

جباية المؤسسات الأجنبية غير المستقرة بصورة دائمة في الجزائر - دراسة حالة

The taxation of foreign enterprises not permanently residing in Algeria- Case Study

امحمدي فطوم*1

mfetoum@yahoo.fr، جامعة لونيسسي علي البلدية 2(الجزائر)

تاريخ القبول : 09 / 08 / 2022

تاريخ الاستلام: 11 / 05 / 2022

ملخص :

تهدف الدراسة إلى بيان أهمية تبني المشرع الجزائري استراتيجية تحفيزية ملائمة للاستثمار الأجنبي من خلال اعتماد سياسة جبائية فعالة تتوافق مع الأعراف الدولية، لتعزيز ثقة المستثمر الأجنبي وزيادة من حجم الاستثمارات الأجنبية، وتوضيح تصنيف المشرع للمؤسسات الأجنبية حسب نوع إقامتها، إلى المؤسسات التي تمارس نشاطها بصفة دائمة في الجزائر، والتي تمارس نشاطها بصفة مؤقتة، وإظهار الإطار القانوني والتنظيمي لجباية المؤسسات الأجنبية غير المقيمة بصفة دائمة في الجزائر. خلصت الدراسة إلى أن النظام الجبائي الجزائري يمثل جزء من العوامل المكونة للمناخ الاستثماري الملائم، ويعتبر من المحددات الرئيسية المتحركة في قرارات الاستثمار، ويتسم النظام الجبائي في الجزائر بعدم استقرار القوانين الجبائية ما يؤثر سلبا في جلب المستثمرين الأجانب، والوقوع في بعض التجاوزات والأخطاء من قبل المكلفين الأجانب، كما تلتزم الشركتان محل الدراسة باحترام كافة الالتزامات والتصريحات الجبائية المفروضة عليهما في التشريع الجزائري.

الكلمات المفتاحية: المؤسسات الأجنبية؛ جباية المؤسسات الأجنبية.

تصنيف Jel : M41 ؛ M42

Abstract:

This study aims to demonstrate the importance of the Algerian legislator's adoption of an appropriate incentive strategy for foreign investment by adopting an effective tax policy that conforms with international norms, in order to enhance the confidence of the foreign investor and increase the volume of foreign investments, and also to clarify the legislator's classification of foreign institutions according to their type of residence, to the institutions that carry out their activities on a permanent basis in Algeria, and those that operate on a temporary basis, and to show the legal and regulatory framework for the taxation of foreign enterprises not permanently residing in Algeria. The study concluded that the Algerian tax system is part of the factors that constitute the appropriate investment climate, and is considered as one of the main determinants of investment decisions, the Algerian tax system is characterized by the instability of its laws, which negatively affects the attraction of foreign investors, and the occurrence of some abuses and mistakes by foreign taxpayers. The two companies under study committed themselves to respect all obligations and tax declarations imposed on them in Algerian legislation.

Keywords : foreign institutions; taxation of foreign institutions.**Jel classification code :** M41 ؛ M42

1- مقدمة:

إن اقتصاديات الدول في ظل العولمة ووجود التكتلات الاقتصادية الدولية والإقليمية ومنظمة التجارة العالمية وضرورة التعامل مع المؤسسات الدولية كصندوق النقد الدولي والبنك الدولي، أصبحت أكثر اندماجاً مع دول العالم، هذا ما أثر على النظام الجبائي لها، حيث أصبحت معظم الدول تتسابق إلى تطوير أنظمتها الجبائية حتى تصبح أداة مشجعة للاستثمارات المحلية والأجنبية، وتنشيط الصادرات. انتهجت الجزائر في الآونة الأخيرة جهوداً مضاعفة من أجل وضع سياسات عمل تقوم على خطط تنموية في كافة القطاعات، من أجل زيادة معدلات النمو الاقتصادي وإحداث توازن في الموازنة العامة للدولة وفي ميزان المدفوعات، وذلك من خلال ترشيد الإنفاق العام وزيادة موارد الجبائية وتنشيط الصادرات وزيادة الاستثمارات والادخار، وإعطاء دور حيوي وهام للقطاع الخاص في استقطاب الاستثمارات الأجنبية وتوطنها واستقرارها ورفع حجم الاستثمارات الخارجية، غير أن تهيئة البيئة التشريعية تعد أحد أهم هذه السياسات لكونها تبعث الاطمئنان في نفوس المستثمرين الراغبين في الاستثمار، وتكريس مبادئ التكفل بهمومهايتهم، لذا أعادت الجزائر النظر في نظامها الضريبي سنة 1992، ليتماشى والإصلاحات الاقتصادية وتخفيف حدة التبعية لقطاع المحروقات كمورد أساسي لموازنة الدولة، وزيادة فعالية الجبائية لتساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية، من خلال محاولة تبسيط النظام الجبائي وتحقيق العدالة، فاعتمد المشرع الجزائري استراتيجيات تحفيزية للاستثمار الوطني والأجنبي على حد سواء، ومنحهم نفس الامتيازات والضمانات، وذلك بموجب النصوص القانونية المنظمة للاستثمار، إضافة إلى ذلك فقد حدد القانون الجبائي الجزائري أنواع الضرائب المفروضة، والأشخاص المكلفين بدفعها، وكيفية التصريح بها وطرق تحصيلها، وصنف المشرع الشركات الأجنبية حسب نوع إقامتها، إلى صنفين، التي تمارس نشاطها بصفة دائمة في الجزائر، والتي تمارس نشاطها بصفة مؤقتة، وحدد القانون المدة القانونية التي بواسطتها يكون التفريق بين مؤسسة مقيمة وأخرى غير مقيمة، كما نص القانون الجبائي على أن الشركات الأجنبية المقيمة بصفة دائمة في الجزائر تخضع للنظام العام (نظام تصريحي)، أما الشركات الأجنبية غير المقيمة والتي تنشط في مجال الأشغال العقارية تخضع لنظام القانون العام، أما التي تنشط في مجال أداء الخدمات فتخضع لنظام الاقطاع من المصدر، وسعياً منا لإثراء البحث والإجابة عن الإشكالية الرئيسية واختبار صحة الفرضيات، تم اعتماد دراسة حالة بفرع إدارة الضرائب بن عكنون الجزائر، وذلك من خلال دراسة الالتزامات والتصريحات الضريبية لشركتين أجنبيتين ليست لهما منشأة دائمة في الجزائر إحداهما تنشط في إطار الأشغال العمومية، والأخرى تنشط في إطار تأدية خدمات.

- **إشكالية البحث:** في ظل الإصلاحات التي مست النظام الجبائي الجزائري سعياً منها في تشجيع الاستثمار الأجنبي وتوطنه واستقراره لتحقيق التنمية الاقتصادية، يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية في السؤال التالي:
هل تلتزم شركة "SARL FRZK" وشركة "CHINA CF" بكافة الالتزامات والتصريحات الجبائية المفروضة على المؤسسات الأجنبية غير المستقرة بصورة دائمة في الجزائر؟

- **فرضيات البحث:** قصد معالجة إشكالية البحث وتحقيق الأهداف المرجوة، نضع جملة الفرضيات التالية:

- ☞ توفر المناخ الاستثماري الملائم يعزز من ثقة المستثمر الأجنبي ويزيد من تدفقات الاستثمارات الأجنبية، ما يحقق التطور والتنمية الاقتصادية؛
- ☞ النظام الجبائي في الجزائر يلعب دوراً هاماً في تشجيع واستقطاب الاستثمارات الأجنبية؛
- ☞ تلتزم الشركتان محل الدراسة بكافة الالتزامات والتصريحات الجبائية المفروضة عليهما.

