النظام الجبائي الجزائري – قراءة في البنية والهيكل على ضوء المستجدات الأخيرة–

د. حراق مصباح
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوصوف–ميلة؛ الجزائر
E-mail: harragmasbah@yahoo.fr

Received: *Jan 2018* ***Accepted:*** *Fèv 2018* ***Published:*** *Mar 2018*

ملخص:

يشغل النظام الجبائي والجمركي دورا مميزا وهاما في رسم التوجهات الاقتصادية للدولة من منطلق الأهمية الاستراتيجية التي تمثلها السياسات الجبائية والجمركية في تحديد الأهداف الكبرى للدولة، وقد تدعمت هذه الأهمية أكبر عندما تم تجاوز التصور التقليدي للإقتطاع الجبائي باعتباره وسيلة للحصول على موارد مالية تمكن من تمويل النفقات العمومية إلى دور أكبر هو غاية في التعقيد متمثل في توجيه الاقتصاد و تقويم انحرافات السياسات الاقتصادية، كما أن المردودية الجبائية لا تعني وفرة الحصيلة، ولا يعني إهمالها كعائد مالي فهي مقياس دقيق و خلاصة لجملة من الضوابط الاقتصادية والاجتماعية وعليه وجب تصميم النظم الضريبية وإعداد هيكلها وفق أسس وقواعد علمية في الجانب النظري والتطبيقي لضمان فعاليته، وذلك لتحقيق مجموعة من الأهداف نذكر بعضها فيما يلي:

أهداف ذات بعد مالي: الرفع من مستوى التمويل بالجباية العادية عن طريق احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

أهداف ذات بعد تقني: عن طريق اضفاء عناصر: البساطة، المرونة، الفعالية على النظام الجبائي الجزائري.

أهداف ذات بعد هيكلي: من خلال تحديث وعصرنة الإدارة الجبائية.

الكلمات المفتاحية: النظام الجبائي، السياسات الإقتصادية، العائد المالي.

Abstract :

The fiscal and customs system play a significant role in making the state's economical orientations consider very much the strategic importance of fiscal and customs policies and their impact when the biggest aims of the state are planned. Hence, this importance has been sustained by overcoming the traditional notion of fiscality that considers if not more than a source of tax collection and a means of obtaining financial resources for funding the public spending, to a more complex role that involves economical orientations and the redressing of the derivations of the economical policies. Also, the efficiency of the fiscal abundance does not simply mean a big outcome of tax collection, though, fiscality in its simplest notion should not be marginalised as an important financial source; it is a strict measurement and a summary of a group of economical and social norms. Hence, the fiscal policies should be planned according to some scientific criteria either in their theoretical concepts or the practical ones to be sure of their efficacy., and that was to obtain some objectives such as:

Financial objectives: To improve the level of financing by replacing oil tax with normal tax.

Technical objectives: By adding notions such as: simplicity, flexibility and efficiency to the Algerian fiscal system.

Constructional objectives: By modernising and updating the fiscal management administration.

Key words : Fiscal system, economic policies, Financial Return.

تمهيد:

يندرج تكييف النظام الجبائي الجزائري مع السياسات الاقتصادية الجديدة في سياق الإصلاحات الاقتصادية العميقة التي باشرتها الدولة الجزائرية في العقد الأخير من القرن الماضي لتكريس التحول الكبير الذي شهدته المنظومة الاقتصادية المبررة بفعل عاملين اثنينهما:

العامل الداخلي : المرتبط أساسا بالهزات التي ميزت الاقتصاد الوطني خاصة تراجع أسعار البترول سنة 1986م ، وما صاحب ذلك من اختلالات هيكلية خطيرة على مستوى (تراجع معدلات النمو،عجز كبير في الميزانية العاملة للدولة، عجز في ميدان المدفوعات،ارتفاع حجم المديونية الخارجية، بطالة كبيرة، تضخم مرتفع...)

