالإنتاج	الإهتلاكات المالية التي تمت في الحدود المقبولة قانونا .
اهتلاكات السيارات السياحية والتي تفوق السقف المحدد قانونا بـ 1.000.000 دج ما لم تكن الأداة الرئيسية في الاستغلال.	المؤونات المخصصة لمواجهة الخسائر المحتملة باستثناء تلك المتعلقة بالغرامات والعقوبات المالية التي لا يسمح بتخفيضها .
مصاريف المقر التي تتجاوز 01٪ من رقم الأعمال بالنسبة للشركات الأجنبية ²¹ .	نقل خسائر السنوات السابقة و توزيعها على خمس سنوات .

الشروط العامة للخصم ولتحديد الربح الصافي:

لكي تكون الأعباء قابلة للخصم يجب أن تتوفر فيها الشروط التالية:

- يجب أن تكون لها مصلحة مباشرة للاستغلال أو متعلقة بالتسيير العادي للمؤسسة .
- يجب أن تكون متعلقة بعبء فعلي و مدعومة بوثائق ثبوتية مبررة .
- يجب أن تترجم في انخفاض لأصول المؤسسة.
- يجب أن تكون الأعباء داخلة في السنة المالية الآنية.

الأعباء و التكاليف القابلة للخصم :

المصاريف العامة من أي طبيعة كانت، و مثال ذلك:

²¹ المادة 141 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة- المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

21CIRCULAIRE N° 05/DGI/DLRF/LF08 Relative à la déduction de frais de siège

21 NOTE N° 1127/MF/DGI/SDOF/B2 Relatives aux frais de siège .

- المشتريات كالمواد الأولية والسلع من أجل إعادة بيعها أو تحويلها خلال نفس السنة ، كما يجب أن تكون موثوقة محاسبيا و مدعومة بالفواتير .
- الأعباء الشخصية: كالمكافآت المالية و التعويضات الممنوحة للمسيرين و الشركاء و العمال.
- الأعباء الاجتماعية: المساهمات المختلفة للاحتياط الاجتماعي المدفوعة من طرف المؤسسة مثل: (التأمين، البطالة، التقاعد، الأمراض، حوادث العمل.....الخ) تكون مخصومة من الربح الخاضع²².
- الأعباء المالية : كالفوائد و الأتعاب و مصاريف المقر، المساعدة التقنية .
- مصارف الإيجار المهني و المادي .
- مصاريف التأمين : تكون مخصومة إذا كانت تضمن و تغطي الأخطار المتعلقة بأصول المؤسسة .
- مصاريف التكليف بالمهام .
- مصاريف الصيانة و التصليح .
- مصاريف المكتب و الإشهار ، و المصاريف الأخرى للتسيير و المراسلات الهاتفية²³ .

و فيما لا يقبل حسمه لتحديد الربح الصافي ما يلي :

- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري ما لم تتجاوز قيمتها مبلغ 500 دج .
- الإعلانات و التبرعات، عدى تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسة و الجمعيات ذات الطابع الإنتاجي، ما لم يتعدى مبلغها سنويا 1.000.000 دج (مليون دينار سنويا).
- مصاريف الاحتفالات بما فيها مصاريف الإطعام و الفندقية و العروض باستثناء المبالغ الملتزم بها و المثبتة قانونا و المرتبطة مباشرة لاستغلال المؤسسة.
- خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي و الكفالة و الرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية و ترقية مبادرات الشباب من أجل تحديد الربح الجبائي ، شريطة إثباتها في حدود نسبة 10٪²⁴ من رقم الأعمال للسنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين و في حد أقصاه 30.000.000 دج .

²² دور الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة مذكرة تخرج لنيل ماجستير لسنة 2012.

²³ دور الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة مذكرة تخرج لنيل ماجستير لسنة 2012.

وتستفيد كذلك من هذا الخصم النشاطات ذات الطابع الثقافي التي تهدف إلى :

- ترميم المعالم الأثرية و المناظر التاريخية، وتجديدها ورد الاعتبار لها وتصليحها وتدعيمها.
- ترميم التحف الأثرية و المجموعات المتحفية وحفظها.
- توعية الجمهور وتحسيسه بجميع المسائل في كل ما يتعلق بالتراث التاريخي والمعنوي.
- إحياء المناسبات التقليدية المحلية.
- المهرجانات الثقافية في إطار ترقية الموروث الثقافي.

²⁴ المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة- المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

المبحث الثاني: كيفية استخراج الضريبة و حساب الأقساط على أرباح الشركات

المطلب الأول: حساب الضريبة على أرباح الشركات بالمعدلات الجديدة.

تحسب الضريبة على أرباح الشركات بتطبيق العلاقات التالية :

الضريبة على أرباح الشركات = الربح المحاسبي الصافي × المعدل الضريبي

يجب أن نميز بين الربح الخام و الربح الصافي.

رقم الأعمال يتضمن تكلفة شراء السلعة زائد هامش الربح.

فمثلا شخص اشترى سلعة ب 1.000.000 دج و قام ببيعها بمبلغ 1.400.000 دج فالربح الخام هو 400.000

دج ، لكن ليس هو المبلغ الخاضع للضريبة .

و بالتالي نقوم بخصم المصاريف المتعلقة باستغلال النشاط كأجور العمال ، مصاريف التأمين ، مصاريف

الصيانة و التصليح ، مصاريف الإيجار، فواتير الهاتف ، فواتير الكهرباء و الماء المتعلقة باستغلال النشاط ،

عند حسم هذه المصاريف نحصل على الربح الصافي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات .

• شركة إنتاج الحليب و الألبان صرحت برح صافي قدره 2.500.000 دج ، فمعدل الضريبة على أرباح

الشركات 19 % لأنها شركة إنتاجية و هو أدنى معدل ، و عليه فالحساب يكون كالآتي :

$$2.500.000 \text{ دج} \times 19\% = 475.000 \text{ دج} .$$

• شركة أشغال عمومية صرحت برح صافي قدره 1.000.000 دج، معدل الضريبة على أرباح الشركات

23 % و الحساب يكون كالتالي :

$$1.000.000 \text{ دج} \times 23\% = 230.000 \text{ دج} .$$

• شركة نقل السلع و البضائع صرحت برح قدره 800.000 دج، معدل الضريبة على أرباح الشركات

26 % و الحساب كالتالي :

$$800.000 \times 26\% = 208.000 \text{ دج} .$$

المطلب الثاني: نظام التسبيقات على الحساب (الأقساط)

إن عملية دفع ضريبة على أرباح الشركات تتم وفق ما يسمي بنظام التسبيقات المؤقتة، وهذه

التسبيقات محددة بثلاث أقساط والمحددة كما يلي:

القسط الأول يدفع بين: 20 فيفري و 20 مارس.

القسط الثاني يدفع بين: 20 ماي و 20 جوان.

القسط الثالث يدفع بين: 20 أكتوبر و 20 نوفمبر.

يصرح بمتبقى التصفية و يسوى يوم إيداع التصريح السنوي (سلسلة ج رقم 4) كأقصى أجل المنصوص

عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

يسدد المتبقى بواسطة التصريح (سلسلة ج رقم 4) الذي يتخذ ظهره كجدول إشعار بالدفع²⁵.

عندما تستفيد الشركة من تمديد أجل إيداع التصريح السنوي المذكور أعلاه طبقاً لأحكام المادة 151-2 من

نفس القانون يمدد أجل تسديد متبقى التصفية بنفس المدة.