2- الإطار التشريعي والتنظيمي لجباية المؤسسات الأجنبية غير المستقرة بصورة دائمة في الجزائر:

إن تنفيذ الجزائر لبرنامج الإصلاح الاقتصادي بإعادة النظر في نظامها الجبائي بهدف تبسيطه وتطويره بما يتماشى مع الفكر الحديث، تعتبر من الوسائل الهامة في استقطاب الاستثمارات المحلية والأجنبية لزيادة الإنتاج، ومواجهة الضغوط التضخمية، وامتصاص البطالة، نظرا للدور المهم والمؤثر للنظام الجبائفي تحديد قرار الاستثمار، إذ أن المستثمر الأجنبي حين يقرر الاستثمار في دولة ما يقوم بدراسة الجدوى الاقتصادية لهذا الاستثمار ومعرفة المعاملة الضريبية التي يمكن أن يخضع لها من ناحية أرباحه أو الضرائب المقررة على منتجاته أو دخله، لذا تحرص التشريعات الجبائية على أن تضع أمام المستثمر الأجنبي مزايا وإعفاءات مشجعة له، وتسهيل كافة إجراءات تحصيل الضريبة قدر الإمكان.

2-1- الإطار النظري لجباية المؤسسات الأجنبية في الجزائر:

تلعب الجباية دورا هاما في تحقيق أغراض السياسة المالية، فهي من أهم مصادر تمويل الخزينة العمومية، والتي تنظم في إطار قانوني محكم ومضبوط، وتشمل كل أنواع الضرائب والرسوم والاقتطاعات المالية الأخرى، ويتم تحصيلها من الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين مساهمة منهم في تدبير المال العام اللازم لمواجهة نفقات تسيير المرافق العمومية، وتحقيق النفع العام، فضلا عن كونها عنصرا مهما من عناصر الإيرادات العامة، وهذا باعتبارها الممول الرئيسي لنفقات ميزانية الدولة.

2-1-1- مفهوم الجباية: سنتطرق إلى تعريف الجباية ثم أشكالها والتمثلة في كل من الضريبة والرسوم والإتاوات.

- **تعريف الجباية:** عرفت بأنها "ذلك النظام التشريعي الموضوع حيز التطبيق لضمان الإيرادات وتغطية النفقات الخاصة بالدولة بصفة مستمرة" (بوزيدة، 2003، صفحة 15)، كما عرفت "أنها مجموع الاقتطاعات الاجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تتكون من الضرائب والرسوم والإتاوات والمساهمات الاجتماعية" (محرزي، 2003، صفحة 217)

- **تعريف الضريبة:** تأخذ الضريبة الحصة الأكبر من الجباية سواء من حيث حجم المدخيل أو مجال فرضها، ونتيجة لتطور مفهوم الضريبة تعددت التعاريف التي أوردها الباحثين في شأنها غير أن جوهر هذه التعاريف يصب في قالب واحد، "بأنها فريضة مالية تقتطعها الدولة أو من ينوب عنها من الأشخاص العامة أو الأفراد جبرا، دون أن يقابلها نفع معين تستخدمها لتغطية النفقات العامة بمقتضيات السياسة المالية للدولة" (شاكر و عطية، 2019، صفحة 177)، فالضريبة عبارة عن مساهمة نقدية إجبارية نهائية من الأشخاص (الطبيعيين أو المعنويين) بلا مقابل وبحسب مقدرتهم على الدفع، وليس بقدر استفادتهم من الخدمات العامة للدولة، من أجل تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.

- **تعريف الرسم:** عرف بأنه ذلك المبلغ الذي تجببه الدولة أو أحد الشخصيات العامة جبرا من الأفراد مقابل خدمة خاصة تقدمها لهم ومقابل نفع خاص يعود عليهم من الخدمة (العلی، 2007، صفحة 17)، فالرسم هو اقتطاع نقدي من الأشخاص مقابل استفادتهم من خدمة أو منفعة خاصة تقدم لهم من قبل المرافق العمومية، مثل الرسوم البريدية، حقوق التسجيل...، وينطوي في نفس الوقت على نفع عام للمجتمع.

- **تعريف الإتاوات:** تعرف على أنها مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة أو إحدى هيئاتها جبرا من مالكي العقارات نتيجة استفادتهم من عمل قامت به الدولة، وأدى إلى إدخال تحسين وإضافة ميزة لهذا العقار (صغير، 2020، صفحة 7)، فهي المبالغ المسددة مقابل امتياز فردي.

حيث يشكل النظام الجبائي الترجمة العملية للسياسة الضريبية، ويمثل مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الوضع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع، تشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيًا متكاملًا، يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الجبائية (أمير و يوسف، 2018، صفحة 73) كما أن النظام الجبائي يهدف إلى تحقيق ثلاثة أهداف مشتركة، تتمثل في (Moreno-Dodson و Wodon، 2008، صفحة 58):

▲ زيادة الإيرادات لتمويل برامج ومشاريع الحكومة؛

▲ المساهمة في إعادة توزيع الثروة و / أو الدخل؛

▲ تشجيع أو تثبيط بعض الأنشطة من خلال استخدام القوانين الضريبية.

2-1-2- مفهوم الشراكة الأجنبية: يقصد بالشراكة عموماً الاشتراك أو الإشارك، حين يتبادل الأشخاص أو المجموعات المعارف والأفكار والآراء والأصوات والمواد والعمل والأموال وغير ذلك، من أجل التوصل إلى اتفاق مشترك أو الوصول إلى قرارات مشتركة بطريقة تتسم بالشفافية والوضوح، كما عرفها البنك العالمي للشراكة سنة 1998، على أنها علاقة تعاونية بين الكيانات للعمل نحو الأهداف المشتركة من خلال التقسيم المتبادل من العمل المنفق عليه (أونيس و زيدان، 2017).

-تعريف الشراكة الأجنبية: هي عبارة عن اتفاق بين بلدين أو أكثر بهدف انشاء مشروع أو مشروعات في القطاعات الصناعية والزراعية والخدمات على المستوى الفردي أو على المستوى الحكومي، من أجل خلق وإنتاج سلع وخدمات للتسويق المحلي والتصدير، بشرط أن تقدم الأطراف المشاركة مساهمتها بعناصر الإنتاج، كالعمل والمواد الأولية ورأس المال والتكنولوجيا والخبرة البشرية... " (بن بوزيان و بن مسعود، 2014، صفحة 38، 39)، أما المشرع الجزائري فلم يضع تعريفاً للشراكة، لكنه أورد تعريفاً لها بموجب الاتفاقية الثنائية الجزائرية الفرنسية، بأن "الشراكة عبارة عن اتفاقية تجمع بين دولتين أو أكثر، تشمل الوسائل المعدة لذلك، وهي نظرة جديدة لعلاقات التعاون الثنائية بدمج المصالح والأهداف بين الأطراف المتعاقدة"، لذا تظهر ضرورة التمييز بين الشراكة وقاعدة الشراكة، فالشراكة هي العملية المؤطرة للعملية الاستثمارية، أما قاعدة الشراكة فهي القالب الذي تطبق في إطاره هذه العملية، أي أن الشراكة هي العملية التي ينطوي ضمنها الاستثمار الأجنبي القائم في الأراضي الجزائرية، باعتبارها تسعى إلى زيادة حجم الاستثمارات غير المقيمة عند اتباع منهج نظري وسياسة اقتصادية وليدة أوضاع الاقتصاديات الصناعية المتطورة، في حين أن قاعدة الشراكة هي الأساس التي تنظم وتحكم عملية الشراكة القائمة بين المستثمرين الأجانب والدولة الجزائرية أو حتى بين المستثمرين الأجانب والخواص الجزائريين المقيمين في إطار الشراكة الجزائرية الأجنبية وفقاً لما يطلق عليه قاعدة 51%-49%، التي بموجبها لا يستطيع الأجنبي تملك المشروع أو إقامة مشروع استثماري في الدولة الجزائرية المضيفة للاستثمار الخارجي إلا في إطار شراكة تمثل فيها المساهمة الوطنية بنسبة 51% من رأسمال المشروع فيما يتبقى للأجنبي نسبة 49% (حساين و شليحي، 2018، الصفحات 72-73).

