

النظام الضريبي الخاص بعقود استعمال البرمجيات المعلوماتية

The tax regime for the use of computer programs

آيت دحمان سيدعلي

كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1

مخبر القانون الاقتصادي

s.aitdahmane@univ-alger.dz

sid17aitdahmane@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2022/01/27؛ تاريخ القبول: 2022/12/06؛ تاريخ النشر: ديسمبر 2022

ملخص:

يشهد العالم تطورات هائلة مست كافة المجالات ولعل أهمها تكنولوجيا المعلومات وما أحدثته في بيئة الأعمال، وهذا من خلال الحلول المقدمة للمشكلات التي قد تعترض لاسيما المؤسسات بالإضافة إلى مساعدتها على تلبية احتياجاتها وتحقيق أهدافها بشكل فعال. وعليه، حرصت الدولة الجزائرية على تخفيف أعباء الأشخاص غير المقيمين بالجزائر بصدد عقود استعمال البرمجيات المعلوماتية، من خلال إنشاء نظام جبائي خاص، وسط الجدل الفقهي حول مسألة فرض أم لا الاقتطاعات الضريبية، للمحافظة على مواردها المالية وهذا في ظل المعاناة المسجلة بخصوص تمويل التنمية الوطنية. الكلمات المفتاحية: البرمجيات المعلوماتية؛ الجبائية؛ الخصم؛ الاتفاقيات الجبائية؛ الازدواج الضريبي.

Abstract:

The world is witnessing great developments in all fields, including those related to information technology, which have provided solutions to the business environment. We believe that these TIC are likely to solve the problems that societies may face and to respond effectively to their needs and objectives. In this context, the Algerian state reduced the charges for non-residents in Algeria under contracts for the use of information software, by establishing a special tax regime. In this doctrinal debate on the question of the imposition or not of tax deductions, Algeria has opted for the preservation of its financial resources, taking into account the suffering recorded in terms of financing national development.

Keywords: Information programs; taxation; deduction; tax treaties; double taxation.

المؤلف المرسل: آيت دحمان سيدعلي

مقدمة:

أحدث التطور السريع في أنظمة الاتصالات انتشار سريع لاستخدام وسائط تكنولوجيا المعلومات والوسائط الإلكترونية المختلفة، الأمر الذي ترتب عنه تغيير في طرق ووسائل تنفيذ الأنشطة الاقتصادية، وأنتج نوع جديد من الاقتصاد عرف بالاقتصاد الرقمي أو اقتصاد المعلومات الذي يعبر عن رؤية مستقبلية لعالم تكون فيه المعلومات الاقتصادية الركيزة الأساسية للاقتصاد. وفي خضم هذا التحول الذي أصبح مسارا إجباريا لا اختياريا، كان لابد على الإدارة الجبائية أن تتأقلم مع هذا الوضع من خلال إخضاع التجارة الإلكترونية بما فيها عقود إستعمال البرمجيات المعلوماتية للضريبة مثلها مثل التعاملات التجارية التقليدية احتراماً لمبدأ العدالة الجبائية، في ظل احتدام النقاش بين اتجاه ينادي بالإعفاء وآخر يؤيد عكس ذلك.

وفي هذا السياق، عمدت الدولة الجزائرية على إحداث اقتطاعات ضريبية تتلاءم مع طبيعة المنتجات الرقمية للحيلولة دون تضييع موارد الخزينة العمومية في ظل عدم استقرار أسعار النفط في الأسواق الدولي.

لم يأت اختيار الموضوع بطريقة عفوية حيث تكمن الأسباب الرئيسية في كون عقود إستعمال البرمجيات المعلوماتية مادة جديدة في مجال الإخضاع الجبائي لارتباطها بالاقتصاد الرقمي الذي أصبح اليوم يشكل مصدرا مهما لاسيما لحياة المؤسسات واستمرارها وموردا استراتيجيا لمواجهة المنافسين.

يكتسي موضوع جباية عقود إستعمال البرمجيات المعلوماتية أهمية بالغة بالنظر لكونه يمكننا من التعرف على موقف الدولة الجزائرية من مسألة فرض الاقتطاعات الضريبية، لاسيما بعد تنامي استعمال الأنترنت، وهذا في ظل المعاناة المسجلة بخصوص تمويل التنمية الوطنية بعد التراجع المسجل في أسعار النفط.

وتكمن أهداف البحث في معرفة السياسة الجبائية المطبقة على عقود استعمال البرمجيات المعلوماتية في ظل استحالة تمديد سريان الأحكام الضريبية المتعلقة بالتعاملات التجارية التقليدية. وعلى ضوء ما تقدم تبرز الإشكالية التالية: ما هو واقع السياسة الضريبية المطبقة على عقود

استعمال البرمجيات المعلوماتية كدعامة أساسية لبناء الاقتصاد الافتراضي في الجزائر؟

ولكي تستوفي دراسة الموضوع حقها من مختلف الجوانب، تم الاعتماد على المنهج الوصفي من خلال تشخيص العمليات وتحديد الاقتطاعات الجبائية المطبقة بعنوان عقود استعمال

البرمجيات المعلوماتية، بالإضافة إلى المنهج التحليلي بهدف شرح النصوص القانونية التي لها صلة بالموضوع المعالج.

وستتم الإجابة على الإشكالية المذكورة من خلال التطرق إلى ماهية المادة الخاضعة للضريبة (المبحث الأول)، ثم تشخيص جباية عقود استعمال البرمجيات المعلوماتية (المبحث الثاني).

1. ماهية المادة الخاضعة للضريبة

تعتلي عقود استعمال البرمجيات المعلوماتية، بصفتها مادة خاضعة للضريبة، أهمية كبيرة لتحقيق التطور في شتى نواحي الحياة لما لها من أهمية في اتخاذ القرارات المناسبة، فهي من أنجع المصنفات الرقمية التي ساهمت في فتح آفاق جديدة بعنوان الاتصال العلمي من حيث إتاحة المعرفة دون عوائق قانونية وتقنية.

وبناء على ما تقدم، اهتمت العديد من دول العالم بعقود إستعمال البرمجيات المعلوماتية، تنفيذاً للتوصية المنبثقة عن اجتماع الدول السبع الأكثر تصنيعاً الذي أقيم ببروكسل في شهر فيفري 1995 حيث نادى بإنشاء مجتمع المعلومات، لما تقدمه من قيمة مضافة للاقتصاد والجلب المزيد من الموارد بالعملة الصعبة.