علاوةً على كيفية التصريح و الدفع عن طريق التصريح G50، فإنّ الدفعات الوقتية للضريبة على أرباح

الشركات يمكن التصريح بها و تسديدها عبر الطريق الالكتروني في الآجال و الشروط التي يتم تحديدها عن

طريق التنظيم²⁶.

²⁵ المادة 164 من قانون الإجراءات الجبائية – داربلقيس - طبعة 2016 / المادة 356 من ق.ض.م طبعة 2016.

²⁶ نفس المرجع السابق.

نظام الأقساط المطبق على المؤسسات الأجنبية :

تخضع المؤسسات الأجنبية التي تقوم مؤقتا في الجزائر في إطار الصفقات بنشاط يخضع للضريبة وفقا للنظام العام بمقتضى التشريع الجبائي الجزائري أو بموجب الأحكام الاتفاقية إلى دفع قسط من الضريبة على الدخل الإجمالي حسب الحالة يقدر بـ 0,5% من المبلغ الإجمالي للصفقة.

و يدفع القسط خلال العشرين يوما الأولى من كل شهر لدى مصلحة الضرائب المختصة في مجال التحصيل بعنوان التسديدات المدفوعة خلال الشهر السابق²⁷.

حساب الدين الجبائي : يحسب الدين الجبائي بالطريقة التالية:

الدين الجبائي (قسط التسوية) = قيمة الضريبة على أرباح الشركات - التسبيقات المدفوعة

هناك ثلاث وضعيات مختلفة في دفع التسبيقات وهي:

الوضعية الأولى : عندما تكون الضريبة الواجب دفعها تساوي التسبيقات الثلاث التي دفعت على أساس أرباح آخر السنة المالية وفي هذه الحالة ، فان الرصيد الجبائي يساوى الصفر.

الوضعية الثانية : عندما يكون مبلغ الضريبة على أرباح الشركات الواجب دفعه أكبر من التسبيقات الثلاثة التي دفعت على أساس الأرباح ففي هذه الحالة يكون الرصيد الجبائي موجبا ، أي يجب دفع الفرق بين قيمة الضريبة وما دفع من تسبيقات وذلك قبل 15 أفريل من كل سنة.

الوضعية الثالثة : عندما يكون مبلغ الضريبة على أرباح الشركات الواجب دفعه أقل من التسبيقات الثلاثة التي دفعت على أساس أرباح آخر السنة المالية ، في هذه الحالة فان الرصيد الجبائي يكون سالبا أي يجب استرجاع الفرق بين قيمة الضريبة المحققة وما دفع قبل 15 / 04 / ن لكل سنة أو يبقى هذا الفرق كتسبيق ضريبي.

إذا تجاوزت التسبيقات المدفوعة مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة للسنة المالية، ينتج عن الفرق فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاصة بالتسبيقات²⁸.

²⁷ المادة 356 مكرر من قانون الضرائب المباشرة - المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

²⁸ دور الجبائية في تمويل الميزانية العامة للدولة مذكرة تخرج لنيل ماجستير لسنة 2012 .

-نظام الاقتطاع من المصدر:

تتمثل الإيرادات المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات الخاضعة للاقتطاع من المصدر في:

▪ الاقتطاع المطبق على إيرادات الشركات الأجنبية :

تقتطع الضريبة على أرباح الشركات من طرف الأعوان الاقتصاديين الجزائريين، خلال كل عملية دفع تقام لصالح الشركة الأجنبية، يجب تسديد الاقتطاع المطبق قبل الواحد والعشرين (21) من الشهر المقبل، الذي يتم فيه الدفع لدى خزينة قباضة الضرائب الواقعة بمكان تحقيق العملية أو مكتب التمثيل أو المؤسسة للشركة الأجنبية في الجزائر.

تخضع الاقتطاعات التي تحققه المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر، و التي تقوم مؤقتا في نظام صفقات ، بنشاط الاقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة على أرباح الشركات تبعا للنسب المذكورة في المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة .

وعلاوة على ذلك ، يطبق الاقتطاع أيضا بالنسبة :

- للمبالغ التي تدفع مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.
- الحواصل التي يقبضها المخترعون ، إما بعنوان امتياز رخصة استغلال براءاتهم أو بعنوان التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أو صيغته أو منح امتياز ذلك²⁹.

▪ إيرادات الديون و الودائع و الكفالات :

تعد كمداخيل من الديون و الودائع و الكفالات، الفوائد و ديون الرهن الممتازة و العادية و الودائع المالية تحت الطلب، وكذا سندات الصندوق و الحسابات الجارية و الكفالات نقداً.

يترتب على عائدات الديون و الودائع و الكفالات اقتطاع من المصدر ، كما يجب أن تقوم كل من البنوك ومؤسسات الصرف وهم الدائنين، الذين يدفعون فوائد القيم من المصدر خلال العشرين يوما الأولى من الشهر التالي لدى قباضة الضرائب المتنوعة التي يوجد بها مقرهم³⁰.

²⁹ المادة 156 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة- المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

المطلب الثالث: طرق تحصيلها و الغرامات المترتبة عليها

هناك ثلاث وسائل لتحصيل الضريبة:

➤ الدفع نقدا فوراً .

➤ الدفع عن طريق الشيكات البنكية والخزينة .

➤ الدفع بواسطة الصك البريدي.

تؤدي الضرائب والرسوم نقدا لدى صندوق القابض القائم على جدول الضرائب أو حسب طرق الدفع الأخرى بما فيها الاقتطاع البنكي أو التحويل و الدفع الآلي .

و ينتج عن كل دفع ضريبي تسليم وصل مقطوع من سجل قانوني.³¹

تجدر الإشارة إلى أن كل عملية تفوق 100.000 دج لا يمكن أن تتم نقداً، بل عن طريق الشيكات أو التحويل من حساب المكلف بالضريبة إلى حساب الخزينة مباشرة.³²

أما العقوبات تنقسم إلى :

➤ الزيادة بسبب نقص في التصريح.

➤ الزيادة بسبب عدم التصريح أو التأخير في تقديمه.

➤ الغرامات الجبائية.

➤ العقوبات الخاصة بالشركات الأجنبية.

(أ) الزيادة بسبب نقص في التصريح :

عندما يقدم المكلف بالضريبة تصريحات ناقصة أو غير صحيحة ، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها نسبة :

10 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه .

³⁰ المادة 155 من قانون الضرائب المباشرة- المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

³¹ نص المادتين 370 و 371 من ق ض المباشرة- المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016.

³² نص المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال- المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

15 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن 200.000 دج أو يساويه .

25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج .

عند محاولة القيام بأعمال غش ، تطبق زيادة قدرها 100% على كامل الحقوق.

يقصد بأعمال الغش خاصة :

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف أشخاص مدينين به، خاصة المبيعات بدون فاتورة.
- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين .
- القيام عمدا بنسيان قيد أو إجراء قيود في حسابات أو القيام بتنفيذ أو إجراء قيد في الحسابات غير الصحيحة أو قيد وهمي في دفتر اليومية و دفاتر الجرد المنصوص عليها³³ في المادتين 9 و 10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها، لا يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.
- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به.
- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنيب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هي مبينة في التصريحات المودعة.
- ممارسة نشاط غير قانوني يعتبر كذلك كل نشاط غير مسجل أو لا يتوفر على محاسبة قانونية محررة، تتم ممارسة كمنشأ رئيسي أو ثانوي.³⁴

³³ المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة – المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016.

³⁴ المادة 193 من قانون الضرائب – المديرية العامة للضرائب - المباشرة طبعة 2016 .