- أهداف الشراكة الأجنبية: من أهم أهداف الدولة الجزائرية لاعتمادها قاعدة الشراكة الأجنبية

الآتي:

▲ نقل التكنولوجيا؛

▲ تأطير اليد العاملة الوطنية وتوظيفها؛

▲ تنفيذ الحد الأدنى من الاستثمار، وتظهر ضرورة وجود هذا الشرط لدى الدولة المضيفة

للاستثمار على الطرف الأجنبي في عقود الشراكة عند قيام الطرف المستثمر باستثمارات نقل

قيمتها عما هو متفق عليه في العقد (حساين و شليحي، 2018، صفحة 74).

▲ إضافة إلى المشاركة في المخاطر، تحسين تنافسية المؤسسات الوطنية، وسهولة الولوج إلى الأسواق العالمية.

- **تعريف الشركات الأجنبية في الجزائر:** هي المؤسسات ذات رؤوس الأموال ومؤسسات الأشخاص التي تمارس نشاطها بشكل مؤقت أو دائم في الجزائر، وعدل قانون المالية التكميلي لسنة 2020 أحكام المادة 18 من القانون 06-11، في المادة 46 بهدف تنويع أدوات تمويل الشركات الناشئة حيث سمح للشركات الأجنبية في حالة واحدة فقط وهي حيازة في رأس مال الشركات الناشئة أسهم أو حصص اجتماعية تمثل أكثر من 49% (علاش و معزوز، 2021، الصفحات 11-12).

2-2- الإطار التشريعي للالتزامات والامتيازات الجبائية للمؤسسات الأجنبية غير المستقرة بصورة دائمة في الجزائر:

عرفت المديرية العامة للضرائب المؤسسات الأجنبية غير المستقرة بصورة دائمة في الجزائر، "بأنها الشركات ذات رؤوس الأموال ومؤسسات الأشخاص التي تمارس في الجزائر بشكل مؤقت نشاطا يدخل في إطار العقود المبرمة مع المتعاملين الجزائريين"، ويختلف النظام الجبائي المطبق على المؤسسات الأجنبية التي ليس لها منشأة مهنية دائمة في الجزائر حسب طبيعة النشاط التي تمارسه، في إذا كانت في إطار الأشغال العقارية تخضع لنظام القانون العام، أما إذا كان أداء الخدمات تخضع لنظام الاقتطاع من المصدر (المديرية العامة للضرائب، 2016).

2-2-1- مؤسسات أجنبية تدخل في إطار صفة الأشغال العقارية: تخضع المؤسسات الأجنبية التي تقوم بإنجاز أشغال عمومية لنظام القانون العام، غير أنه وبعنوان الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي، يخصص لهذه المؤسسات نظام تسبيقات مختلف عن نظام التسبيقات في النظام العام.

- **الالتزامات الضريبية:** تشمل الضرائب والرسوم التالية:

▲ الضريبة على أرباح الشركات تحدد بمعدل 23% حسب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (المديرية العامة للضرائب، 2022، صفحة 46)، أو على الدخل الإجمالي حسب النسب التصاعديّة؛

▲ الرسم على النشاط المهني يحدد بمعدل الرسم بـ 1,5% حسب المادة 222 على رقم الأعمال خارج الرسم، مع تخفيض بنسبة 25% حسب المادة 219 (المديرية العامة للضرائب، 2022، صفحة 69، 67)

▲ الرسم على القيمة المضافة يطبق على رقم الأعمال خارج الرسم أي ثمن البضائع، الأشغال أو الخدمات بما فيها كل المصاريف والرسوم والحقوق باستثناء الرسم على القيمة المضافة، بمعدل

9% أو 19% (اجري و بابا، 2018، صفحة 109).

▲ في حالة وجود الاتفاقية الجبائية، المكافآت التي يحصل عليها شخص مقيم في دولة متعاقدة مقابل وظيفة مأجورة يمارسها في الدولة المتعاقدة الأخرى، لا تخضع للضريبة إلا في الدولة الأولى؛ إذا كان المستفيد من المكافآت مقيما في الدولة الأخرى لمدة أو مدة لا تزيد في مجموعها عن 183 يوم خلال السنة الضريبية المعنية، وكانت المكافآت تدفع من طرف أو نيابة عن صاحب عمل غير

الحقوق المماثلة أو المكافآت عن الخدمات المقدمة المسددة أو المستحقة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المقيمين أو المستقرين في الجزائر، لفائدة أشخاص طبيعيين أو معنويين مقيمين أو مستقرين في دولة أجنبية، باستثناء الدول التي أبرمت معها الجزائر اتفاقيات جبائية، إلا إذا قدم المدين دليلا يثبت أن النفقات لها علاقة بالعمليات الحقيقية وأنها لا تمثل طابعا غير عادي أو مبالغ فيه، كما تطبق أحكام الفقرة الأولى على كل عملية دفع تتم على حساب، تمسكه الهيئة المالية المتواجدة في إحدى الدول أو الأقاليم الواقعة خارج الجزائر(المادة 141 مكرر 3 من ق ض م م).

- **رسم التوطين البنكي:** بالنسبة للبنك فهو عملية إدارية تضمن لها تسجيل وإعطاء قاعدة نظامية لكل عمليات الاستيراد والتصدير، أما بالنسبة للعون الاقتصادي يتمثل في اختيار قبل انجاز العملية بنكا له صفة الوسيط المعتمد يتعهد بالقيام لديه بالعمليات والشكليات المصرفية باعتباره الوحيد المؤهل لمنح وإجراء تدفقات الأصول في شكل تحويل أو ترحيل والمتعلقة باستيراد وتصدير السلع والخدمات والتي عادة ما يحكمها وثيقة تجارية، ما لم تنص الأحكام التشريعية أو التنظيمية خلاف ذلك(بولقناطر، 2018، صفحة 453، 454)، أما فيما يتعلق بسعر الرسم الخاص للتوطين المصرفي المطبق على عمليات استيراد السلع والبضائع، فإنه طبقا للمادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، المعدلة للمادة 02 من قانون المالية التكميلي لسنة 2005، تنص على أنه يسدد الرسم بمعدل 0.3% من مبلغ عملية الاستيراد للسلع والبضائع عند كل طلب لفتح ملف التوطين البنكي، دون أن يقل مبلغ الرسم عن 20.000 دج، أما فيما يتعلق بسعر أو تعريفه وقيمة الرسم الذي يجب دفعه فقد حددتها المادة 73 من قانون المالية لسنة 2015 المعدل للمادة 02 من الأمر رقم 05-05، ويقدر بنسبة 3% من مبلغ التوطين بالنسبة لاستيراد الخدمات والتي يدفعها المستورد (المستفيد من الخدمات)، مع العلم أنه تنشأ إلزامية دفع هذا الرسم الذي يجب دفعه عند استيراد الخدمات، كلما يتم تحويل المال إلى الخارج(3، 2015، Note circulaire No1081)، كما يسدد الرسم لدى قابضي الضرائب ويترتب عليه منح شهادة وتسليم إيصال بذلك، ويعفى من هذا الرسم سلع التجهيز والمواد الأولية غير الموجهة لإعادة بيعها على حالتها شريطة اكتتاب تعهد يسبق كل عملية استيراد، واستيراد الخدمات المنجزة في إطار عمليات إعادة التأمين.

- الحقوق الجمركية: تتمثل في:

▲ التعريف الجمركية: إثر انضمام الجزائر للاتفاقية العالمية للنظام المنسق شرع في تطبيق التعريف الجمركية الجديدة سنة 1992، ثم مراجعة المعدل الأدنى إلى 5% سنة 1999، وتنزيل المعدل الأقصى إلى 45% سنة 1997، وفي سنة 2016 تم تحديد أكثر للسلع وهذا بالانتقال من نظام يتكون من 8 أرقام إلى 10 أرقام، وضمنت هذه التعريف 15.946 بندا جمركيا ثانويا (بلبالي، 2017، صفحة 132)، و في 1 جانفي 2022 تم تطبيق التعديلات فقط على الجزء المتعلق بتقنين ووصف المنتجات، دون التأثير على معدلات الرسوم والضرائب الواردة في التعريف(Douanes).