العامل الخارجي: المرتبط بمجموعة من التغيرات الحاصلة في الاقتصاد العالمي و المتمثلة في عولمة الاقتصاد العالمي المدفوع بفعل العناصر التالية:

–الثالوث المؤسساتي (صندوق النقد الدولي،المنظمة العالمية للتجارة، البنك الدولي للإنشاء و التعمير).

–تعاظم و ازدياد نزعة التحرير (تحرير المبادلات الخارجية، تحرير الاستثمارات، تحرير أسواق رؤوس الأموال).

سنعرج على أهم نقاط وعناصر التكييف التي يجب على النظام الجبائي الجزائري التركيز عليها من خلال إعطاء الجباية المقاربة الاقتصادية الناجعة، فالنظام الجبائي الناجح لا يعني بالضرورة وفرة الحصيلة، ولا يعني إهماله كعائد مالي، بل هو إفراز وخلاصة لجملة من الضوابط الاقتصادية والاجتماعية المحلية الواجب تفاعلها مع المعطيات الاقتصادية الدولية.

أولا : إضفاء البساطة على النظام الضريبي الجزائري:

إن تبسيط النظام الضريبي وضع على رأس الأهداف المتوخاة من الإصلاحات الضريبية لان تعقد هذا الأخير لا يخدم إطلاقا الإدارة الجبائية نظرا لصعوبة تحكمها في الوعاء الضريبي من جهة ،و لا يخدم المكلف بالضريبة الذي يجد نفسه أمام مجموعة من الضرائب و الالتزامات الجبائية التي لا حصر لها .

انطلاقا من هذا المعطى حاولت الإصلاحات الضريبية في الجزائر التقليل من الضرائب و الاعتماد على ضرائب بسيطة ،مفهومة وموحدة.

1 -الاعتماد على الضريبة على الدخل الإجمالي(IRG)[1] : التي أنشئت من خلال قانون المالية سنة 1991م وجاءت لتشمل مجموعة كبيرة من المداخيل كانت قبل ذلك تشكل ضرائب مستقلة هذه المداخيل هي:

–المرتبات والأجور والمنح العمومية(TS).

– الأرباح الصناعية و التجارية(BIC).

–الأرباح الغير تجارية(BNC).

–مداخيل القيم المنقولة(RCM).

–المداخيل العقارية(RF).

–المداخيل الفلاحية(RA).

–فائض القيمة pv الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية[2]

تتميز الضريبة على الدخل الإجمالي بالخصائص التالية:

–ضريبة سنوية وحيدة تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل.

–تتميز بالشفافية والبساطة وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع مداخيل المكلف وكذلك وجود ضريبة وحيدة على الدخل رغم تعدد طبيعة مدا خيلها.

– تخضع بعض المداخيل فيها إلى معدلات ثابتة مثلما هو عليه الحال في المداخيل العقارية (10%) الإيجار المهني و التجاري (7% الإيجار السكني) في حين تخضع مداخيل أخرى إلى سلم تصاعدي مثلما عليه الحال في المرتبات و الأجور [3]

وعليه فالضريبة على الدخل الجمالي (IRG) تجمع بين خاصية الضرائب النسبية(الثابتة) و الضرائب التصاعدية(تصاعدية بالشرائح)

د– تعتمد كثيرا على تقنية "الاقتطاع من المصدر " خصوصا (IRG) (ضرائب على المرتبات) ، وهو ما يشكل آلية فعالة في محاربة التهرب الضريبي ،إلا أن اقتصاره على بعض المداخيل يطرح إشكالا حول مدى عدالته ومن ثم عدالة النظام الجبائي ككل ،وهو ما يتجلى خصوصا في التحصيل الجبائي من الضرائب المتأتي من الأجور و المرتبات و المتميز بارتفاع إيراداته بحيث تشكل إيرادات الضرائب (المرتبات) IRG مرتين و نصف إيرادات ضرائب(الأرباح التجارية و الصناعية BIC/IRG) .