(ب)-الزيادة بسبب عدم التصريح أو التأخير:

يترتب على الإيداع المتأخر للتصريحات التي تحمل عبارة (لا شيء) و التصريحات التي تكتتب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاء جبائي ، أو الذين يتحصلون على نتائج عاجزة تطبيق الغرامات الآتية :

▪ 2.500 دج عندما تكون مدة التأخير شهر.

▪ 5.000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرا واحدا و يقل عن شهرين.

▪ 10.000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرين.³⁵

➤ تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي يقدم التصريح السنوي ، حسب الحالة إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات و يضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25٪.

تخفف هذه الزيادة إلى 10 ٪ أو 20 ٪ ضمن الشروط المحددة في المادة 322 إذا لم يصل التصريح إلى

الإدارة خلال أجل قدره ثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار

بالاستلام والقاضي بوجوب تقديم هذا التصريح في الأجل، تطبيق زيادة بنسبة 35 ٪ .

➤ يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الأجال المحددة أو عند إثبات تصريحه الوثائق

والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و 153 و 180 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم

المماثلة دفع غرامات جبائية قدرها 1000 دج و هذا في كل مرة يسجل فيها إقفال الوثائق المقدمة

أو عدم صحتها.³⁶

(ج)-الغرامات الجبائية:

➤ يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحه بالوجود المنصوص عليه في المادة 183 من هذا

القانون يدفع غرامة جبائية محددة بـ 30.000 دج.

³⁵ المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة- المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016.

³⁶ المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة - المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

➤ تخضع الشركات و الأشخاص المعنويين الآخرين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الذين يدفعون إما مباشرة أو عن طريق الغير، المبالغ المذكورة في هذه المادة إلى أشخاص لا يكشفون عن هويتهم ضمن الشروط المقررة في المادة 176 لدفع غرامة جبائية تحسب بتطبيق ضعف النسبة القصوى للضريبة الدخل على المبالغ المدفوعة أو الموزعة.³⁷

(د)- العقوبات الخاصة بالشركات الأجنبية :

➤ يترتب عن عدم التصريح ضمن الأجل المحدد، دفع غرامة قدرها 25٪ تطبق على مبلغ الحقوق المستحقة على المؤسسة الأجنبية.

➤ ترفع الزيادة إلى 40 ٪ إذا لم يصل الكشف المفصل للمبالغ المدفوعة للغير لقاء أشغال المقابلة من الباطن ضمن 30 يوم ابتداء من تاريخ تبليغ الإنذار في ظرف موصى عليه يقتضى تقديم هذا الكشف في الأجل المحدد.³⁸

➤ تطبيق غرامة جبائية تتراوح بين 1.000 دج و 10.000 دج كلما تبين أن هذه الوثائق والمعلومات المكتوبة المقدمة تحمل أخطاء أو أنها غير صحيحة يترتب على كل نقص ملحوظ في رقم الأعمال الإجمالي المصرح به ضمن عقوبة تقررها المادة 166 من قانون الضرائب المباشرة على المؤسسة الأجنبية مع الإشارة أن الاقتطاعات المستحقة و الغير المدفوعة يمكن أن تدفع من طرف المؤسسة الأجنبية التي لها مسؤولية مشتركة و متضمنة مع المؤسسات أو الهيئات المشرفة على المشروع.³⁹

³⁷ المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة – المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016 .

³⁸ المادة 163 من ق ض المباشرة- المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016.

³⁹ المادة 164 من قانون الضرائب المباشرة – المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016.

خلاصة:

من خلال ما سبق ذكره نجد أن المشرع حاول خلق توازن عن طريق تقديم إعفاءات جبائية لتطوير وتحريك دواليب الاقتصاد في بعض المناطق المراد تنميتها وكذا لجلب المستثمرين الأجانب بتقديم تحفيزات جبائية مغرية .

كما فضل و ميز القطاع الصناعي المنتج على القطاعات الأخرى من خدمات و تجارة في تعديله الأخير لدفع المستوردين لتوجه الى التصنيع و خلق الثروة .

الفصل الثالث:الجانب التطبيقي

تمهيد:

بعد الإصلاحات الجبائية لسنة 2009 تم الإستغناء عن المفتشيات و تعويضها بمراكز الضرائب في عاصمة الولاية و المراكز الجوارية للضرائب بدوائرها سعيا لتطوير المنظومة الجبائية و تحديثها و مساندة التطور التكنولوجي و المعلوماتي و تقريب الإدارة من المواطن.

المبحث الأول:دراسة حالة لمختلف الأنشطة الاقتصادية.

المطلب الأول:التعريف بمركز الضرائب "مستغانم".

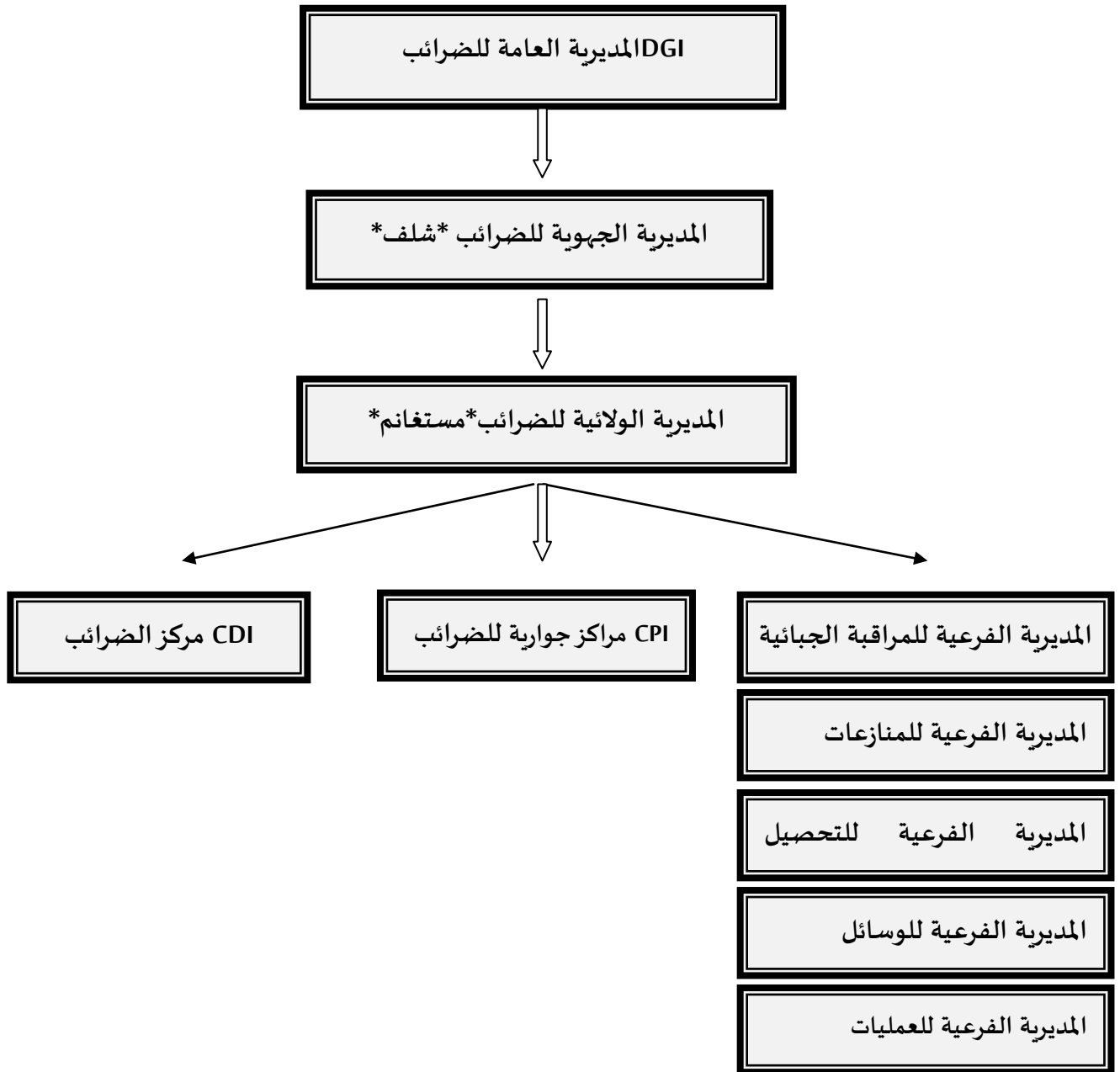
التنظيم الهيكلي الجديد يقتضي إنشاء مركز ضرائب واحد على مستوى الولاية يقوم بتسيير ملفات المكلفين بالضريبة الذين يتجاوز رقم أعمالهم سقف 30.000.000 دج (3 ملايين سنتيم) و دخل مركز الضرائب لولاية مستغانم حيز الخدمة بتاريخ 2012/01/01.