▲ تسهيلات ممنوحة من طرف إدارة الجمارك المتعلقة بجمركة البضائع المستوردة عن طريق استعمال الرواق (المسار) الأخضر الذي يسمح للمتعامل الاقتصادي بالرفع المباشر للبضائع بعد ايداع التصريح المفصل لدى الجمارك، حيث أن مرحلة الرقابة السابقة على التصريح، والفحص المادي للبضائع تعوض بالرقابة البعدية المرتكزة أساسا على المحاسبة الفعلية للمؤسسة المستفيدة من المسار الأخضر، الذي أصبح ساري المفعول ابتداء من تاريخ 13 فيفري سنة 2000 بميناء

ومطار الجزائر، ويمنح هذا الامتياز التسهيلي على أساس معايير انتقائية معدة من طرف إدارة الجمارك؛

١ تخفيف العبء المفروض على الخاضعين للحقوق ومراجعة الإتاوات الجمركية على كل العمليات التي تكون محل تصريح الجمارك في إطار المفاوضات مع المنظمة العالمية للتجارة ليتم تعويضهما بنظام غير قائم على قاعدة القيمة بتحديد بناء على التكلفة التقديرية للخدمة المقدمة وبالرجوع إلى قانون المالية لسنة 2004 المادة 35 تحدد هذه الإتاوات بـ 200 دج مقابل كل تصريح جمركي مهما كانت طبيعة النظام الجمركي لدى الاستيراد، و100 دج مقابل كل تصريح جمركي مهما كانت طبيعة النظام الجمركي عند التصدير ما عدا التصدير العادي، و500 دج مقابل تصريحات البيانات، 20.000 دج مقابل خدمة الاشتراك السنوي في نظام الإعلام الآلي لإدارة الجمارك (SIGAD)، 5 دج للدقيقة من استعمال أنظمة التسيير بالمعلوماتية لإدارة الجمارك .

2-3- الإطار الاجرائي لجباية المؤسسات الأجنبية غير المستقرة بصورة دائمة في الجزائر:

تمارس هذه المؤسسات نشاطها بموجب عقود مبرمة مع متعاملين جزائريين، والتي يمكن أن تقبض مداخيل من مصدر جزائري محققة في إطار تأدية خدمات أو إنجاز أشغال عمومية، ما يلزمها إتباع مجموعة من القواعد الإجرائية، وكذا الاستفادة من مزايا جبائية حسب التشريع الجزائري.

2-3-1- التزامات المؤسسات الأجنبية غير المستقرة بصورة دائمة في الجزائر: تتمثل في التصريحات والكيفيات المعتمدة لدفع الضرائب والرسوم المختلفة، إضافة إلى القواعد المتصلة بها لتفادي العقوبات المنصوص عليها في القانون الجبائي، وهي:

- **التصريح بالوجود:** تنص المادة 183 من ق ض م ر م على أن الشركات الأجنبية ملزمة بتقديم تصريح بالوجود في أجل ثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها؛

- **إرسال نسخة من العقد:** تنص المادة 161 من ق ض م ر م على أن ترسل نسخة من العقد في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، إلى المصلحة الجبائية المسيرة للملف الجبائي التابع لها مكان فرض الضريبة خلال الشهر الذي يلي إقامتها بالجزائر، و يجب إعلام المصلحة الجبائية المسيرة على كل ملحق أو تعديل في العقد الرئيسي خلال العشرة (10) الأيام التي تلي إعداد هوثقوم المصلحة الجبائية المسيرة التابع لها مقر فرض الضريبة، بإعلام المؤسسات الأجنبية المتعاقدة بالالتزامات الواقعة عليها، وذلك خلال الخمسة عشر (15) يوما الموالية لاستلام هذه الوثائق وينتج عن أي خرق لهذه الالتزامات تطبيق العقوبة المنصوص عليها في المادة 194-5 من هذا القانون، كما تمسك دفتر ترقم المصلحة صفحاته وتوقعه والذي يتضمن حسب ترتيب تسلسلي ودون بياض أو شطب مبلغ المشتريات والاقتناءات والإيرادات والمرتببات والأجور والعمولات والأتعاب والإيجارات بكل أنواعها؛

- **اختيار ممثل يقيم بالجزائر:** على المؤسسات الأجنبية غير المقيمة أن تعين لدى الإدارة الجبائية ممثلا عنها يسكن بالجزائر، ومؤهلا قانونا لأن يلتزم بالقيام بدفع الضرائب المستحقة عوضا عنها؛

- **اكتتاب تصريح وفق النموذج الذي تقدمه الإدارة** وإرساله إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان فرض الضريبة على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة، والذي يجب أن يرفق بكشف مفصل للمبالغ التي دفعتها المؤسسة للغير، لقاء أشغال المقاوله من الباطن وأشغال الدراسات وتأجير العتاد أو المستخدمين ومختلف أجور الكراء والمساعدة التقنية، وعندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، □ يمدد أجل الاستحقاق بالاوليو مفتوح يليه (المادة 162 من ق ض م ر م)؛

- وفقا لقانون الإجراءات الجبائية يتعين عليها اكتتاب تصريحاتهم وتسدید الضرائب المدينين بها عبر البريد الإلكتروني(المادة 161 ، 2021 ، صفحة 53)، مبينا مقدار رأس المال أو المداخل مع استيفاء لجميع التقييدات المنصوص عليها قانونا، مع تسجيل رقم التعريف الجبائي؛ تخضع المؤسسات التي تنشط في إطار الأشغال العمومية، إلى دفع قسط من الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي، حسب الحالة خلال عشرين (20) يوما الأولى من كل شهر لدى مصلحة الضرائب المختصة في مجال التحصيل، بعنوان التسديدات المدفوعة خلال الشهر السابق(المادة 356 مكرر ق ض م ر م)؛

- يمكن للمؤسسات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية دائمة بالجزائر التابعة لنظام تأدية الخدمات حسب المادة 156 مكرر من ق ض م ر م، أن تختار نظام فرض الضريبة على الربح الحقيقي المنصوص عليه في المادة 148 من نفس القانون، حيث يتم الاختيار عن طريق البريد المرسل إلى مديرية كبريات المؤسسات أو إلى المدير الولائي أو رئيس مركز الضرائب المختصين إقليميا، في أجل لا يتعدى ثلاثين (30) يوما، ابتداء من تاريخ التوقيع على العقد أو ملحق العقد؛ لا تخضع للالتزامات التصريح بالوجود والتصريح السنوي بالمداخل المؤسسات التي ليس لها مقرا مهنيا دائما في الجزائر والتي تقوم انطلاقا من الخارج، بعمليات خاضعة للضريبة في الجزائر وفقا لنظام الاقتطاع من المصدر، وكذا المؤسسات التي تخضع لنفس النظام، والمرتبطة تدخلها بتواجد خيراتها في الجزائر لمدة لا تتجاوز 183 يوما خلال فترة 12 شهرا مهما كانت هذه الفترة (المادة 162 مكرر ق ض م ر م).

-**التصريح بالتحويلات:** يجب على المؤسسة فتح حسابين بنكيين حساب داخلي مخصص لحركة رؤوس الأموال بالدينار الجزائري، وحساب أجنبي القابل للتحويل لحركة رؤوس الأموال الصعبة من وإلى الخارج، وحسب المادة 182 مكرر 2 من ق ض م ر م، يجب التصريح مسبقا لدى المصالح الجبائية المختصة اقليميا بتحويلات الأموال التي تتم لفائدة الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمين في الجزائر، للمبالغ الخاضعة للضريبة أو تلك التي تستفيد من الاعفاء أو التخفيض تطبيقا للتشريع الجبائي الجزائري أو أحكام الاتفاقيات الجنائية الدولية، حيث يتعين تقديم شهادة توضح المعالجة الجبائية للمبالغ محل التحويل إلى المصرح في أقصى أجل سبعة (7) أيام ابتداء من تاريخ ايداع التصريح، بهدف عرضها لتدعيم ملف طلب التحويل، وفي حالة عدم احترام الالتزامات الجبائية لا تسلم الشهادة إلا بعد تسوية الوضعية الجبائية، لذا يجب على المؤسسات المصرفية قبل القيام بأي تحويل للأموال، أن تلتزم المؤسسة الأجنبية بتقديم شهادة توضح المعالجة الجبائية رفقة ملف التحويل، كما تحول المبالغ المدفوعة بالعملة الأجنبية إلى الدينار الجزائري حسب سعر الصرف المعمول به عند تاريخ إمضاء العقد أو الملحق الذي تستحق بموجبه هذه المبالغ.