1.1 التكييف القانوني للمادة الضريبية

تعتبر عقود البرامج المعلوماتية من العقود الحديثة تلجأ إليها حالياً اغلب الشركات ورجال الأعمال لإدارة شؤون أعمالهم ومصارفهم ومتاجرهم مساهمة في تقليص نفقات العمل.

وبالرغم من خصوصية مجال عقود البرامج المعلوماتية وتميزها عن العقود الأخرى نجد أن المشرع الجزائري مثله مثل تشريعات أغلب دول العالم لم يقدم أي تعريف صريح ومباشر أضف إلى ذلك عدم وضعه معياراً ثابتاً لتحديد مضمونها وإنما أكتفى فقط بإدراجها ضمن المصنفات الأدبية التي تتمتع بالحماية القانونية بموجب قانون حقوق المؤلف والحقوق المجاورة¹، موقف متفهم بالنظر إلى التطور المطرد الذي تشهده بيئة تقنية المعلومات.

وقد يكلف الشخص بوضع مصنف إما بموجب عقد مقاولة أو بناء على عقد أو علاقة عمل.

1.1.1 التكييف القائم على أحكام عقد المقاولة

عرف المشرع الجزائري عقد المقاولة في المادة 549 من القانون المدني على أنه " المقاولة عقد يتعهد بمقتضاه أحد المتعاقدين أن يصنع شيئاً أو يؤدي عملاً مقابل اجر يتعهد به المتعاقد الآخر"².

ونص على ملكية حقوق المؤلف الناتجة في هذا العقد بعنوان أحكام المادة 20 من القانون المتعلق بحقوق المؤلف والحقوق المجاورة³ على أنه " إذا تم إيداع مصنف في إطار عقد المقاوله يتولى الشخص الذي طلب إنجاز ملكية حقوق المؤلف في إطار الغرض الذي أنجز من أجله ما لم يكن ثمة شرط مخالف".

يتضح أن المشرع الوطني تبنى، فيما يخص ملكية حقوق المؤلف الناتجة عن عقد المقاوله، نفس الحكم الوارد في القانون المدني بالنسبة لعقد المقاوله⁴.

يعد عقد المقاوله الوارد على البرامج الخاصة للمعلومات من العقود الواردة على عمل، ذلك أن الأداء الرئيسي في العقد والمطلوب من المقاول إنجاز هو القيام بعمل، والذي يتمثل في تصميم البرنامج الخاص للمعلومات أو تطويره، وقيام المقاول بالعمل المطلوب منه يكون بصورة مستقلة، بحيث لا يخضع في إنجاز عمله لرقابة وتوجيه رب العمل. فالعقد يحدد العمل أو النتيجة التي أراها المتعاقدان، والمقاول بدوره يختار الوسائل والأدوات التي يراها مواتية لإنجاز العمل دون أن يكون لرب العمل سلطة توجيه المقاول أو الإشراف عليه⁵.

كما يعتبر عقد المقاوله الوارد على البرامج الخاصة للمعلومات من عقود الاعتبار الشخصي، فشخصية مقاول البرامج الخاصة للمعلومات بوصفه من المهنيين المحترفين هي التي روعيت في العقد. وتبعاً لذلك فإنه لا يحق لمقاول البرامج الخاصة للمعلومات أن يوكل الى الغير القيام بتصميم أو تطوير البرنامج الخاص، إذ أن الاعتبار الشخصي في هذا العقد يمنعه من التعاقد من الباطن لإنجاز البرنامج الخاص أو تطويره، الا إذا وجد اتفاق يقضي بخلاف ذلك.

1.2.1 التكييف القائم على أحكام عقد العمل

نصت المادة 19 من القانون المتعلق بحقوق المؤلف والحقوق المجاورة على أنه " إذا تم إيداع مصنف في إطار عقد أو علاقة عمل، يتولى المستخدم ملكية حقوق المؤلف لاستغلال المصنف في إطار الغرض الذي أنجز من أجله، ما لم يكن ثمة شرط مخالف".

نستنتج من نص المادة المذكورة، أن المشرع الجزائري منح للمستخدم استحواذ الحق المادي للمصنف الذي أبدعه العامل في إطار عقد أو علاقة العمل ما لم يكن ثمة شرط يقضي بخلاف ذلك عكس ما هو مقرر في قانون العمل حيث أن ثمار الإنتاج الفكري تعود لرب العمل مقابل دفعه لأجر أي أن المستخدم ليس بإمكانه التصرف في الحقوق المعنوية للعامل المبدع ولا يمكنه الاحتجاج بتمتعه بحق استغلال المصنف أو بوجود علاقة عمل تربطه بالعامل المبدع من أجل تولي هذه الحقوق⁶.

كما يتميز عقد العمل الذي بموجبه يتم إنتاج مصنف عن غيره من العقود بميزة هامة وهي علاقة التبعية، والمقصود بالتبعية هنا هي التبعية القانونية والتي تعني التبعية الإدارية أو التنظيمية التي تترك للعامل مزاولة معرفته وفنه في مباشرة العمل وتنفيذه، بحيث يخضع لتعليمات صاحب العمل وتنحصر على سبيل المثال في تحديد أوقات العمل ومكانه.⁷

2.1 الوعاء الضريبي لعقود إستعمال البرمجيات المعلوماتية

إن تداول البرمجيات المعلوماتية لا يتحقق بالبيع والشراء وإنما تتم العملية عن طريق الترخيص بالاستعمال.

ويكمن الهدف من عقد الترخيص في منح المستخدم إذنا باستعمال البرمجيات المعلوماتية استعمالا قانونيا مشروعاً، ووضع ضوابط وحدود وشروط ومدة هذا الاستعمال وتحديد المقابل المادي للترخيص بالاستعمال.

وتشكل مجموع المبالغ المقبوضة من طرف الأشخاص الطبيعيين والمعنويين نتيجة إستعمال البرمجيات المعلوماتية المتعددة وفقاً لنوعها ووظيفتها المذكورة أدناه وعاءاً ضريبياً تحسب على أساسه الآتاوات المنصوص عليها قانوناً من طرف الإدارة الجبائية، وهذا في ظل غياب الاتفاقيات الدولية.