2–الاعتماد على الرسم على القيمة المضافة(**TVA**):

– ظهر الرسم على القيمة المضافة لأول مرة في فرنسا سنة(1948م) ثم تبعها البرازيل في استعماله سنة 1967م ثم الدانمارك بعد ذلك سنة 1968م ثم شمل كل أوروبا ،و أخذ استعماله ينتشر بسرعة في الدول الصناعية ،وفي أمريكا الجنوبية إلى غاية نهاية سنوات السبعينات ،لينتقل إلى الدول النامية بداية من سنوات الثمانينات ،و يتبنى اليوم الرسم على القيمة المضافة أكثر من 130دولة و هي تمثل حوالي ربع الإيرادات الجبائية العالمية ،وعليه يمكن اعتبار(TVA) الظاهرة الأكثر بروزا في النظام الجبائي العالمي[4].

– إن إدخال TVA في منظومة الجباية الجزائرية كان ضرورة ملحة للرفع من النظام الجبائي الجزائري وعصرنته وفق المعايير الدولية المعمول بها في مختلف النظم الجبائية المتطورة ،وهو جاء ليستبدل نظام الرسم على رقم الأعمال و الذي بقي معمولا به إلى غاية 31 مارس1992م و المتميز بالرسمين:

– الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج(TUGP)

– الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات (TUGPS)

يمكن أن يعزى إدخال الرسم على القيمة المضافة إلى عاملين اثنين:

العامل 1: تجاوز سلبيات نظام الرسوم على رقم الأعمال .

العامل 2: الاستفادة من الامتيازات التي يتيحها نظام الرسم على القيمة المضافة (TVA)

أ - سلبيات نظام الرسم على رقم الأعمال: تتمثل سلبياته في :

أ–1/ انحسار مجال تطبيق الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج : إذ اقتصر تطبيقه خاصة على :

– المبيعات و أعمال الانجاز.

– التسليم للذات

أ–2/تعدد المعدلات[5]: إن كثرة المعدلات في الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP) عشرة معدلات المعدل المنخفض 7% ،المرتفع80%، ومعدلات الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات ثمانية معدلات المعدل المنخفض 2%المرتفع80 % ، مما صعب من مهمة تطبيق هذين الرسمين وهو ما أثر سلبا على الحصيلة الجبائية.

إضافة إلى هذا فان المعدلات المطبقة غير حقيقية مادامت لا تعكس العبئ الحقيقي الذي يتحمله لأنها كانت تحسب على أساس رقم الأعمال بما في ذلك الرسم TTC.

أ–3/ تضخيم التكاليف وارتفاع الأسعار: نظام الرسم على رقم الأعمال (TUGP، TUGPS) يعمل على توسيع الوعاء الضريبي خلال المراحل المتتابعة لانتقال السلعة من المنتج إلى تاجر الجملة على اعتبار أن المنتج يدفع الرسم زيادة على الرسم المدفوع على تكاليف السلعة ،إلى غاية وصول السلعة إلى المستهلك النهائي بحيث يكون الرسم مضمن في سعر السلعة زيادة على الرسم على التكاليف، وهي النتيجة التي تؤدي إلى تضخم التكاليف ، و بالتالي ارتفاع الأسعار ومن ثمة حدوث تضخم.

– لقد كان لنظام الرسم على رقم الأعمال أثرا تراكميا ،ولهذا أطلق عليها مصطلح الرسوم التراكمية ،مما جعلها ثقيلة على كاهل المكلفين بالضريبة ما دام أن مقدارها يزيد كلما زاد حجم المعاملات وارتفاع عددها ،و بالتالي كلما كانت الدورة أو السلعة التي يمر بها المنتوج طويلة كلما كانت هذه الرسوم ثقيلة.

أ–4/ تعدد الإعفاءات: من أهم ما يعيب نظام الرسوم على رقم الأعمال هو كثرة الإعفاءات التي كان يشتمل عليها خصوصا وأن إقرار الإعفاءات بدون وجود اعتبارات اقتصادية أو اجتماعية واضحة يؤثر على النظام الضريبي.