- لا يمكن للمؤسسات والهيئات العمومية والمؤسسات الخاضعة للقانون الجزائري، التكفل بالضرائب والحقوق والرسوم المستحقة في إطار تنفيذ عقد يقع قانونا على عاتق الشريك الأجنبي (المادة 31 من قانون المالية لسنة 2009).

2-3-2-المزايا الجبائية الممنوحة للمؤسسات الأجنبية غير المستقرة بصورة دائمة في الجزائر:
من أهمها، الآتي:

- لا تخضع أجور الخبراء الأجانب الذين لا يفوق مدة تواجدهم في الجزائر 183 يوما خلال فترة 12 شهرا، مهما كانت الفترة للضريبة على الدخل الاجمالي، وفقا لنظام الاقتطاع من المصدر (المادة 162 مكرر من قضا م م)؛

- تستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، المواد والخدمات المقتناة في إطار صفقة مبرمة بين مؤسسة أجنبية لا تملك بموجب التشريع الجبائي الساري، ودون المساس بأحكام الاتفاقيات الجبائية الدولية، منشأة مهنية دائمة في الجزائر، مع متعاقد شريك يستفيد من الإعفاء من الرسم (المادة 42 مكرر ، 2022).

- يتم تطبيق تخفيض بـ 60 % على المبالغ المدفوعة بعنوان الإيجارات بموجب عقد الاعتماد الإيجاري الدولي لأشخاص غير مقيمين في الجزائر؛ وفي حالة إبرام عقود تتضمن استعمال برمجيات معلوماتية، يطبق تخفيض بنسبة 30% من مبلغ الأتاوى، ولحساب الاقتطاع تحول المبالغ المدفوعة بالعملة الأجنبية إلى ما يقابلها بالدينار الجزائري حسب قيمة الصرف السارية المفعول عند تاريخ التوقيع على العقد أو العقد الإضافي الذي بموجبه تستحق هذه المبالغ (المادة 156 من قضا م م).

2-4- دراسة حالة للجبائية المطبقة على المؤسسات الأجنبية غير مستقرة بصورة دائمة في الجزائر:

إن طبيعة النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، فالمكلف بالضريبة خلال مدة قيامه بالنشاط ملزم بالتصريح سواء منه مباشرة أو من طرف ممثل عنه، والمصالح الضريبية لها كامل السلطة في مراجعة هذا التصريح وإلا تفرض عليه عقوبات بقوة القانون.

2-3-1- دراسة حالة شركة أجنبية تابعة لنظام الأشغال العمومية: تم اختيار شركة "SARL FRZK" بصفتها مستقرة بصورة غير دائمة في الجزائر.

- **تقديم شركة "SARL FRZK":** هي شركة فرنسية قامت شركة سوناطراك الجزائرية بإبرام عقد معها في إطار القيام بأشغال عمومية، بتاريخ 10/07/2014 لمدة (16) شهرا، بمبلغ قدر بـ 8.745.304,74 يورو (التصريح بتحويل الأموال)، حيث أن آخر أجل لإيداع تصريح بتحويل الأموال يكون قبل كل عملية تحويل بملء استمارة طلب التحويل على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، وتتمثل طبيعة التحويلات في استرجاع رؤوس الأموال؛ التسديدات؛ منتجات التنازل والتخلي عن الاستثمار أو التصفية؛ الإتاوات؛ الفوائد؛ الأرباح (مداخيل رؤوس الأموال)، من طرف أصحاب الإنجاز أو الطرف الذي قام بالدفع أو طرف يأمر بالدفع أو نقل المبالغ كأجور لعقود الأشغال أو الخدمات المقدمة في الجزائر أو أرباح على شكل رؤوس أموال، كما قدر المبلغ غير المحول بالعملة المحلية بـ 28.970.610,36 دج، مع العلم أن هذه الشركة لها الحق في الاستفادة من المواد الواردة في الاتفاقية المبرمة مع فرنسا، وبدأت نشاطها في 25/07/2014، وكان رقم أعمالها لسنة 2016 يقدر بـ 123.210.441,00 دج مفوتر و 98.016.760,00 دج مقبوض.

يجدر بالذكر أن صفة قابلية التحويل أم لا للمبالغ المذكورة من اختصاص بنك الجزائر ولا يمكنها أن تكون موضوع تقدير من طرف المصالح الجبائية، فشهادة التحويل تعتبر عنصر تكويني لملف النقل وليس أمر تحويل، كما أن الشركة لا يمكنها تحويل أموالها إلا بإصدار شهادة تحويل الأموال من طرف مديرية الضرائب التابعة لها كما ذكر آنفا.

- **الجانب الاجرائي للشركة:** يتمثل الملف الواجب إرفاقه في:

▲ استمارة طلب التحويل؛

▲ شهادة انجاز الخدمات (مختومة وممضية من طرف الزبون)؛

▲ تصريح بالتحويل (نسخة أصلية مختومة وممضية من طرف سوناطراك)؛

▲ وكالة أو رسالة تفويض للأشخاص المعيّنين للإيداع والسحب؛

▲ نسخ من العقود والملحق؛

▲ نسخ من الفواتير الموطنة في البنك أو أي وثيقة تحل محلها من شأنها أن تبرر موضوع التحويل؛

▲ نسخة من التزام عدم التنازل عندما يتضمن الاستيراد شراء تجهيز للاحتياجات الخاصة للشركة؛

▲ نسخة من الأمر بالتحويل من صاحب الانجاز (سوناطراك) الذي يقوم بتحويل الأموال من حسابه الخاص لفائدة حساب المورد؛

▲ تبرير دفع الضرائب والرسوم والعقود موضوع طلبات التحويلات (نسخة من G50)، والتي تمت بعنوانها القيام بالدفع عندما تكون هذه العقود خاضعة لنظام القانون العام بعنوان الاقتطاعات التي تمت مع إرفاقها بجدول إشعار، ومستخرج من دفتر بقسام للضريبة على أرباح الشركات تقدمه الإدارة الجبائية، مؤرخ وموقع من الطرف الذي قام بالدفع عندما تكون العقود تخضع للاقتطاع من المصدر؛

▲ نسخة من الحواصل مصادق عليها من طرف المصالح الجبائية المسيرة، نسخة من محضر الجمعية العامة، القانون الأساسي، نسخة من السجل التجاري، تقرير محافظ الحسابات تبرير توزيع أرباح المحاصيل؛

▲ مستخرج من جدول الضرائب للنشاط وبعنوان الرسم على النشاط المهني للمؤسسات التابعة لنظام القانون العام؛

▲ شهادات التحيين (C20) المسلمة من طرف مفتشية الربط التي توضح الأخلاق الجبائية، ومراعاة الالتزامات الجبائية (بالنسبة للملفات التابعة للمديريات الولائية للضرائب خارج مديرية كبريات المؤسسات)؛

▲ نسخة من بطاقة رقم التعريف الجبائي أو رقم التعريف الإحصائي حسب الحالة (بالنسبة للملفات التابعة للمديريات الولائية للضرائب خارج مديرية كبريات المؤسسات).

أما الملف الواجب دفعه لمديرية كبريات المؤسسات، يتكون من، العقد؛ العقد التأسيسي؛ السجل التجاري؛ اعتماد ممثل في الجزائر؛ تصريح بالوجود؛ عقد الإيجار ... الخ.