يجدر الإشارة لخصوصية العاصمة إذ تتوفر على خمس مقاطعات إدارية و بتالي خمس مراكز للضرائب و كذا ولاية وهران و عنابة لحجم الولايتين و بصفتها عاصمة للغرب و الأخرى عاصمة الشرق على التوالي إذ يتوفران على مركزي ضرائب لكل ولاية منهما.

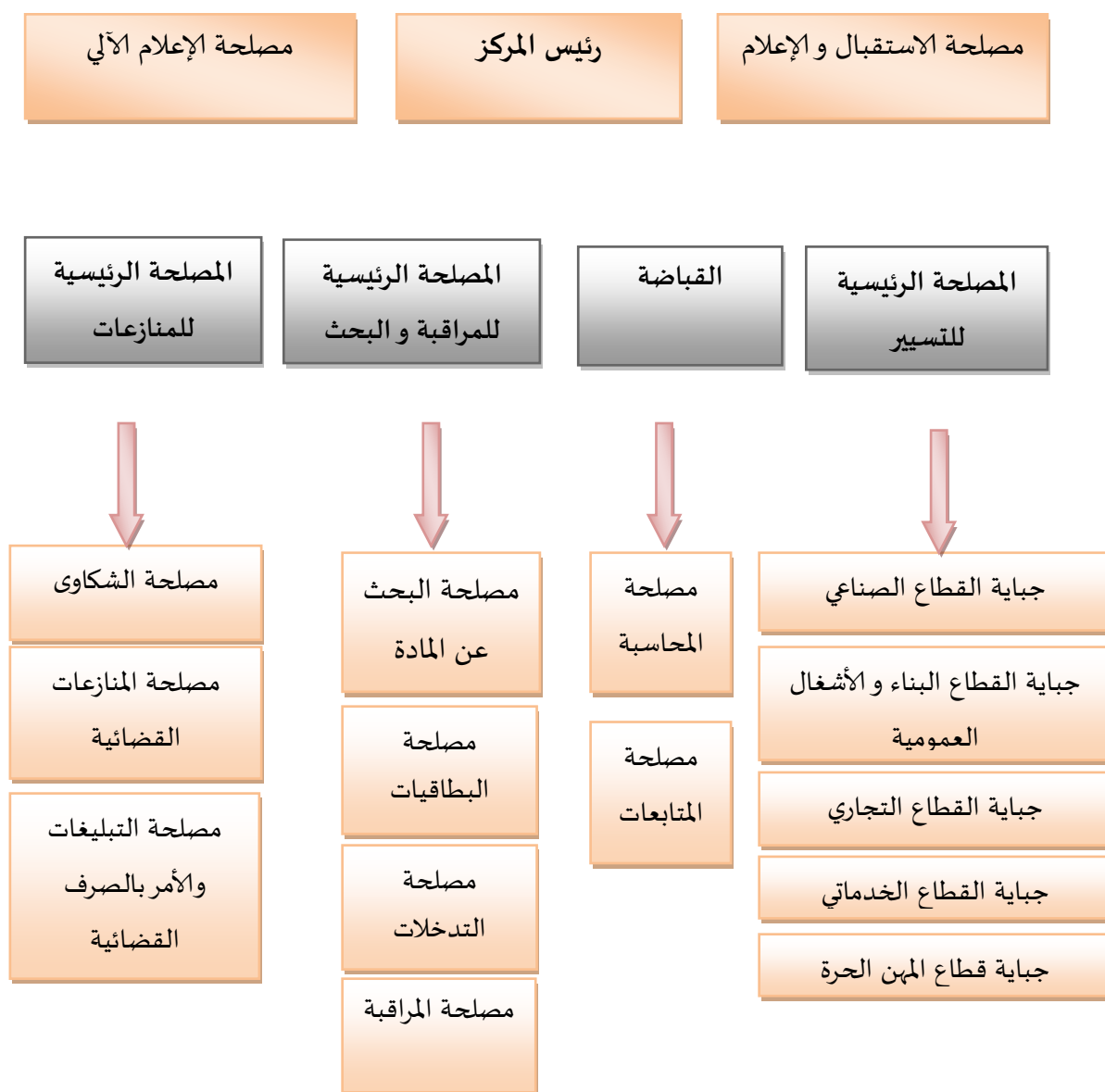
بالإضافة إلى مراكز جوارية تحل محل المفتشيات على مستوى الدوائر ، حاليا هناك 3 مراكز في الخدمة وهي المركز الجوارى لمستغانم ، سيدي علي و عين تادلس ، أما الأخرى في طور الانجاز مثل ماسرى و حاسي مماش و عشعاشة ، حيث تقوم هذه المراكز بتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الذين يقل رقم أعمالهم عن 30.000.000 دج .

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب و مركز الضرائب.

الشكل (1-III): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب.



الشكل (III-2): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب .



المصدر: مركز الضرائب ولاية مستغانم .

المطلب الثالث:كيفية حساب الضريبة على أرباح الشركات.

إجراءات تكوين الملف الجبائي: على الشخص المعنوي قبل بدء نشاطه أن يمر بعدة إجراءات وتدابير، و من أهم هذه الإجراءات هو تكوين الملف الجبائي كأول خطوة تقوم بها المؤسسة قبل بداية نشاطها ، حيث نجد في الملف الجبائي ما يلي:

- عقد التأسيس للشركة ويحتوي على:
- اسم الشركة وعدد الشركاء .
- نوعية النشاط الممارس.
- مدة الإيجار.
- مدة حياة المؤسسة (99 سنة).
- نسخة من عقد الكراء أو الملكية.
- شهادة ميلاد الأصلية لجميع الشركاء.
- شهادة الإقامة لجميع الشركاء.
- حصص الشركاء.
- كيفية توزيع الأرباح والخسائر.
- وصل الإيداع بالسجل التجاري.
- الإشهار لدى الجرائد اليومية.
- البطاقة الجبائية .

دراسة حالة رقم 01:

تمارس الشركة "X" نشاط الأشغال العمومية وهي شركة ذات مسؤولية محدودة

حققت هذه الشركة في سنة 2009 ربح قدره 1.000.000 دج و في سنة 2010 ربح قدره 1.200.000 دج ،
المطلوب حساب التسبيقات والضريبة على أرباح الشركات .