2.1.1 برامج النظام بالإنجليزية

إن برامج النظم (System Software) عبارة عن عدة برامج تساعد على الاستخدام الأمثل للحاسوب، فهي المسئولة عن: (تشغيل الحاسوب، تنفيذ البرامج التطبيقية، عمل الإعدادات اللازمة للجهاز كالتعرف على الطابعة المستخدمة وضبط التاريخ والوقت، ترتيب وتنظيم الملفات على وحدات التخزين، حماية الحاسوب من المتسللين ومن الفيروسات...)، ومن أهم أنواع برامج النظام هي: - نظام التشغيل (Operating Systems) هو عبارة عن مجموعة من البرامج المصممة لتشغيل جهاز الكمبيوتر والتحكم به، فهذا النوع من البرمجيات يختص بإدارة جهاز الحاسوب وفي التعامل مع مكوناته وفي إدارة البرامج والتطبيقات.⁸

ويحتوي نظام التشغيل على كل الأوامر التي تمكن الحاسب من أداء عمله، مثل عملية بدء التشغيل واستخدام أي جزء مادي من الحاسبة كاستخدام الأسطوانة الصلبة (Hard Disk) أو الطابعة (Printer).

ومن أشهر أنظمة التشغيل الثلاثة الأكثر شيوعاً لأجهزة كمبيوتر هي WINDOWS, MAC,

LINUX.

- لغة البرمجة (Programming language) هي مجموعة من الأوامر، تكتب وفق قواعد تحدد بواسطة لغة البرمجة، ومن ثم تمر هذه الأوامر بعدة مراحل إلى أن تنفذ على جهاز الحاسوب.

وتوجد العديد من لغات البرمجة المستخدمة في كتابة البرامج، والاختلاف بين هذه اللغات يكمن فقط في طريقة التعبير عن كل نوع من أنواع التعليمات، ومن أمثلتها Visual Basic, Java, C++, C, Delphi.

ويمكن تصنيف لغات البرمجة بناء على قربها من اللغات الإنسانية إلى لغة عالية المستوى (قريبة من اللغة التي يفهمها البشر أو لغة منخفضة المستوى (قريبة من لغة الآلة).

2.2.1 البرامج التطبيقية

يمكن استخدام مختلف البرامج التطبيقية Application Software مع الحاسوب سواء كانت هذه البرامج جاهزة تطرح في الأسواق للاستخدام العام ويستفيد منها كافة المستخدمين الراغبين في ذلك أو كانت برامج خاصة وهي تلك البرامج التي تعد من أجل استعمالها من طرف جهة معينة تناسب متطلباتها وعملها وهي في الغالب لا تصلح إلا لهذه الجهة دون سواها، ومن فوائدها: (تتيح لأكثر من جهة الاستفادة منها، توفر الجهد البرمجي، توفر للمستخدم برامج مجربة مما يعطيه الثقة في صلاحيتها).

ومن أمثلة البرامج التطبيقية الجاهزة هي:⁹

- برنامج معالجة النصوص **Word Microsoft office** هو أحد التطبيقات الجاهزة لغرض معالجة النصوص وإعداد المستندات والجداول، ومن مكونات مجموعة مايكروسفت المكتبية Microsoft Office.

- برنامج الجدول **Microsoft Office Excel** هو برنامج جداول بيانات (تنظم فيه البيانات داخل أعمدة وصفوف)، وتم تصميمه لغرض تحليل الأعداد والبيانات.

- برنامج **Microsoft Office onenote** هو مخصص لكتابة الملاحظات بشكل سريع جدا مع حفظها بشكل تلقائي مع إمكانية استرجاعها في وقت لاحق والمميز من أي جهاز.

- برنامج قواعد البيانات **Microsoft Office Access** هو نظام لإدارة قواعد البيانات يأتي مرافقاً لحزمة الاوفيس، ويمكن استخدامه في المؤسسات في المجالات: (إدارة الأفراد والرواتب، المشتريات والمبيعات والمخازن).

- برنامج **Microsoft Office PowerPoint** هو تطبيق مخصص لبناء العروض التقديمية لمختلف الأغراض باستخدام الشرائح، ويمكن من خلاله الدمج بين النص، الصورة، الصوت ولقطات الفيديو في وحدة موضوعية واحدة.

ويستخدم البرنامج المذكور في: (تصميم عرض تقديمي يعكس نشاط المؤسسة، تصميم عرض تقديمي لأغراض التسويق والاستفادة منه في مجال التدريب للعاملين في المؤسسة).

- برنامج **Microsoft office outlook** هو أحد البرامج التي يمكن من خلالها إدارة البريد الإلكتروني بشكل منتظم، حيث يمكن بواسطته معرفة وصول رسالة جديدة بدون الولوج للبريد من خلال وصول الرسالة على الويندوز، ويمكن الرد على الرسائل حتى عند عدم وجود إنترنت.

- برنامج **Microsoft Office Publisher** هو أحد التطبيقات حزمة Office وجد للمساعدة على إنشاء جميع أنواع العناصر القابلة للطباعة والنشر، كالمنشورات الدعائية، الملصقات، بطاقات العمل، بطاقات الدعوة، الكتيبات، المطويات، وغيرها من المنشورات.

2. تشخيص جباية عقود إستعمال البرمجيات المعلوماتية

حسب التصور الحديث ليس للجباية بعدا ماليا فقط بل تهدف إلى تحقيق النمو المتوازن من خلال تحقيق ثلاث (03) أهداف و المتمثلة في التوازن الاقتصادي و التوازن المالي و التوازن الاجتماعي¹⁰، أختلف الفقهاء في تعريفها حيث يرى البعض على أنها ذلك النظام التشريعي الموضوعي حيز التطبيق لضمان الإيرادات و تغطية النفقات الخاصة بالدولة بصفة مستمرة¹¹، في حين اعتبرها الآخرون مجموعة القواعد القانونية و الفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الربط و التحصيل.¹²

وعلى ضوء ما سبق، نخلص أنه يقصد بجباية البرمجيات المعلوماتية مختلف الاقتطاعات المالية الدائمة والمستمرة المفروضة على جميع خدمات إستعمال البرمجيات المعلوماتية المحققة من

قبل الأشخاص غير المقيمون في الجزائر¹³ حيث يتعين التصريح بمداخيهم بهدف تسديدها تمويلا للميزانية العمومية تحقيقا للصالح العام.