- **الالتزامات الضريبية:** تخضع الشركة إلى القانون العام، حيث أن شركة "SARL FRZK" الأجنبية هي المورد، وشركة سوناطراك هي الزبون.

▲ **بعنوان مداخلها:** تتمثل في:

◀ **الضريبة على أرباح الشركات (IBS):** حققت الشركة نتيجة جبائية بقيمة 3.855.453,00 دج وقدرت الأقساط المدفوعة بـ 490.083,00 دج، معدل (IBS) 23%، علما أن الشركة لم تقم بتقديم التصريح السنوي للضريبة.

القاعدة العامة لحساب النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء غير القابلة للخصم (الاستردادات) - الأعباء القابلة للخصم (التخفيضات)

ضريبة (IBS) واجبة الدفع لسنة 2016 = النتيجة الجبائية X معدل (IBS)

$$= 886.754,19 = 23\% \times 3.855.453,00 \text{ دج}$$

رصيد التسوية لسنة 2016 = ضريبة (IBS) واجبة الدفع - مجموع الأقساط المدفوعة

$$= 886.754,19 - 490.083,00 = 396.671,19 \text{ دج}$$

غرامة التأخير = $396.671,19 \times 25\% = 99.167,80$ دج (حسب المادة 192-01 من ق

ض م ر م لعدم تقديم التصريح السنوي)

صافي ضريبة (IBS) واجبة الدفع = $396.671,19 + 99.167,80 = 495.838,99$ دج

الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والرواتب: الشركة تشغل حوالي 122 عامل منها 92 % يد عاملة جزائرية، ويتواجد الخبراء الفرنسيين في الجزائر لمدة تتجاوز 183 يوم خلال السنة، وبالتالي فإن كل أجر مدفوع يخضع إلى الضريبة على الأجور وفق المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث كانت التصريحات الشهرية للدخل الإجمالي الخاص بشركة "SARL FRZK" كالاتي:

الجدول رقم (02): التصريحات الشهرية للضريبة على الدخل الإجمالي

الأشهر	المادة الخاضعة للضريبة	الضريبة على الدخل الإجمالي
جانفي	1.973.262,00	315.427,00
فيفري	2.035.415,00	332.711,00
مارس	2.481.113,00	423.919,00
أفريل	2.121.696,00	358.849,00
ماي	2.009.626,00	352.072,00
جوان	1.977.832,00	340.820,00
جويلية	770.927,00	165.857,00
أوت	994.115,00	210.938,00
سبتمبر	1.279.315,00	237.651,00
أكتوبر	1.002.219,00	222.948,00
نوفمبر	1.060.667,00	245.435,00
ديسمبر	1.388.642,00	346.391,00
المجموع	19.094.829,00	3.553.018,00

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على معلومات مقدمة من فرع إدارة الضرائب

أ بعنوان نشاطها: تتمثل في:

الرسم على النشاط المهني (TAP): تخضع الشركة للرسم على النشاط المهني بمعدل 2%

عن المقبوضات الناتجة عن الأشغال العمومية مع تطبيق تخفيض بمعدل 25%، وكانت

التصريحات الشهرية A للرسم على النشاط المهني لسنة 2016، كالاتي:

الجدول رقم (03): التصريحات الشهرية للرسم على النشاط المهني (TAP)

الوحدة: 1 دج

الأشهر	رقم الأعمال (مقبوضات) (HT)	تخفيض 25% من رقم الأعمال	رقم الأعمال الخاضع للرسم	قيمة الرسم (TAP)
جانفي	5.980.500	1.495.125	4.485.375	89.707
فيفري	5.900.700	1.475.175	4.425.525	88.510
مارس	7.800.560	1.950.140	5.850.420	117.008

أفريل	8.250.100	2.062.525	6.187.575	123.751
ماي	6.389.700	1.597.425	4.792.275	95.845
جوان	10.555.300	2.638.825	7.916.475	158.329
جويلية	5.608.400	1.402.100	4.206.300	84.126
أوت	10.236.800	2.559.200	7.677.600	153.552
سبتمبر	7.023.500	1.755.875	5.267.625	105.352
أكتوبر	10.200.600	2.550.150	7.650.450	153.009
نوفمبر	10.200.100	2.550.025	7.650.075	153.001
ديسمبر	9.870.500	2.467.625	7.402.875	148.057

المصدر: من إعداد الباحث بناء على معلومات مقدمة من فرع إدارة الضرائب

«أقساط الضريبة على أرباح الشركات» يدفع قسط الضريبة خلال العشرين (20) يوما الأولى من كل شهر لدى مصلحة الضرائب المختصة في مجال التحصيل، بعنوان التسديدات المدفوعة خلال الشهر السابق، والذي يقدر بـ 0,5% من المبلغ الإجمالي للصفحة، حيث كانت التصريحات الشهرية لأقساط الضريبة على أرباح الشركات للشركة لسنة 2016 كالآتي:

الجدول رقم (04): التصريحات الشهرية لأقساط الضريبة على أرباح الشركات

الأشهر	المادة الخاضعة للضريبة (HT)	أقساط ضريبة (IBS)
جانفي	5.980.500,00	29.902,50
فيفري	5.900.700,00	29.503,50
مارس	7.800.560,00	39.002,80
أفريل	8.250.100,00	41.250,50
ماي	6.389.700,00	31.948,50
جوان	10.555.300,00	52.776,50
جويلية	5.608.400,00	28.042,00
أوت	10.236.800,00	51.184,00
سبتمبر	7.023.500,00	35.117,50
أكتوبر	10.200.600,00	51.003,00
نوفمبر	10.200.100,00	51.000,50
ديسمبر	9.870.500,00	49.352,50
المجموع	98.016.760,00	490.083,80

المصدر: من إعداد الباحث بناء على معلومات مقدمة من فرع إدارة الضرائب

«الرسم على القيمة المضافة»: تخضع الشركة إلى الرسم على القيمة المضافة لكل المبالغ المقبوضة، والذي كان بمعدل 17%، وقد استعملت الشركة سلسلة "G°50" للتصريح بمبلغ الرسم على القيمة المضافة على مستوى قباضة مديرية كبريات المؤسسات، وكانت التصريحات كالآتي:

الجدول رقم (05): التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة

الوحدة: 1 دج

الأشهر	رقم الأعمال خارج الرسم (HT)	TVA على المبيعات (1)	TVA على المشتريات (2)	تسبيق	TVA واجبة الدفع (2-1)
جانفي	5.980.500	1.016.685	521.000	/	495.685
فيفري	5.900.700	1.003.119	213.000	/	790.119
مارس	7.800.560	1.326.095	450.123	/	875.972

602,307	/	800.210	1.402.517	8.250.100	أفريل
336.249	/	750.000	1.086.249	6.389.700	ماي
994.151	/	800.250	1.794.401	10.555.300	جوان
201.198	/	752.280	953.428	5.608.400	جويلية
839.656	/	900.600	1.740.256	10.236.800	أوت
291.605	/	902.350	1.193.955	7.023.500	سبتمبر
944.979	/	789.123	1.734.102	10.200.600	أكتوبر
881.054	/	852.963	1.734.017	10.200.100	نوفمبر
626.232	/	951.753	1.677.985	9.870.500	ديسمبر

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على معلومات مقدمة من فرع إدارة الضرائب

«تصريحات أخرى»: تشمل ما يلي:

«رسم التوطين البنكي»: قامت شركة "SARL FRZK" بتاريخ 2016/03/15 بإبرام عقد مع شركة تركية بمبلغ 12.000,00 يورو، والخدمة كانت في تركيا، مع العلم أن سعر الصرف كان $1€ = 128$ دج (استيراد خدمة)، وتحدد تعريفة الرسم ب 3% من مبلغ التوطين بالنسبة لاستيراد الخدمات، ويسدد الرسم لدى قبضي الضرائب ويترتب عليه منح شهادة وتسليم إيصال بذلك، حيث أن الحدث المنشئ هو التسديدات.