حساب التسبيقات المدفوعة لسنة 2010 .

$$190.000 = 19\% \times 1000.000 \text{ دج}$$

نحسب الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2009

أي نأخذ النتيجة الصافية الجبائية لسنة 2009 نضربها في النسبة المئوية تعطينا النتيجة المستحقة ،
نضرب الحاصل في نسبة التسبيق المقدرة بـ 30 بالمائة، لأن طريقة الحساب تقتضي أن نأخذ النتيجة
الصافية للسنة السابقة كقاعدة في الحساب (المادة 356 ق.ض المباشرة) .

$$\text{التسبيق الأول تم دفعه قبل 2010/03/20} \quad 190.000 \text{ دج} \times 30\% = 57.000 \text{ دج}$$

$$\text{التسبيق الثاني تم دفعه قبل 2010/06/20} \quad 190.000 \text{ دج} \times 30\% = 57.000 \text{ دج}$$

$$\text{التسبيق الثالث تم دفعه قبل 2010/11/20} \quad 190.000 \text{ دج} \times 30\% = 57.000 \text{ دج}$$

مجموع التسبيقات الثلاث المدفوعة خلال سنة 2010 هي: $57.000 + 57.000 + 57.000 = 171.000$ دج.

رصيد التسوية للضريبة على أرباح الشركات لسنة 2010 :

$$1.200.000 \text{ دج} \times 19\% = 228.000 \text{ دج}$$

رصيد التسوية المدفوع قبل 30 أبريل 2011 هو الضريبة المستحقة – مجموع التسبيقات.

وبالتالي الرصيد المدفوع هو: $228.000 - 171.000 = 57.000$ دج ، فالرصيد هنا ايجابي لأن مبلغ الضريبة
على أرباح الشركات أكبر من التسبيقات ، و عليه يتم تسديد الفرق بينهما .

ملاحظة: قبل 2015 كانت الضريبة على أرباح الشركات 19% بالنسبة لأشغال البناء ، أما حاليا فهي 23%.

دراسة حالة رقم 02:

ش.ذ.م.م "Y" تمارس هذه الشركة نشاط نقل البضائع .

حققت هذه الشركة في سنة 2012 ربح قدره 5.200.000 دج وفي سنة 2013 ربح قدره 4.500.000 دج .

المطلوب حساب التسبيقات و الضريبة على أرباح الشركات .

حساب التسبيقات المدفوعة لسنة 2013 ،

نحسب الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2012 وهي :

$$5.200.000 \text{ دج} \times 25\% = 1.300.000 \text{ دج} .$$

التسبيق الأول يتم دفعه قبل 2013/03/20 .

$$1.300.000 \text{ دج} \times 30\% = 390.000 \text{ دج}$$

التسبيق الثاني يتم دفعه قبل 2013/06/20

$$1.300.000 \text{ دج} \times 30\% = 390.000 \text{ دج}$$

التسبيق الثالث يتم دفعه قبل 2013/11/20.

$$1.300.000 \text{ دج} \times 30\% = 390.000 \text{ دج}$$

مجموع التسبيقات الثلاث المدفوعة خلال سنة 2013 هي:

$$390.000 + 390.000 + 390.000 = 1.170.000 \text{ دج} .$$

رصيد التسوية للضريبة على أرباح الشركات لسنة 2013 :

نقوم بحساب ربح سنة 2013 دون تسديد المبلغ لأنه المكلف بالضريبة دفع التسبيقات الثلاث وبالتالي : ربح

$$\text{سنة 2013 هو } 4.500.000 \times 25\% = 1.125.000 \text{ دج}$$

$$1.170.000 - 1.125.000 = 45.000 -$$

رصيد التسوية المدفوع قبل 30 أفريل 2014 هو الضريبة المستحقة – مجموع التسبيقات.

في هذه الحالة نلاحظ أن مجموع التسبيقات الثلاث أكبر من المبلغ الواجب دفعه فالرصيد الجبائي يكون سالبا أي يجب استرجاع الفرق بين قيمة الضريبة المحققة وما دفع قبل 15 افريل، أي أن هناك فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاصة بالتسبيقات وبالتالي لا يتم تسديد الضريبة على أرباح الشركات هذه السنة لأن مجموع التسبيقات أكبر، فهناك فائض و يعتبر رصيد للسنة المقبلة للقيام بعملية المقاصة .

وبالتالي : $1.170.000 - 1.125.000 = 45.000$ دج

و عليه فمبلغ 45.000 دج يعتبر رصيد يتم خصمه لاحقا في الأقساط المقبلة .

ملاحظة:

قبل سنة 2015 كانت الضريبة على أرباح الشركات 25% بالنسبة لتأدية الخدمات أما حاليا فهي 26% .

دراسة حالة رقم 03:

ش.ذ.م.م " Z " تمارس هذه الشركة نشاط بيع بالجملة للمواد الغذائية والعجائن .

حققت هذه الشركة في سنة 2012 ربح قدره 1.200.000 دج وفي سنة 2013 ربح قدره 1.080.000 دج .

المطلوب حساب التسبيقات والضريبة على أرباح الشركات .

حساب التسبيقات المدفوعة لسنة 2013 ،

نحسب الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2012 وهي :

$$1.200.000 \times 25\% = 90.000 \text{ دج}$$

التسبيق الأول يتم دفعه قبل 20/03/2013 .

$$300.000 \times 30\% = 90.000 \text{ دج}$$

التسبيق الثاني يتم دفعه قبل 20/06/2013

$$300.000 \times 30\% = 90.000 \text{ دج}$$

التسبيق الثالث يتم دفعه قبل 20/11/2013.

$$300.000 \times 30\% = 90.000 \text{ دج}$$

مجموع التسبيقات الثلاث المدفوعة خلال سنة 2013 هي:

$$90.000 + 90.000 + 90.000 = 270.000 \text{ دج.}$$

رصيد التسوية للضريبة على أرباح الشركات لسنة 2013 :

نقوم بحساب ربح سنة 2013 :

$$1.080.000 \times 25\% = 270.000 \text{ دج}$$

رصيد التسوية المدفوع قبل 30 أفريل 2014 هو الضريبة المستحقة – مجموع التسبيقات.

$$270.000 \text{ دج} - 270.000 = 0$$

في هذه الحالة نلاحظ تساوي الضريبة على أرباح الشركات مع التسبيقات الثلاث التي دفعت على أساس أرباح آخر السنة المالية وبالتالي فالرصيد الجبائي يساوى الصفر.

دراسة حالة رقم 04:

بالنسبة للشركات حديثة الإنشاء نأخذ المثالين التاليين :

المثال الأول: شركة ذات مسؤولية محدودة "A" تم إنشائها بتاريخ 26-02-2012 ، و هي شركة حديثة الإنشاء

رأسمالها الاجتماعي المكتتب هو 8.040.000 دج CAPITAL SOCIAL .

قامت بدفع التسبيق بنسبة 05٪ من رأس المال الاجتماعي .

كيفية الحساب : طبقا للمادة 356 من قانون الضرائب المباشرة .

رأس المال الاجتماعي $\times 05\% \times$ نسبة التسبيق 30٪ = مبلغ التسبيق .

$$8.040.000 \times 05\% \times 30\% = 120.000 \text{ دج تسبيق .}$$

المثال الثاني : ش.ذ.م.م "B"

رأسمالها الاجتماعي المكتتب هو 1.000.000 دج .

1.000.000 دج $\times 05\%$ $\times 30\%$ = 15.000 دج .

الوثائق المرفقة :

حساب موازنة جبائية لسنة 2012 (نجد في الأصول مبلغ رأس المال الاجتماعي).