1.1 الجانب التشريعي

تتصف الجباية المطبقة على عقود إستعمال البرمجيات المعلوماتية بالتباين بصدد الاقتطاعات الضريبية المتممة، وهذا نظرا لتواجد نظامين في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أولهما يتمثل في نظام القانون العام الموافق لمبدأ الإقليمية الضريبية المنصوص عليه في أحكام المادة 137 من قانون المالية لسنة 1991¹⁴ وثانيهما في النظام الإستثنائي المقرر بموجب الاتفاقيات الدولية.¹⁵

1.1.1 نظام القانون العام

وفقا لأحكام المنشور رقم 01/م/م/ع/ض/م ت ت ج/ 2020 المؤرخ في 14 ماي 2020 الصادر عن المديرية العامة للضرائب بوزارة المالية و المتعلق بالنظام القانون لأتاوى إستعمال البرمجيات المعلوماتية، يكمن نظام القانون العام في فرض الاقتطاع من المصدر¹⁶ على المبالغ المقبوضة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمون في الجزائر بمعدل 24% بعنوان عقود إستعمال البرمجيات المعلوماتية.

أعتمد المشرع الجبائي، في إطار تنفيذ السياسة الجبائية، أسلوب الخصم المتمثل في تخفيض بعض أجزاء إيراد المادة الخاضعة للضريبة (عقود إستعمال البرمجيات المعلوماتية)، يمكن إسنادها إلى النفقات، حيث يساوي معدله 30%.

يفرض النظام أعلاه، في غياب الاتفاقيات الجبائية و عدم إستعمال حق اختيار نظام فرض الضريبة على الربح الحقيقي¹⁷، تطبيقا للأحكام القانونية المنصوص عليهم، على التوالي، في المادتين 18 و 21 من قانون المالية لسنة 2020¹⁸ وكذا المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

يغطي النظام الجبائي أعلاه كل من الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني حيث يتم حساب معدله على النحو الآتي: $24 - (24 \times 30\%) = 16,8\%$ ¹⁹.

مثال تطبيقي: أبرمت الشركة (A) شركة ذات الأسهم عقد موضوعه إستعمال البرمجيات المعلوماتية مع متعامل أجنبي لأداء الخدمات مقيم بدولة لم تبرم معها الدولة الجزائرية اتفاقية لتجنب الازدواج الضريبي وفقا للبنود التالية:

- يقدر المبلغ الإجمالي للعقد بـ 100.000 أورو.

- تسدد أتاوى 100.000 أورو لمدة أربع (04) سنوات.

- سعر الصرف المعمول به بتاريخ إمضاء العقد 1 أورو = 140 دج.

يتم حساب الوعاء الضريبي السنوي للاقتطاع من المصدر بالكيفية التالية:

$$100.000 \times 4 / 140 \text{ دج} = 3.500.000 \text{ دج.}$$

مبلغ الاقتطاع من المصدر المستحق الأداء من طرف المكلف بالضريبة لدى مصالح الإدارة الجبائية:

$$3.500.000 \times 16,8 \% = 588.000 \text{ دج.}$$

1.2.1 النظام الاستثنائي المقرر بموجب الاتفاقيات الدولية

أضحت التشريعات الداخلية وسائل غير كافية وغير فعالة لمنح الحماية القانونية التي يتعين توفيرها لاسيما بالنسبة للمستثمرين الأجانب، لذا دعت الضرورة إلى إبرام معاهدات تسمح بالتنسيق بين مختلف التشريعات الوطنية بهدف إحداث ظروف مواتية للإسهام في تحقيق التنمية الاقتصادية. وفرت كل من منظمة الأمم المتحدة (ONU) ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE) حلول لمعالجة المشاكل الضريبية ذات الطابع الدولي، وهذا بإصدارهما لاتفاقيات نموذجية تهدف لتفادي الازدواج الضريبي الدولي.

و في هذا الصدد، أبرمت أغلبية الدول بما فيها الجزائر العديد من الاتفاقيات الجبائية²⁰، بهدف سد الفراغ المترتب عن عدم قدرة المنظمات العالمية للانتقال من الخطاب النظري إلى تنظيم دولي عملي، ارتكزت بالدرجة الأولى على الازدواج الضريبي الدولي و العمل على تفاديه.

ويتم مكافحة ثنائية الاقتطاع الجبائي بتفعيل صيغتين ألا وهما: الإعفاء والخصم الواردتان لاسيما في البند 7 من مختلف الاتفاقيات الجبائية المبرمة بين الجزائر والدول الأخرى تحت عنوان "أرباح المشاريع أو أرباح الأعمال أو أرباح المؤسسات".

-طريقة الإعفاء (Méthode de l'exemption): تقتضي طريقة الإعفاء بإعطاء الحق لإحدى الدول المتعاقدة (دولة الإقامة أو دولة المصدر)، عن طريق اتفاقية جبائية، في فرض الضريبة على المكلف بالضريبة الدولي.

تمنح هذه الطريقة الأحقية لدولة المصدر إخضاع مختلف المداخل والممتلكات الضريبية، حيث تتخلى الدولة الأخرى (دولة الإقامة) عن تطبيق الاقتطاعات الجبائية بصدد نفس هذه المداخل والممتلكات للضريبة كليا أو بالتدرج²¹ كما هو موضح أدناه.