الجدول رقم (06): تصريحات رسم التوطين البنكي لشركة "SARL FRZK"

رقم العقد	مبلغ العقد	سعر الصرف	المبلغ ب (دج)	رسم التوطين
2016-15	€12.000	€1 = 128 دج	1.536.000,00	46.080,00

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على معلومات مقدمة من فرع إدارة الضرائب

«رسم التدريب والتمهين»: تلتزم الشركة بالتصريح ودفع الرسم على التدريب والتمهين بمعدل 1% من كتلة الأجر السنوية الخام المستخرج من مطبوعة "G°29" كل 6 أشهر .

الجدول رقم (07): التصريحات الخاصة برسم التدريب والتمهين

الأشهر	المادة الخاضعة للضريبة	رسم التدريب والتمهين
جانفي	31.539.962,00	315.399,62
جويلية	31.539.962,00	315.399,62
المجموع		630.799,24

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على معلومات مقدمة من فرع إدارة الضرائب

- دراسة حالات خاصة:

أ. الحالة الأولى: اقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات

أبرمتشركة "SARL FRZK" عقد مع شركة أجنبية "ISONA" غير مقيمة في الجزائر ذات جنسية أمريكية (لا توجد اتفاقية بين الدولتين)، بمبلغ 15.000 دولار لمدة أربعة أشهر في مجال الخدمات، بعد تقديم الخدمة من طرف شركة "ISONA"، تقوم هذه الأخيرة بفوترة قيمة الخدمة لشركة "SARL FRZK"، حيث كانت قيمة الفاتورة 8.500 دولار، وكان سعر الصرف $1\$ = 104$ دج، تفرض الضريبة على أرباح الشركات (اقتطاع من المصدر) بمعدل 24 %، وتقوم شركة "SARL FRZK" بدفع هذا الاقتطاع لمصلحة الضرائب خلال عشرين (20) يوما من الشهر التالي للدفع، عن طريق مطبوعة "G°50"، كالتالي:

جدول رقم (08): التصريحات الخاصة بالاقطاع من المصدر

رقم العقد	مبلغ الفاتورة	سعر الصرف	المبلغ دج	مبلغ (IBS)
2015-16	€15.000	1€=104دج	1.560.000,00	374.400,00

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على معلومات مقدمة من فرع إدارة الضرائب

الحالة الثانية: التصفية الآلية للرسم على القيمة المضافة

قامت الشركة بإبرام صفقة مع الشركة "FSR" ذات الجنسية الفرنسية، بمبلغ 10.000 يورو لمدة لا تفوق شهرين، وبعد تقديم الخدمة من طرف شركة "FSR" قامت بفوترة قيمة الخدمة لشركة "SARL FRZK"، فكانت قيمة الفاتورة 7.250 يورو. مع العلم أن سعر الصرف كان 1€ = 128 دج، وبما أنه توجد اتفاقية جبائية بين الجزائر وفرنسا، فإن معدل الاقطاع المطبق هو 17%، حيث استفادت الشركة من المواد الواردة في الاتفاقية التي تنص على دفع الضريبة للخدمات المستوردة من الخارج، مع العلم أن هذه الخدمات أنجزت في الخارج وتم استغلالها في الجزائر، وتقوم شركة "SARL FRZK" بدفع هذا الاقطاع لمصلحة الضرائب خلال عشرين (20) يوما من الشهر التالي للدفع، عن طريق مطبوعة "G°50"، كالآتي:

الجدول رقم (09): التصريحات الخاصة بنظام التصفية الآلية للرسم على القيمة المضافة

رقم العقد	مبلغ الفاتورة	سعر الصرف	المبلغ دج	مبلغ الضريبة
2016-15	€10.000	1€=128دج	1.280.000,00	217.600,00

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على معلومات مقدمة من فرع إدارة الضرائب

2-3-2- دراسة حالة شركة أجنبية تابعة لنظام تأدية الخدمات:

تقديم شركة "CHINA CF": هي شركة صينية، تضمن العقد المبرم معها معلومات عن طبيعة نشاطها وهو تقديم خدمات في الجزائر، قدر مبلغ العقد بـ 40.000 يورو خارج الرسم، وكان سعر الصرف 1€ = 130 دج، تاريخ إبرام العقد في 2017/11/09، وذلك لمدة (12) شهرا، حيث بدأت نشاطها في 2017/11/10، وبما أن الشركة تابعة لنظام تأدية الخدمات فهي تخضع لنظام الاقطاع من المصدر الذي يتم دفعهم طرف الزبون (الشركة الجزائرية)، وتمثلت التزامات شركة "CHINA CF" (المورد) في:

- ☞ التصريح بالوجود عن طريق مطبوعة "G°8" في أجل 30 يوم من تاريخ بداية النشاط؛
- ☞ إرسال نسخة من العقد؛
- ☞ اختيار ممثل مقيم بالجزائر؛
- ☞ التزامات أخرى، والمتمثلة في اكتتاب تصريح بالأرباح عن طريق مطبوعة "G°06".

- **الالتزامات الضريبية:** قامت شركة "CHINA CF" بالتصريحات التالية:

الاقطاع من المصدر: بمعدل 24% من مبلغ الفاتورة:

الجدول رقم (10): التصريحات الخاصة بالاقطاع من المصدر لشركة "CHINA CF"

رقم العقد	مبلغ الفاتورة	سعر الصرف	المبلغ (دج)	مبلغ الضريبة
2017-09	€40.000	1€=130دج	5.200.000,00	1.248.000,00

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على معلومات مقدمة من فرع إدارة الضرائب

رسم التوطين البنكي: قامت شركة "CHINA CF" في تاريخ 2018/02/03 باستيراد خدمة من شركة ألمانية مقرها في ألمانيا، بمبلغ 20.000 يورو، مع العلم أن سعر الصرف كان 1€ = 133 دج، حيث تحدد تعريفه الرسم بـ 3% من مبلغ التوطين بالنسبة لاستيراد الخدمات.

الجدول رقم (11): تصريحات رسم التوطين البنكي لشركة "CHINA CF"

رقم العقد	مبلغ العقد	سعر الصرف	المبلغ بالدينار	رسم التوطين
2018-03	€20.000	133 =€1 دج	2.660.000,00	79.800,00

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على معلومات مقدمة من فرع إدارة الضرائب

▲ رسم التدريب والتمهين: الشركة توظف 25 عامل والتصريحات الخاصة بالرسم كانت كالآتي:

الجدول رقم (12): تصريحات رسم التدريب والتمهين لشركة "CHINA CF"

الأشهر	المادة الخاضعة للضريبة	رسم التدريب والتمهين
جانفي	15.769.981,00	157.699,81
جويلية	15.769.981,00	157.699,81
المجموع		315.399,62

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على معلومات مقدمة من فرع إدارة الضرائب

3- الخاتمة:

حاولت الجزائر مواكبة التطورات الراهنة من خلال إعطاء أهمية كبيرة للاستثمار الأجنبي وتوفير كافة الوسائل لإنجاحه وإصلاح السياسة الجبائية سعيا منها في إحداث تغييرات إيجابية واستهداف التنمية في مختلف القطاعات الاقتصادية، ذلك ما استلزم دراسة الإطار التشريعي والتنظيمي لجباية المؤسسات الأجنبية غير المستقرة بصورة دائمة في الجزائر، والتأكد من درجة التزام هذه المؤسسات بكافة الالتزامات والتصريحات الجبائية المفروضة عليها.