سلسلة ج 50 (G50) Série.

دراسة حالة رقم 05:

بالنسبة للشركات المعنوية التي تحقق عجزاً أو لا تحقق أي مداخيل وتضع تصريحات تحت عبارة (لا شيء) ، فهي ملزمة بدفع مبلغ 10.000 دج وهو أدنى إخضاع طبقاً لنص المادة 365 مكرراً من قانون الضرائب المباشرة.

(سابقاً كان أقل مبلغ إخضاع هو 5000 دج ، تم التعديل بموجب المادة 16 قانون المالية 2015 لتصبح 10.000 دج) .

يجب أن يدفع هذا المبلغ في أجل أقصاه يوم 30 أفريل الذي يلي السنة التي لم يحقق فيها الربح .

مثال : ربح أو عجز سنة 2013 يتم دفعه قبل 1 مارس 2014.

ربح أو عجز سنة 2014 يتم دفعه قبل 1 مارس 2015 وهكذا دواليك .

المثال الأول : شركة "C" وهي شركة تأجير سيارات لم تحقق مداخيل فقامت بدفع مبلغ 10.000 دج .

المثال الثاني: شركة "D" وهي شركة تصدير واستيراد حققت عجز قدره 24.285 - دج ، و بالتالي دفعت مبلغ 10.000 دج .

الوثائق المرفقة : سلسلة ج 50 (G50) Série

دراسة حالة رقم 06:

عينات من الأشخاص المعنوية التي حققت ربحا وقامت بتسديد إما الضريبة على أرباح الشركات أو دفع التسبيق أو الاقتطاع من المصدر 10 ٪ الخاص بالودائع والكفالات .

المثال الأول : شركة "E" وهي محطة خدمات ، نسبة الضريبة هي 23 ٪ حققت ربح قدره 2.929.209 دج لسنة 2014 ، قامت بدفع الضريبة على أرباح الشركات قبل 30 أفريل 2015 كآلاتي: (النتيجة الصافية × النسبة المئوية)

الجدول رقم III-01 :

اسم الشركة الخاضعة للربح	المبلغ الخاضع للضريبة	النسبة	المبلغ المستحق
SARL E	2.929.209 دج	٪ 23	673.209 دج

المثال الثاني : مركب سياحي ش.ذ.م.م "F" قام المركب السياحي بدفع التسبيق الأول لسنة 2015 المقدرب 30 ٪ من مبلغ الحقوق الناتج عن النتيجة الجبائية لسنة 2014 كآلاتي:

نتيجة سنة 2014 هي 12.564.868 دج .

(النتيجة الصافية × النسبة المئوية) = مبلغ الحقوق (نأخذ 30٪ من مبلغ الحقوق كتسبيق).

الجدول رقم III-02 :

اسم الشركة الخاضعة للربح	المبلغ الخاضع للضريبة لسنة 2014	نسبة التسبيق	مبلغ الحقوق × النسبة = المبلغ المستحق
SARL F	(12.564.868 × 23 ٪) = 2.899.920 دج × 30٪	٪ 30	866.976 دج

المثال الثالث : شركة ذات أسهم X هولدينغ SPA X HOLDING

المثال الرابع : شركة ذات مسؤولية محدودة SARL G

قامت هاتين الشركتين بدفع 10 ٪ اقتطاع من المصدر خاص بالودائع والكفالات .

الجدول رقم III-03:

اسم الشركة الخاضعة للربح	المبلغ الخاضع للضريبة	النسبة	المبلغ المستحق
SPA X HOLDING	147.732 دج	٪ 10	14.773 دج
SARL G	53.802.946 دج	٪ 10	5.380.295 دج

المثال الخامس : شركة ذات مسؤولية محدودة SARL H

وهي شركة ترقية عقارية حققت في سنة 2013 ربحا قدره 42.756.454 دج ، وقامت بأداء الضريبة على أرباح الشركات في أفريل 2014 كالآتي :

الجدول رقم III-04 :

اسم الشركة الخاضعة للربح	المبلغ الخاضع للضريبة	النسبة	المبلغ المستحق
SARL H	42.756.454 دج	٪ 19	8.123.730 دج

الوثائق المرفقة :

سلسلة ج 50 (G50) Série

دراسة حالة رقم 07:

بالنسبة للشركات الأجنبية العاملة في الجزائر التي ليس لها منشآت دائمة في إطار الصفقات المتعلقة بتقديم الخدمات تطبق نسبة 24 ٪ كإقتطاع من المصدر وذلك من المبالغ التي تقبضها، طبقا لنص المادة 150 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة، نأخذ العينات التالية :

المثال الأول : شركة ROFF France

المثال الثاني : شركة INGEPACK

المثال الثالث : شركة Value PASS Maroc

المثال الرابع : شركة SEVICO

المثال الخامس : شركة OCRIM SPA ITALIE

وهي شركات أجنبية ليس لها مقر دائم ، متعاقدة مع شركة SPA METIDJI في إطار تأدية خدمات.

الجدول رقم III-05:

الشركات الأجنبية الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات (الاقتطاع من المصدر)

اسم الشركة الخاضعة للربح	المبلغ الخاضع للضريبة	النسبة	المبلغ المستحق
ROFF France	1.149.299,45	٪ 24	275.831 دج
INGEPACK	94.521	٪ 24	22.685 دج
VALUE PASS MAROC	1.456.735,07	٪ 24	349.616 دج
SEVICO	1.380.814	٪ 24	331.395 دج
OCRIM SPA Italie	15.518,848	٪ 24	3.724.523 دج

الوثائق المرفقة: سلسلة ج 50 (G50) Série

دراسة حالة رقم 08:

بالنسبة للشركات الأجنبية العاملة في الجزائر والتي لها منشآت دائمة في إطار الصفقات المتعلقة بتقديم الخدمات لا تُطبق عليها نسبة 24 ٪ المتعلقة بالاقتطاع من المصدر، وإنما تُطبق عليها أحكام المادة 150 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والخاضعة للنظام العام مثل أي شركة جزائرية وهي إما 19 ٪ أو 23 ٪ أو 26 ٪ حسب نشاط الشركة ، نأخذ العينات التالية :

الجدول رقم III-06:

الشركات الأجنبية الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات (النظام العام).

اسم الشركة الأجنبية	نوع النشاط التجاري	نسبة ض.أ.ش. IBS	جنسية الشركة
SPA ISOLUX- CORSAN	انجاز سكك ترامواي مستغانم	٪ 26	اسبانية
SPA BING KUNG	أشغال البناء والمقاولات	٪ 23	صينية
SPA CONSORZIO ASTALDI	انجاز السدود	٪ 26	ايطالية
SPA ADWAN CHEMICALS	صناعة الكيماويات	٪ 19	سعودية
SARL MOSTA ESPAGNOLE CONS	الترقية العقارية و أشغال البناء	٪ 23	اسبانية
SARL EMILIO SANDRA	الأشغال الفلاحية و استصلاح الأراضي	٪ 19	فرنسية
SPA DEBBANE AGRICULTURE	بيع المواد الفلاحية	٪ 26	لبنانية
SARL BECHAR JEAN MAGHREB	استيراد و تصدير الأقمشة و الألبسة	٪ 26	اسبانية
SARL EL BAYREK	أشغال البناء و المقاولات	٪ 23	سورية
SPA AXA ASSURANCE	شركة تأمين	٪ 26	فرنسية

المصدر: مركز الضرائب لولاية مستغانم .

الجدول رقم III-07 :

تطور تكلفة الإعفاءات الضريبية مقارنة بالحصيلة الضريبية للضريبة على أرباح الشركات

(الوحدة مليون دينار) .