- الإعفاء الكلي (Exemption Intégrale) يحظر على دولة أن تأخذ بالحسبان العناصر الخاضعة للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى. فدولة الإقامة عند حسابها للضريبة على أحد المكلفين، تتخلى عن إخضاع العناصر التي فرضت عليها الضريبة في دولة المصدر. وتعتبر هذه الطريقة غير عادلة، في حالة الضرائب التصاعدية Impôt Progressif²²، حيث تسمح للمقيم الذي يستثمر أمواله في الخارج بدفع ضرائب أقل مقارنة بتلك التي كان من المفروض دفعها لو حقق هذه الإيرادات في دولة إقامته، لذلك يكون الإعفاء التدريجي هو الحل الأمثل.
- الإعفاء التدريجي (Impôt avec progressivité) لا تستطيع دولة الإقامة فرض الضريبة على المداخيل التي سبق إخضاعها للاقتطاعات في الدولة الأخرى (دولة المصدر)، لكنها تأخذ بعين الاعتبار الإيرادات المحققة لتحديد المعدل الفعلي الذي تحسب على أساسه الضريبة Taux effectif. - طريقة الخصم (Méthode de l'imputation): إذا حقق مقيم في دولة متعاقدة (دولة الإقامة) عناصر من الدخل والتي يجوز إخضاعها للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى (دولة المصدر)، فعلى الدولة المشار إليها أولاً أن تسمح بخصم كل من الضريبة المفروضة على دخل ذلك المقيم بما يعادل ضريبة الدخل المدفوعة في دولة المصدر والضريبة المفروضة على رأس المال ذلك المقيم، بما يعادل ضريبة رأس المال المدفوعة في دولة المصدر. غير أنه لا يجوز في أي من الحالتين أن يزيد هذا الخصم عن ذلك الجزء من ضريبة الدخل أو رأس المال المحتسبة.
- لكي تطبق طريقة الخصم يشترط ما يلي: أن يكون الخصم منصوص عليه في الاتفاقية الجبائية، أن يخص فقط المقيمون (دولة الإقامة)، أن تكون الفترة الزمنية واحدة أي نفس سنة النشاط الذي تحسب فيه الضريبة في دولة الإقامة. وهناك نظامين في طريقة الخصم هما :
- الخصم الكلي (L'imputation intégrale): تحسب الضريبة على دخل المكلف بما فيها تلك المحققة في الدولة الأجنبية (دولة المصدر)، وبعد ذلك تخصص الضريبة المسددة في تلك الدولة المتعاقدة من مبلغ الاقتطاع الجبائي الإجمالي المستحق في دولة إقامة المكلف بالضريبة.
- الخصم العادي (L'imputation ordinaire): في هذه الحالة يكون الخصم محددًا من طرف دولة الإقامة، أي أنه لا يعتد بنفس مبلغ الضريبة المسددة في الدولة الأخرى. وتجدر الإشارة بأنه تعتبر طريقة الإعفاء أحسن بالنظر لوجود سلطة ضريبية واحدة لها صلاحية الإخضاع، بينما يتبع المكلف بالضريبة بعنوان صيغة الخصم لمختلف السلطات الضريبية

(الإقامة، المصدر)، ويؤدي ذلك إلى تنوع كفيات حساب الضريبة لاختلاف الأوعية الضريبية مما يؤدي إلى عرقلة مصالح المكلف بالضريبة.

ومن جهة أخرى فإن الخصم العادي لا يحل مشكلة الازدواج الضريبي الناتج عن ارتفاع الضريبة في دولة المصدر الذي يخصم من دولة الإقامة، إذا كانت الضرائب المقتطعة من دولة المصدر أكبر من دولة الإقامة.

مثال تطبيقي: أبرمت الشركة (B) شركة ذات الأسهم عقد متضمن إستعمال البرمجيات المعلوماتية مع شركة خاضعة للقانون الفرنسي لأداء الخدمة وفقا للبنود التالي ذكرها: مبلغ الإجمالي للعقد يساوي 90.000 أورو.

دفع الاقتطاع الجبائي 90.000 أورو لمدة ثلاث (03) سنوات.

سعر الصرف المعمول به بتاريخ إمضاء العقد بقيمة 1 أورو مقابل 140 دج.

الحل: بما أن بلد إقامة الشركة هي فرنسا، فتحدد المعالجة الجبائية لهذا العقد تطبيقا لأحكام المادة 12 من الاتفاقية الجبائية الجزائرية الفرنسية المتعلقة بتجنب الازدواج الضريبي وتفادي التهرب والغش الجبائي ووضع قواعد المساعدة المتبادلة في ميدان الضريبة على الدخل والثروة والتركات، الموقعة بالجزائر في 17 أكتوبر 1999.²³

نصت أحكام المادة 3-12 من الاتفاقية أعلاه على أنه " يعني لفظ (الآتاوات) الواردة في هذه المادة، المكافآت المدفوعة أيا كان نوعها والتي يتم منحها مقابل استعمال أو الحق في استعمال حقوق التأليف المتعلقة بإنتاج أدبي أو فني أو علمي بما في ذلك الأفلام السينمائية و الأعمال المسجلة و المخصصة للحصص الإذاعية و التلفزيونية، أو مقابل براءة اختراع أو علامة صناعية أو تجارية أو رسم أو نموذج أو خطة أو تركيب معادلة أو طريقة سرية، و كذلك مقابل استعمال أو حق في استعمال تجهيز صناعي أو تجاري أو علمي أو مقابل معلومات لها علاقة بخبرة مكتسبة (مهارة) في الميدان الصناعي أو التجاري أو العلمي"، ومنه نخلص أن المبالغ المدفوعة للشركة الفرنسية في إطار العقد المذكور تعتبر أتاوى و لذا فالمعدل المطبق هو ذلك المنصوص عليه في المقطع 2 ب من نفس المادة أي 12%.

حساب وعاء الاقتطاع من المصدر بعنوان كل سنة: $140 \times 3 / 90.000 = 4.200.000$ دج.

مبلغ الاقتطاع من المصدر $4.200.000 \times 12\% = 504.000$ دج.

2.1 الجانب الإجرائي

يجب على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين بالجزائر الناشطون بصدد عقود استعمال البرمجيات المعلوماتية سواء كانت خاضعة لنظام القانون العام أو النظام الاستثنائي ضرورة الامتثال إلى مجموعة من القواعد الإجرائية الواردة بصدد اكتتاب التصريحات ودفع المستحقات الجبائية الواجبة الأداء لدى الإدارة الجبائية المؤهلة قانونا.

2.1.1 اكتتاب التصريحات الجبائية

تعرف التصريحات الجبائية على أنها الوثائق القانونية التي يتسلمها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه، ثم يقوم بإرجاعها إلى مصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف.²⁴ تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية والمداخيل المحققة من قبل المكلف، والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية، وبعبارة أخرى هي مجموعة من البيانات المنشئة للنتيجة في الأجل المحددة قانونا والتي على أساسها تفرض الضريبة.

وتتميز عملية التصريح الضريبي المكتتبه من قبل المكلفين بالضريبة بمزايا عدة من أهمها: تعميق الثقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، الاقتصاد في النفقات من خلال تحصيل المستحقات الضريبية الواجبة الأداء عند حلول الأجل القانوني المنصوص عليه في التشريع الضريبي عوض الانتظار حتى نهاية التقدير الإداري المتمم من طرف أعوان المصالح الضريبية المؤهلين قانونا وقلّة تكاليف عملية التقدير وعدم الحاجة إلى أطر كبيرة من الموظفين.