ب/ بداية العمل بالرسم على القيمة المضافة: بدأ العمل بنظام الرسم على القيمة المضافة TVA بموجب قانون المالية لسنة 1992م وشهدت معدلاتها تغييرات كمايلي :

قانون المالية 1992	%7	%13	%21
قانون المالية 1995	%7	%13	%21
قانون المالية1997	%7	%14	%21
قانون المالية2001	%7	%17	
قانون المالية 2017	%9	%19	

ج/خصائص الرسم على القيمة المضافة(TVA):يمتاز الرسم على القيمة المضافة TVAبمجموعة متعددة من الخصائص يمكن ذكرها كما يلي[6] :

ج–1/ضريبة غير مباشرة :بحيث يخضع لها مكلفين اثنين هما :

المكلف القانوني(REDEVABLE LEGALE)،والمتمثل في المدين الشرعي للخزينة العمومية ،يقوم بدفع TVA على مدار الدورة الاقتصادية للمنتوج (الإنتاج ،التوزيع،الاستهلاك) فالمكلف القانوني وفق هذا المبدأ (المستورد،المنتج،تاجر الجملة،الموزع،تاجر التجزئة..)، والمكلف الحقيقي REDEVABLE REEL والمتمثل في المدين الحقيقي للخزينة العمومية بحث يقوم بدفع TVAبطريقة غير مباشرة لان قيمة TVA تكون مضمنة (محملة) في سعر السلعة التي يقتنيها المستهلك النهائي .

ج–2/ ضريبة نسبية (ثابتة):يفرض الرسم على القيمة المضافة بنسبة أو معدلات ثابتة لا تزيد بزيادة رقم الأعمال (المبيعات) والمستقر حاليا في معدلين :المعدل المخفض 9% ، المعدل المرتفع19% .

ج–3/ ضريبة تعتمد على آلية (الحسم) –DEDUCTION– على مستوى مساحات الدورة الاقتصادية الإنتاج،الاستيراد،التوزيع،الاستهلاك... فان حساب الرسم على القيمة المضافة يكون وفق النمط التالي :

– حساب الرسم المستحق على المبيعات(الخدمات)

– حساب الرسم المثقل للتكاليف(المشتريات،الخدمات)

– حساب الفارق بين الرسم المستحق على المبيعات و الرسم المثقل للتكاليف المستحق على (المشتريات،الخدمات) وهي TVAالمدفوعة إلى الخزينة.

ج–4/ اتساع مجال تطبيق TVA[7]: فهي تشمل العمليات ذات الصبغة الصناعية ،التجارية، الحرفية، المهنية. وهو ما ينتج عنه بصفة اتوماتيكية (تلقائية) تعدد المكلفين بالرسم على القيمة المضافة مثل المنتج،المستورد، تاجر الجملة،تاجر التجزئة،الموزع، أصحاب المهن الحرة ....الخ.

ج–5/ وفرة حصيلة الرسم على القيمة المضافة: يتميز الرسم على القيمة المضافة بوفرة الحصيلة و سرعة التحصيل لأن مجال تطبيقها جد واسع من جهة و من جهة ثانية تمس TVA كل حلقات الدورة الاقتصادية للمنتوج في مساحته المختلفة و المتعددة إلى غاية وصوله إلى الحلقة الأخيرة المتمثلة في الاستهلاك.

ج–6/ضريبة محايدة وشفافة[8] :C'EST UN IMPOT NEUTRE يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة محايدة بالنسبة للمكلف الشرعي،لأن TVA لا تأثر كثيرا على خزينة المؤسسة مادام أن TVA تتميز بألية الحسم في الشروط المتوفرة قانونيا وبقابلية الاسترجاع في الحدود اللازمة لذلك.وعبئها متحمل بصفة مطلقة من طرف المستهلك النهائي، زيادة على امتياز نظام الشراء بالإعفاء الهادف إلى تخفيف الضغوط المالية التي تثقل كاهل خزينة المستثمرين عن طريق السماح لهم بشراء التجهيزات دون الرسوم.