السنوات	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
تطور تكلفة الإعفاء الضريبي	27	1592	1062	2080	5120	3651	7237
تطور حصيلة IBS	16290	23190	31150	32750	29940	32190	36390
النسبة %	0.16	6.86	3.40	6.35	17.1	11.34	19.88
السنوات	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
تطور تكلفة الإعفاء الضريبي	4090	5923	3424	12158	5117	1880	6705
تطور حصيلة IBS	42870	45650	49030	62640	118320	97440	133470
النسبة %	9.54	12.97	07	19.4	4.32	1.93	05

المصدر : إحصائيات مأخوذة من محاضرات الدكتور كمال رزيق بعنوان النفقة الجبائية في الجزائر بين الواقع والآفاق- البليدة -2012 .

الجدول رقم III-08:

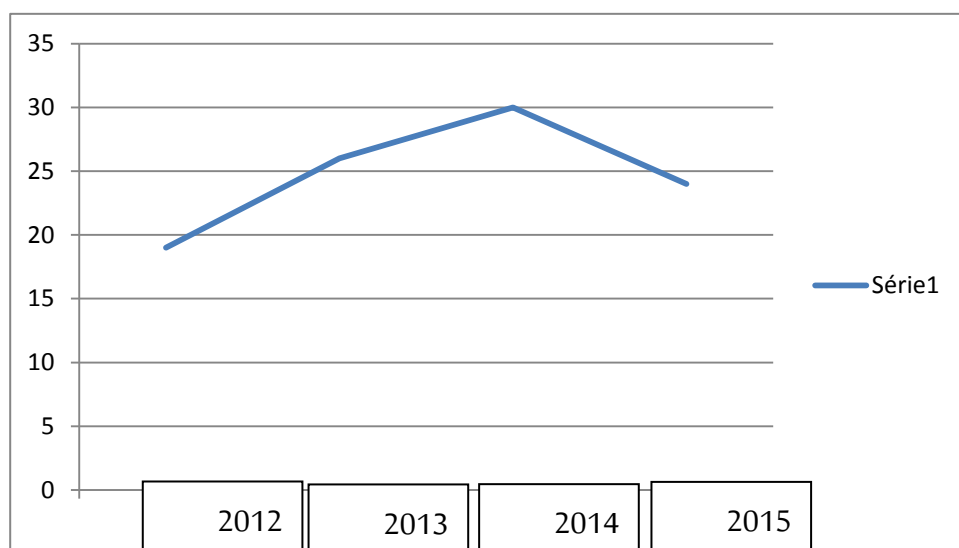
تطور حصيلة الضريبة للضريبة على أرباح الشركات في مركز الضرائب لولاية مستغانم.

السنوات	2012	2013	2014	2015
حصيلة الضريبة على أرباح الشركات	362.865.507	512.764.405	599.892.982	469.230.072
النسبة المئوية	19%	26%	30%	24%

المصدر:مركز الضرائب - مستغانم-

الشكل رقم (III-01) :

تطور حصيلة الضريبة للضريبة على أرباح الشركات في مركز الضرائب لولاية مستغانم.



المصدر: مركز الضرائب لولاية مستغانم .

تعليق : نلاحظ أن حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في مركز الضرائب كانت في ارتفاع مستمر من سنة 2012 إلى غاية سنة 2014 ، و في سنة 2015 بدأت نسبة الحصيلة في الانخفاض ، وذلك يعود لأحكام قانون المالية لسنة 2015 و الذي ينص على "أن المكلفين بالضريبة الذين يقل رقم أعمالهم عن 30.000.000 دج يخضعون للنظام الجزافي تلقائيا" وبالتالي أصبح المعيار الجديد هو رقم الأعمال، وعليه فإن تسيير هذه الملفات يكون من اختصاص المفتشيات وكذا المراكز الجوارية المتواجدة في الدوائر ، مما أدى إلى تحويل هذه الملفات من مركز الضرائب .

الجدول رقم III-09:

جدول معدل الضريبة على أرباح الشركات سنة 1988 في بعض الدول العربية.

معدل الضريبة	البلدان
%55	الجزائر
%49,5	المغرب
%38	تونس
%40	مصر

ملاحظة : الضريبة على أرباح الشركات قبل إصلاحات 1992 كانت تسمى بالضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية .

الجدول رقم III-10:

جدول تطور معدل الضريبة على أرباح الشركات من سنة 1988 إلى 2015 .

السنة	النسبة
1988	%55
1992	%42
1993	%38
1999	%30
2006	%25
2008	%25 - %19
2015 من جانفي إلى جويلية	%23
2015 ابتداء من شهر أوت	%26 - %23 - %19

خلاصة:

من خلال التريص الميداني توصلنا إلى أهمية الضريبة على أرباح الشركات و مكانتها البالغة كمورد للخبزينة العمومية و ممول للجباية العادية، و يظهر ذلك من خلال التحفيزات الممنوحة و المستغلة و تطور فكر إنشاء الشركات و التخلي عن المؤسسات الفردية ، إذ من خلال الاطلاع علي الملفات الجبائية المستحدثة للمكلفين بالضريبة الجدد أن نجد معظمهم شركات ذات مسؤولية محدودة (SARL) أو شركة ذات مسؤولية محدودة ذات الشخص الواحد (EURL) .

مما يعكس الوعي لدى أصحاب المؤسسات، التجار و المستثمرين وهذا بمسايرتهم تطور الفكر الاقتصادي و إمكانية إنشاء الشراكة لعدة أشخاص بدون الحاجة لوجود صلة قرابة تربطهم ، مما ينعكس بالإيجاب على الاقتصاد الوطني.

خاتمة عامة:

تعتبر الضرائب المباشرة الركيزة الأساسية التي تتركز عليها جل البلدان في تحقيق برامج إنمائية إذ يمكن اعتبارها الأداة الناجحة للدولة لاحتوائها لبعض الظواهر الاقتصادية كتشجيع بعض النشاطات أو الحد من البعض الآخر، ولذلك كان لزاما على الحكومة الجزائرية التفكير جليا في البحث على الموارد المالية الضرورية لتغطية النشاطات العامة وذلك خارج مجال المحروقات، و لا يتسنى لها ذلك إلا إذا أبكرت وبادرت في النهوض بالقطاعات الأخرى وجلب الاستثمارات وإعطاء تحفيزات، سواء كانت محلية أو خارجية بهدف تحقيق إيرادات ضريبية معتبرة لكون الضرائب المباشرة تشكل حصة الأسد من الجباية العادية وهذا لدفع عجلة النمو في غياب موارد أخرى، خاصة بعد انهيار المتواصل لسعرا لبتترول، بالإضافة إلى انهيار سعر صرف الدينار مقارنة باليورو.

والضريبة على أرباح الشركات نجدها تتكيف أكثر مع شركات الأموال، كما يسمح القانون لشركات الأشخاص الخضوع لهذه الضريبة اختياريا، والهدف من ذلك عدم إجبار شركات الأشخاص لنظام معين بل إعطاءه صورة الاختيار، وذلك حسب تطلعات واختيارات الشركاء وهذا يشجع على مبادرة الاستثمار الذي يعتبر مؤشرا هاما في الاقتصاد تبنى على أساسه السياسات والقرارات الاقتصادية.