- نتائج الدراسة: بناء على ما تم التطرق إليه، وسعيا منا للإجابة عن السؤال الرئيسي للدراسة والتأكد من صحة الفرضيات، تم التوصل إلى النتائج التالية:

- ▲ يساهم الاستثمار الأجنبي في تحقيق التنمية الاقتصادية من خلال زيادة في معدل التكوين الرأسمالي وخلق فرص العمل وتحسين ميزان المدفوعات ونقل التكنولوجيا وتحسين المهارات والخبرات؛
- ▲ إن توفير المناخ الاستثماري الملائم من استقرار الأوضاع السياسية والاقتصادية، وتوفير الأطر المؤسساتية والقانونية المناسبة للاستثمار، وتبني سياسة جبائية فعالة تتوافق مع الأعراف الدولية، تعزز ثقة المستثمر الأجنبي وتزيد من حجم الاستثمارات الأجنبية، ما يحقق التطور والتنمية الاقتصادية؛
- ▲ يمثل النظام الجبائي الجزائري جزء من العوامل المكونة للمناخ الاستثماري الملائم، ويعتبر من المحددات الرئيسية المتحكمة في قرارات الاستثمار؛
- ▲ يتسم النظام الجبائي في الجزائر بعدم استقرار القوانين الجبائية ما يؤثر سلبا في جلب المستثمرين الأجانب، والوقوع في بعض التجاوزات والأخطاء من قبل المكلفين بالضريبة الأجانب؛
- ▲ تلتزم شركة "SARL FRZK" باحترام كافة الالتزامات والتصريحات الجبائية المفروضة عليها في التشريع الجزائري؛
- ▲ تلتزم شركة "CHINA CF" باحترام كافة الالتزامات والتصريحات الجبائية المفروضة عليها في التشريع الجزائري.

- **اقتراحات الدراسة:** بعد عرض نتائج الدراسة يمكن تقديم مجموعة من الاقتراحات ذات صلة بموضوع البحث والتي يمكن الاستفادة منها في مجال تحسين جباية المؤسسات الأجنبية في الجزائر، وتتمثل في:

- ▲ إن الإصلاح الاقتصادي وجلب وتشجيع الاستثمارات المحلية والأجنبية يتطلب ضرورة إنشاء نظام ضريبي جبائي يتماشى مع التطورات الاقتصادية العالمية من أجل جلب أكبر قدر ممكن من رؤوس الأموال الأجنبية؛
- ▲ ضرورة عصرنة الإدارة الضريبية وتفعيل تكنولوجيا الاتصالات والاعلام بها لتأمين التواصل ونقل المعلومات بين المصالح الضريبية فيما بينها، وبين المصالح الضريبية والمكلفين بالضريبة؛
- ▲ دعم سياسة الاتفاقيات الجبائية الدولية لنفاذي ظاهرة الازدواج والتهرب الضريبي الدولي؛
- ▲ إحداث بيئة ملائمة للشركات الأجنبية قصد تحقيق التنمية الاقتصادية، من خلال العمل على استقرار النظام الضريبي الجزائري وتبني إصلاحات جبائية معاصرة متمثلة في التخفيف من معدلات الإخضاع الضريبي، ما يحفز المستثمر الأجنبي على الاستثمار ويبث الثقة لديه؛
- ▲ ترشيد سياسة التحفيزات الجبائية الممنوحة للمؤسسات الأجنبية وربطها بالأولويات الاقتصادية الخاصة بالتركيز على القطاعات المراد تميمتها؛
- ▲ اعتماد آليات فعالة في الرقابة الجبائية، لما لها من أهمية بالغة في المساعدة على كشف كل التجاوزات والأخطاء ومحاولات الغش في التصريحات والوثائق المحاسبية، ما يسمح بإعادة وضع أسس جديدة للإخضاع الضريبي وتحسين العائدات الضريبية عن طريق التحكم في الوعاء الضريبي ومكافحة الاقتصاد الموازي والتهرب الضريبي؛
- ▲ تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يمكن من تضيق فرص التلاعب بالقوانين والتشريعات ويحد من فرص التهرب الضريبي ويحقق الالتزام الطوعي للمكلفين؛
- ▲ جلب الاستثمار الأجنبي للعمل في الجزائر بالسماح للشركات الأجنبية التمتع بنشاطاتها استراتيجية أن تكون نسبة مساهمتها في الشراكة أكثر من النصف لتقوية الاقتصاد الجزائري، وبالتالي إدخال أموال إضافية للخزينة بزيادة مداخيل الشركات الأجنبية.

4- المراجع :

◀ المراجع باللغة العربية:

- بوزيدة، ح. (2003). جباية المؤسسات. الجزائر: الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية.
- جازية أمير، و عاشور يوسف. (2018). المنظومة الجبائية في الجزائر: المشاكل وضرورة الإصلاح. مجلة دراسات جبائية، (2)7، 73.
- خيرة اجري، و عبد القادر بابا. (سبتمبر، 2018). دور الرسم على القيمة المضافة في تمويل ميزانية الدولة في الجزائر دراسة قياسية خلال الفترة 1991-2017. مجلة المنارة للدراسات الاقتصادية(5).
- زهية علاش، و نشيدة معروز. (2021). آلية الرقابة الجبائية على الشركات الأجنبية في الجزائر: دراسة حالة الرقابة على شركة أجنبية بديرية الضرائب لولاية البلدية خلال الفترة 2015-2018. مجلة دراسات جبائية، (2)10.

- سامية حسانين، و كريمة شليحي. (2018). أزمة الشراكة في الجزائر بين المعوقات القانونية ورهانات جذب الاستثمار الأجنبي. مجلة الدراسات القانونية والسياسية، 4(2).
- سهام بولقناطر. (2018). رسم التوطين البنكي. المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، 55(1).
- شاكر، ع. غ. & عطية، ك. ح. (2019). أثر الوعي الضريبي في زيادة العوائد الضريبية دراسة تحليلية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية). ك. ا. المثنى (Éd.), مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية. 177, 9(3),
- صغير، ع. ا. (2020). إشكالية تحصيل الجبائية المحلية ومتطلبات إصلاحها في الجزائر). ج. ز. بالجلفة (Éd.), مجلة العلوم القانونية والاجتماعية. 7, 5(2),
- عبد الرحيم بلبالي. (2017). الضريبة الجمركية في ظل إصلاحات قطاع التجارة الخارجية في الجزائر. مجلة الاقتصاد و إدارة الأعمال، 01(03).
- عبد المجيد أونيس، و كريمة زيدان. (25-26 أفريل، 2017). الشراكة الأجنبية كآلية هامة لنقل التكنولوجيا في المؤسسات الجزائرية، تجربة رونو في الجزائر. الملتقى الوطني حول المؤسسات الاقتصادية الجزائرية واستراتيجيات التنوع الاقتصادي في ظل إنهيار أسعار المحروقات. جامعة 8 ماي 1945 قلمة.
- العلى، ع. ف. (2007). المالية العامة والتشريع المالي الضريبي. الأردن: دار حامد.
- المادة 15، (2006). أفريل. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. وزارة المالية) العدد 21. الجزائر.
- المادة 161. (2021). قانون الإجراءات الجبائية. المديرية العامة للضرائب. الجزائر: وزارة المالية.
- المادة 42 مكرر. (2022). قانون الرسوم على الأعمال. المديرية العامة للضرائب. الجزائر: وزارة المالية.
- محمد بن بوزيان، و محمد بن مسعود. (2014). دور الشراكة الأجنبية في تنمية القدرات الطاقوية لمؤسسة سوناطراك. التكامل الاقتصادي، 2(2).
- محمد عباس محرز. (2003). اقتصاديات الجبائية والضرائب. دار هومه.
- المديرية العامة للضرائب. (18 02, 2016). جباية المؤسسات الأجنبية. تاريخ الاسترداد 07 07, 2021، من <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar>
- المديرية العامة للضرائب. (2022). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. الجزائر: وزارة المالية.

◀ المراجع باللغة الأجنبية:

- Blanca Moreno-Dodson و Quentin Wodon. (2008). Public Finance for Poverty Reduction : Concepts and Case Studies from Africa and Latin America .Washington: Directions in Development; Poverty. Washington, DC : World Bank.

-
- Douanes, D. G. (s.d.). Consulté le 3 26, 2022, sur <https://douane.gov.dz/spip.php?article484:07:00>
 - Note circulaire No1081. (2015, aout 13). Direction générale des impôts. Direction de la législation et de la Réglementation. Algérie: Ministère des finances.