و على ضوء الإيجابيات المشار إليها أعلاه، أخذ المشرع الجزائري على غرار ما هو معمول به في التشريعات الجبائية المقارنة باتجاه إلزام المكلف بتقديم إقرار خطي بما فيها الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين بالجزائر الناشطون بصدد عقود استعمال البرمجيات المعلوماتية الخاضعة للاقتطاعات الجبائية تبعا لنظام الاقتطاع من المصدر بالنسبة للعمليات المذكورة المتممة انطلاقا من الخارج، عملا بأحكام المادة 162 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث نصت على أنه " لا تخضع للالتزامات المذكورة في المواد 161 و 162 و 183 من هذا القانون المؤسسات التي ليس لها مقرا مهنيا دائما في الجزائر و التي تقوم، انطلاقا من الخارج، بعمليات خاضعة للضريبة في الجزائر، وفقا لنظام الاقتطاع من المصدر المذكور في المادة 156 و كذا المؤسسات التي تخضع لنفس

النظام، والمرتببط تدخلها بتواجد خبراءها في الجزائر لمدة لا تتجاوز 183 يوما خلال فترة 12 شهرا مهما كانت هذه الفترة"، مع إعفائهم من اكتتاب التصريح بالوجود (Déclaration d'existence). وتتم عملية التصريح بتلك المداخل المحققة من طرف المكلفون بالضريبة المذكورين أعلاه في الجزائر بواسطة مطبوعة سلسلة G رقم 23، تطبيقا لنص المادة 162 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث نصت على أنه "تلتزم المؤسسات الأجنبية باكتتاب تصريح وفق النموذج الذي تقدمه الإدارة وإرساله إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان فرض الضريبة على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة".

ويقع على عاتق الأشخاص المعنية ملئ تصريح آخر يعرف باسم تصريح خاص بالتحويلات (Déclaration de transfert) عند قيامهم بعمليات تحويل للأموال المقبوضة بعنوان عقود استعمال البرمجيات المعلوماتية نحو الخارج.

ويتم توفير الاستثمارات المذكورة من طرف الإدارة الجبائية أو تحمل عبر الموقعين: (www.mfdgi.gov.dz) أو (www.dge.gov.dz) ليتم إيداعها على مستوى مصالحها، تطبيقا لأحكام المادة 182 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

كما يتعين تقديم شهادة توضح المعالجة الجبائية²⁵ للمبالغ موضوع التحويل إلى المصرح في أقصى أجل سبعة (07) أيام تحسب ابتداء من تاريخ إيداع التصريح، تطبيقا لأحكام المادة 182 مكرر 2 الفقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، دعما لملف طلب التحويل ولا يعتد بالمهلة المعنية في حالة عدم احترام الالتزامات الجبائية حيث لا تسلم الشهادة إلا بعد تسوية الوضعية الجبائية.

حددت التعليمات رقم 43/وم/م ع ض/م ك م/ 2009 المؤرخة في 21 مارس 2009 الصادرة عن مدير كبريات المؤسسات الوثائق المرفقة بتصريح تحويل الأموال والمتمثلة في: استمارة طلب التحويل المقدمة من طرف مديرية كبريات المؤسسات أو محملة عبر الموقع أعلاه مملوءة وموقعة من قبل مؤدي الخدمات المؤهل قانونا، نسخة من الوكالة الممنوحة لفائدة الأشخاص المعينين للقيام بعمليات الإيداع أو السحب، نسخة من عقود التوطين البنكي أو عند الاقتضاء شهادة توطين العقود موقعة من طرف البنك، نسخة من الوضعيات التوطين البنكي أو كل وثيقة تقوم محلها تبرر موضوع التحويل، نسخة من الوضعيات المتصلة بالحصة غير المحولة، إثباتات تسديد الاقتطاعات من المصدر، إثبات تسديد رسم التوطين البنكي (3%) تطبيقا لأحكام المادة 63 من قانون المالية التكميلي

لسنة 2009²⁶ حيث نصت على أنه " يؤسس رسم للتوطين البنكي على عمليات استيراد السلع أو الخدمات. يسدد الرسم بسعر قدره 10.000 دج عند كل طلب فتح ملف التوطين لعملية استيراد المواد أو البضائع. تحدد تعريفه الرسم بـ 3 % من مبلغ التوطين بالنسبة لاستيراد الخدمات. تعفى من الرسم، سلع التجهيزات والمواد الأولية غير الموجهة لإعادة بيعها على حالتها بشرط اكتتاب تعهد قبل كل عملية استيراد. يسدد الرسم لدى قابضي الضرائب ويترتب عليه منح شهادة وتسليم إيصال بذلك. تحدد كفاءات تطبيق هذه المادة، عند الحاجة، عن طريق التنظيم".

2.2.1 تسديد الاقتطاع من المصدر

تعتبر عملية تسديد الاقتطاع من المصدر مرحلة من مجموع الإجراءات التي يتم بموجبها انتقال ناتج الاقتطاع الجبائي من ذمة المكلف بالضريبة إلى مصالح الإدارة الجبائية أو الخزينة العمومية.²⁷

يجب دفع مبلغ الاقتطاع المستحق في العشرين (20) يوم الأولى من الشهر الموالية للشهر الذي تم فيه تسديد المبالغ الخاضعة للضريبة، تطبيقاً لأحكام المادتين 110 و 157 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

لا يمكن للمؤسسات والهيئات العمومية الخاضعة للقانون الجزائري التكفل بالاقتطاعات الجبائية المستحقة في إطار تنفيذ عقد يقع قانوناً على عاتق الشريك الأجنبي.

يسلم للمعني من قبل الإدارة الجبائية وصل يستخرج من دفتر ذي أرومات (Carnet à souche) بموجب أحكام المادتين 109 و 157 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

يتوقف تحويل الأموال من قبل المؤسسات المصرفية التأكيد بأن الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين بالجزائر الناشطون بصدد عقود استعمال البرمجيات المعلوماتية قد لبوا جميع الالتزامات الجبائية الواقعة على عاتقهم، ويتم ذلك من خلال شهادة تسلم من طرف قابض الضرائب المؤهل قانوناً حسب الكفاءات المنصوص عليها في المادة 182 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

إن تطبيق تكنولوجيات المعلومات والاتصال في المجال الجبائي من شأنه أن يساهم في توسيع الوعاء الضريبي الذي تستفيد من إيراداته المحصلة خزينة الدولة، حيث يتحقق ذلك من خلال إخضاع التجارة الإلكترونية بما فيها عقود استعمال البرمجيات المعلوماتية للاقتطاعات الضريبية

من جهة ومن جهة أخرى بفضل مخطط عصرنة الإدارة الجبائية بتسهيل عمليات الرقابة والتحصيل أضف إلى ذلك تمكين المكلفين بالضريبة من القيام بالتصريح والدفع عن بعد.