كما تعمل الضريبة على أرباح الشركات على تخفيف العبء الضريبي و يظهر ذلك جليا من عدة جوانب منها تخفيض المعدل الضريبي على مر أكثر من 20 سنة الماضية من 42% إلى 38% إلى 30% إلى 25% إلى 26% إلى 19%، واستعمال تقنية الرصيد الجبائي للأرباح، كما أن طريقة الدفع الضريبي على أرباح الشركات عبر ثلاث أقساط يشكل أحد العوامل المساعدة في تخفيف الضغط على المكلف بالضريبة أو بمعنى آخر على خزينة المؤسسة.

نستخلص في الأخير بأن الضريبة على أرباح الشركات حاولت أن تتكيف مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي بالنقصان والزيادة، وكذا معالجة النقائص التي كانت تتميز بها سابقا والتي كانت تحد من فعاليتها حينما كان معدل الضريبة يطبق بصورة موحدة على جميع المؤسسات بغض النظر عن طبيعة النشاط أو حجم تلك المؤسسات، لذلك فالمعالجات الضريبية كانت مجحفة في حق بعض المؤسسات ذات نشاطات

ربحية ضعيفة، لذلك فإن هذا الوضع كان لا يحفز على مبادرة الاستثمار وإعادة الاستثمار، ولكن الآن أصبحت هناك ثلاث نسب، والنسبة الدنيا أعطيت لتشجيع القطاعات الإنتاجية و الصناعية مع تحفيزات وإعفاءات أخرى والابتعاد قدر الإمكان عن الاستيراد الذي يستنزف خزينة الدولة بشكل كبير من طرف بارونات الاستيراد، وإن كان البعض يرى أن معدل الضريبة مازال مرتفعاً إلا أننا نقول بأنه منخفض بشكل كبير مقارنة مع جيراننا في تونس والمغرب، خاصة إذا ما علمنا أن عهد البحبوحة المالية قد ولى مع بوادر أزمة جديدة تلوح في الأفق و المتمثلة في الانهيار الرهيب لسعر البترول حوالي 36 دولاراً للبرميل نهاية 2015، وأقل من 29 دولار في جانفي 2016، في غياب البديل و مع توقعات أوبك في السنوات الخمس القادمة باستمرار انخفاض سعر الذهب الأسود، مما ينبي بأن الجزائر مقبلة على سنوات عجاف، خاصة و أنها تعتمد على مداخل البترول بشكل كبير، مع ضعف خطط التنمية في الطاقات البديلة و الفلاحة وغيرها، لذلك نلاحظ التوجه الجديد للحكومة نحو الجباية مع ترسانة من القوانين المتضمنة إعفاءات و امتيازات ضريبية لجلب استثمارات جديدة تسيل لعاب الشركات الأجنبية، و من جهة أخرى لتمويل الخزينة العمومية .

نرى السعي الحكومي نحو برنامج الامتثال الجبائي الإرادي نسبته 07% الذي جاءت به المادة 43 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 وذلك لإدخال الكتلة المالية الضخمة المتواجدة في السوق وضخها في البنوك لتوفير السيولة المالية، بالإضافة إلى البرنامج الأخير الذي أطلقته الحكومة في أفريل 2016 المتعلق بالقرض السندي لدفع المشاريع التنموية عن طريق استغلال أموال المواطنين و اللجوء إلى الاستدانة الداخلية بدل الاستدانة الخارجية، حيث أنه في إطار عملية القرض السندي جمعت البنوك العمومية أكثر من 2000 مليار خلال أسبوع وكل هذا لتمويل الاستثمارات و المشاريع الاقتصادية لدفع عجلة التنمية إلى جانب تحصيل الضرائب بمختلف أنواعها .

النتائج و التوصيات:

من خلال البحث و ما لمسناه على ارض الواقع نوصي بمايلي:

- العمل على تبسيط الإجراءات الضريبية و مساندة المكلفين بالضريبة و توعيتهم عن طريق القيام بحملات إعلامية في شتى الوسائل المرئية أو المسموعة أو المقروءة و كذا القيام بندوات و ورشات عمل في المؤسسات و الجامعات و النقابات المهنية.

- التركيز أكثر على تأهيل الموظفين و الارتقاء بمستواهم العلمي و المهني من خلال الرسكلة و مواكبة التطورات الإقتصادية و المحاسبية.

- العمل على توفير الوسائل و الإمكانيات المادية للموظفين للقيام بعملهم في أحسن الظروف.

- مساندة التطور التكنولوجي و التعاون الدولي في مجال مكافحة التهريب و الغش الضريبيين.

- العمل على استقرار المنظومة التشريعية الجبائية لإعطاء ضمانات للمستثمرين الأجانب، إذ يعاب على الاقتصاد الجزائري كثرة القوانين و التعديلات و كخير دليل التعديلين الأخيرين في ظرف وجيز حوالي 06 أشهر للمادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

أفاق الدراسة:

في الأخير نأمل و نتطلع لتكون هذه الدراسة منطلق لبحوث أخرى في المستقبل نذكر منها المقارنة بين الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الإجمالي.

- الضريبة على أرباح الشركات كحجراوية في الاقتصاد الجزائري.

- الوعاء الضريبي و الضريبة على أرباح الشركات.

قائمة المراجع:

المراجع باللغة العربية:

- 1- العيد صالح - الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية - دار هومة طبعة 2008 .
- 2- محمد عباس محرزي - المدخل في الجباية و الضرائب - دار النشر ITCIS طبعة 2010 .
- 3- دور الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير قسم العلوم التجارية لسنة 2012 .
- 4- محاضرات للدكتور كمال رزيق بعنوان النفقة الجبائية في الجزائر بين الواقع و الآفاق، " أستاذ التعليم العالي - جامعة البليدة سنة 2013 .
- 5- أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و انعكاساته على المؤسسة الاقتصادية _مذكرة لنيل ماجستير لسنة 2012.
- 6- النظام الجبائي الجزائري - سلسلة الدليل الجبائي - المديرية العامة للضرائب - طبعة 2012 .

القوانين و التشريعات:

- *قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة - المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016
- *قانون الرسوم على رقم الأعمال - المديرية العامة للضرائب - طبعة 2016
- * قانون الإجراءات الجبائية - دار بلقيس - طبعة 2016
- * القانون التجاري الجزائري - ديوان المطبوعات التربوية - طبعة 2012
- * قوانين المالية لسنة 2006-2008-2009-2012
- * قانون المالية لسنة 2015 جريدة الرسمية عدد 78
- *قانون المالية التكميلي لسنة 2015 الجريدة الرسمية عدد 40
- *قانون المالية لسنة 2016 الجريدة الرسمية عدد 72

المراجع باللغة الأجنبية :

- ❖ AHMED TESSA et IBRAHIM HAMMADOU -Fiscalité de l'entreprise –Edition 2011
- ❖ AHMED SAADAOUI –SEMINAIRE SUR LA FISCALITE EDITION2006
- ❖ CIRCULAIRE N° 05/DGI/DLRF/LF08 Relative à la déduction de frais de siège
- ❖ NOTE N° 1127/MF/DGI/SDOF/B2 Relatives aux frais de siège .

الملخص:

الضريبة على أرباح الشركات تستحق سنويا على الأرباح الصناعية و التجارية و الحرفية و تفرض على أرباح الشركات المحققة بالجزائر سواء كانت الأرباح لشركات وطنية أو أجنبية متواجدة على أرض الوطن.

إذ تمحور دور هذه الإصلاحات في معالجة النقائص و تكيف مع الواقع الاقتصادي و الاجتماعي الراهن من خلال تشجيع القطاعات الإنتاجية و الصناعية أمام المستوردين و هذا لخلق استثمارات منتجة لثروة و مناصب العمل و مصدر هام لتمويل الخزينة العمومية.