الخاتمة

نخلص مما تقدم أن فرض الاقتطاعات الجبائية على المعاملات الرقمية يعتبر أكثر ملائمة لتطبيق أحد المبادئ الضريبية لاسيما مبدأ العدالة، لذا حرصت وزارة المالية الممثلة في المديرية العامة للضرائب بالجزائر على عدم إعفاء عقود استعمال البرمجيات المعلوماتية بتطبيق أتاوى، في حالة عدم وجود اتفاقيات دولية، على مجموع المبالغ المقبوضة من طرف الأشخاص الطبيعيين والمعنويين. غير أن هذا الكلام لا يفهم منه بتاتا انتفاء المشاكل بعنوان أنشطة الاقتصاد الافتراضي لاسيما الجبائية منها، في ظل تشريع ضريبي صيغت قواعده القانونية وفقا لطبيعة التعاملات التجارية التقليدية، حيث تكمن تلك الصعوبات في:

- مشكلة تحديد هوية المكلف وتعيين النشاط، ونتيجة لذلك قد يستغل أطراف التعاملات الإلكترونية تلك الثغرة القانونية إذ يحرصون على عدم تقييد هذه الأنشطة الرقمية في الدفاتر المحاسبية لأغراض التهرب الضريبي.

- مشكلة فرض السيادة الضريبية للدول على الناتج المتأتي من معاملات الاقتصاد الرقمي.

وعليه، ومن أجل نجاعة جباية التجارة الإلكترونية في الجزائر، نقترح ما يأتي:

- استحداث نظام ضريبي خاص بالتجارة الرقمية وعدم إخضاعها لأحكام التجارة التقليدية بالنظر لتباين طبيعة معاملتهما.

- عصرنة الإدارة الجبائية ورفع من كفاءة أعوانها.

- إحداث التعاون الدولي في مجال جباية التجارة الافتراضية.

1 حسين دوحاجي، تعريف المصنف الرقمي في تشريعات الجزائر والمغرب-دراسة تحليلية لقوانين البلدين، مجلة الاجتهاد القضائي، مخبر أثر الاجتهاد القضائي على حركة التشريع، جامعة محمد خيضر بسكرة، المجلد 13، عدد خاص، جانفي 2021، ص ص 980 و981.

2 أمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المعدل والمتمم، والمتضمن القانون المدني، الجريدة الرسمية، العدد 78 المؤرخة في 30 سبتمبر 1975.

- 3 الأمر رقم 05-03 المؤرخ في 19 يوليو 2003 والمتعلق بحقوق المؤلف والحقوق المجاورة، الجريدة الرسمية، العدد 44 المؤرخة في 23 يوليو 2003.
- 4 حبيب بلقنيشي، النظام القانوني للمصنفات التي يتوصل إليها في إطار تنفيذ عقد العمل، مجلة قانون العمل والتشغيل، المجلد 4، العدد 2، ديسمبر 2019، ص 181.
- 5 جليل حسن الساعدي وحواء كطان شنيشل، أطراف عقد المقاوله الوارد على البرامج الخاصة للمعلومات-دراسة مقارنة، مجلة العلوم القانونية، كلية القانون، جامعة بغداد، العدد الخاص لبحوث التدريسيين مع طلبة الدراسات، 2018، ص 81.
- 6 نسرين شريفي، حقوق الملكية الفكرية، حقوق المؤلف والحقوق المجاورة، حقوق الملكية الصناعية، دار بلقيس للنشر، الجزائر، 2014، ص ص 40 و 41.
- 7 حبيب بلقنيشي، المرجع السابق، ص 180.
- 8 بن البار موسى وعزي نبيل، دور الأجهزة والبرمجيات في تفعيل نظم المعلومات الصحية من منظور عينة من موظفي مستشفى الزهراوي بالمسيلة، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، جامعة مسيلة، العدد 3، مارس 2018، ص 312.
- 9 صالح براهيم أم الشيخ وزروخي فيروز، علاقة البرامج التطبيقية بالوظائف الإدارية في المؤسسات العمومية-دراسة حالة ثانوية الشهيد محمد خنتاش حرشون الشلف، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 5، العدد 1، 2021، ص ص 74-76.
- 10 صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988، ص 62.
- 11 حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 15.
- 12 يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001، ص 19.
- 13 يقصد بالأشخاص غير المقيمين في الجزائر الفئة التي ليس لها منشأة مهنية دائمة في الجزائر تمارس داخل إقليمها بشكل مؤقت نشاط يدخل في إطار العقود المبرمة مع المتعاملين الجزائريين.
- 14 القانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990، المعدل والمتمم، والمتضمن قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية، العدد 57 المؤرخة في 31 ديسمبر سنة 1990.
- 15 يسمح مبدأ الإقليمية الضريبية كقاعدة عامة بممارسة الدولة حقها في إخضاع جميع الأشخاص والأموال المتواجدة في إقليمها للاقتطاعات الجبائية
- 16 يفهم من طريقة الاقتطاع من المصدر أن يقوم المكلف القانوني الذي يسدد دخل إلى المكلف بالضريبة بخصم قيمة الضريبة منه قبل توزيعه بحيث يستلم المكلف الفعلي إيرادا صافيا من الضريبة.
- 17 يتحقق اختيار نظام فرض الضريبة على الربح الحقيقي عن طريق البريد المرسل على المصلحة الجبائية المؤهلة قانونا في أجل لا يتعدى 15 يوما اعتبارا من تاريخ توقيع العقد أو ملحق العقد.
- 18 القانون رقم 19-14 المؤرخ في 11 ديسمبر 2019 والمتضمن قانون المالية لسنة 2020، الجريدة الرسمية، العدد 81 المؤرخة في 30 ديسمبر سنة 2019.

¹⁹ www.dgi.dz, consulté le 1/10/2021 à 15 heure.

²⁰ www.andi.dz, consulté le 21/10/2020 à 14 heure.

²¹ Gilbert TIXIER G et Guy GEST, Droit fiscal international, PUF, Paris, 1985, page 49.

²² Bernard PLAGNET, Droit fiscal international, édition LITEC, Paris, 1986, page 79.

- 23 المرسوم الرئاسي رقم 02- 121 المؤرخ في 7 أبريل 2002 والمتضمن التصديق على الاتفاقية بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة الجمهورية الفرنسية، قصد تجنب الازدواج الضريبي وتفادي التهرب والغش الجبائي ووضع قواعد المساعدة المتبادلة في ميدان الضريبة على الدخل والثروة والتركات، الموقعة بالجزائر في 17 أكتوبر 1999، الجريدة الرسمية، العدد 24 المؤرخة في 10 أبريل 2002.
- 24 حميدة جميلة، أثر التزامات المكلف بالضريبة على حماية حقوق الخزينة العمومية، مجلة القانون العقاري، مخبر القانون والعقار، جامعة البليدة 2، حجم 2، العدد الأول، 2015، ص 133.
- 25 توضح الشهادة على الخصوص الاقتطاعات الجبائية المنجزة أو عند تعذر ذلك المراجع القانونية والأنظمة التي تمنح الإعفاء أو التخفيض على أن يتم تقديمها إلى المؤسسات البنكية لتدعيم طلب التحويل ما عدا المبالغ المدفوعة كأجور لعمليات الاستيراد الخاضعة لرسم التوطين البنكي.
- 26 القانون رقم 01-09 المؤرخ في 22 يوليو 2009 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، الجريدة الرسمية، العدد 44 المؤرخة في 26 يوليو 2009.
- 27 عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جدير، عمان، الأردن، 2011، ص 53.

قائمة المصادر والمراجع

❖ قائمة المصادر

➤ النصوص التشريعية

- القانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990، المعدل والمتمم، والمتضمن قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية، العدد 57 المؤرخة في 31 ديسمبر 1990.
- القانون رقم 01-09 المؤرخ في 22 يوليو 2009 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، الجريدة الرسمية، العدد 44 المؤرخة في 26 يوليو 2009.
- القانون رقم 19- 14 المؤرخ في 11 ديسمبر 2019 والمتضمن قانون المالية لسنة 2020، الجريدة الرسمية، العدد 81 المؤرخة في 30 ديسمبر 2019.
- الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المعدل والمتمم، والمتضمن القانون المدني، الجريدة الرسمية، العدد 78 المؤرخة في 30 سبتمبر 1975.
- الأمر رقم 03-05 المؤرخ في 19 يوليو 2003 والمتعلق بحقوق المؤلف والحقوق المجاورة، الجريدة الرسمية، العدد 44 المؤرخة في 23 يوليو 2003.

➤ النصوص التنظيمية

-المرسوم الرئاسي رقم 02-121 المؤرخ في 7 أبريل 2002 والمتضمن التصديق على الاتفاقية بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة الجمهورية الفرنسية، قصد تجنب ازدواج الضريبي وتفادي التهرب والغش الجبائي ووضع قواعد المساعدة المتبادلة في ميدان الضريبة على الدخل والثروة والتركات، الموقعة بالجزائر في 17 أكتوبر سنة 1999، الجريدة الرسمية، العدد 24 المؤرخة في 10 أبريل 2002.

-المنشور رقم 01/وم/م ع ض/م ت ج/2020 المؤرخ في 14 ماي 2020 الصادر عن المديرية العامة للضرائب بوزارة المالية والمتعلق بالنظام القانون لأتاوى إستعمال البرمجيات المعلوماتية.

-التعليمية رقم 43/وم/م ع ض/م ك م/2009 المؤرخة في 21 مارس 2009 الصادرة عن مدير كبريات المؤسسات المتعلقة بالوثائق المرفقة بتصريح تحويل الأموال.

❖ قائمة المراجع

- باللغة العربية

➤ الكتب

- البطريق يونس أحمد، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001.
- الرويلي صالح، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988.
- بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- شريفي نسرين، حقوق الملكية الفكرية، حقوق المؤلف والحقوق المجاورة، حقوق الملكية الصناعية، دار بلقيس للنشر، الجزائر، 2014.
- قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، دار جرجير، عمان، الأردن، 2011.

➤ المقالات في المجالات

-الساعدي جليل حسن وكطان شنيشل حواء، أطراف عقد المقاوله الوارد على البرامج الخاصة للمعلومات-دراسة مقارنة، مجلة العلوم القانونية، كلية القانون، جامعة بغداد، العدد الخاص لبحوث التدريسيين مع طلبة الدراسات، 2018.

- بن البار موسى وعزي نبيل، دور الأجهزة والبرمجيات في تفعيل نظم المعلومات الصحية من منظور عينة من موظفي مستشفى الزهراوي بالمسيلة، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، جامعة مسيلة، العدد 3، مارس 2018.
- بلقنيشي حبيب، النظام القانوني للمصنفات التي يتوصل إليها في إطار تنفيذ عقد العمل، مجلة قانون العمل والتشغيل، المجلد 4، العدد 2، ديسمبر 2019.
- حميدة جميلة، أثر التزامات المكلف بالضريبة على حماية حقوق الخزينة العمومية، مجلة القانون العقاري، مخبر القانون والعقار، جامعة البليدة 2، حجم 2، العدد الأول، 2015.
- دوحاجي حسين، تعريف المصنف الرقمي في تشريعات الجزائر والمغرب-دراسة تحليلية لقوانين البلدين، مجلة الاجتهاد القضائي، مخبر أثر الاجتهاد القضائي على حركة التشريع، جامعة محمد خيضر بسكرة، المجلد 13، عدد خاص، جانفي 2021.
- صالح براهيم أم الشيخ وزروخي فيروز، علاقة البرامج التطبيقية بالوظائف الإدارية في المؤسسات العمومية -دراسة حالة ثانوية الشهيد محمد خنتاش حرشون الشلف، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 5، العدد 1، 2021.
- باللغة الأجنبية

➤ **Ouvrages**

- Bernard PLAGNET, Droit fiscal international, édition LITEC, Paris, 1986.
- TIXIER Gilbert G et GEST Guy, Droit fiscal international, PUF, Paris, 1985

➤ **Site Internet**

- www.andi.dz, consulté le 21/10/2020 à 14 heure.
- www.dgi.dz, consulté le 1/10/2021 à 15 heure.