ج–7/ ضريبة تتميز بخاصية الاسترجاع **C'EST UN IMPOT RECUPERABLE** : تعتبر خاصية الاسترجاع التسديد **remboursement** المظهر الإضافي لحق الحسم عندما يتعذر الاستفادة من هذا الأخير ،لأسباب محددة و محصورة قانونيا ،ولهذا يسمح في بعض الحالات للمكلفين بالضريبة الذين لا يمكنهم حسم الرسوم المدفوعة لممولهم باسترجاع الرسم ،عن طريق التسديد المباشر وفقا لشروط معينة.

ج–8/ الرسم على القيمة المضافة ضريبة جمركية **C'EST UN IMPOT DOUANIER** : زيادة على العمليات التي تفرض على الداخل فان الرسم على القيمة المضافة يفرض على عمليات التجارة الخارجية (الاستيراد) على وجه الخصوص و عليه فان(TVA) في هذه الحالة تطبق عليها كافة القواعد المتعلقة بالضرائب الجمركية المنازعات ،التحصيل،الأنظمة الاقتصادية الجمركية،التي تعد استثناءا على عمومية الضريبة الجمركية لأنها توقف الحقوق الجمركية الجزائرية المتمثلة حسب قانون الجمارك فيما يلي:

– القبول المؤقت ADMISSION TEMPORAIRE

– الاستيداعENTREPOT

– العبور TRANSIT

ج–9/ الرسم على القيمة المضافة ضريبة محلية: إضافة إلى كون الرسم على القيمة المضافة ضريبة تحصل إيراداتها إلى خزينة الدولة،فإنها تحصل جزئيا (في حدود نسب معينة) لصالح الجماعات المحلية وذلك وفق التقسيم التالي:

– العمليات المقامة في الداخل(85% لصالح ميزانية الدولة،10% لصالح الصندوق المشترك للجماعات المحلية،5% لصالح البلديات)

– العمليات المخصصة عند الاستيراد(85% لصالح ميزانية الدولة،15% لصالح الصندوق المشترك للجماعات المحلية–FCCL–)

ج–10/ ضريبة تعمل على ضبط المعاملات التجارية: تعمل الرسم على القيمة المضافة على ضبط المعاملات التجارية من منطلق أنها تلزم الخاضعين على التعامل بالفواتير و يتجلى ذلك على وجه الخصوص في الالتزامات المرتبطة بالحق في الحسم (LE DROIT A DEDUCTION) بحيث يجب أن يوضح كل تفاصيل العمليات الخاضعة للضريبة مدعمة بوثائق تتضمن خاصة:

– رقم التعريف الإحصائي(NIS)

– اللقب و الاسم و عنوان الشركة.

– رقم القيد في السجل التجاري.

– تاريخ و بيان الفاتورة.

– مبلغ المشتريات المدفوعة(مضمن مبلغTVA المشتريات).

3– تأسيس الرسم الوحيد الإجمالي الجزافي TUGF[9]: تأسست الضريبة الجزافية بموجب قانون المالية لسنة 2007م والمعدل فيما بعد بموجب قانون المالية لسنة 2015 و هي موجهة لصغار التجار ، و بالضبط إلى الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي30.000.000 دج[10].

الهدف من تأسيس هذه الضريبة الجزافية الموحدة هو تبسيط النظام الجبائي عن طريق جمع و اختزال الضرائب الأساسية التي يخضع لها المكلفون بالضريبة الصغار تحت هذا الرسم الوحيد بمعدلات:

– 5% بالنسبة لأنشطة الشراء و إعادة بيع السلع.

–12% بالنسبة لأنشطة تأدية الخدمات.

وذلك للحد من التعقيدات الضريبية الموجودة سابقا.

4– تأسيس الرسم على النشاط المهني (TAP):أسس الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996م إذ جاء هذا الرسم ليعوض الرسمين السابقين:

– الرسم على النشاطات التجارية و الصناعية(TAIC)

– الرسم على النشاطات غير التجارية(TANC)

يفرض هذا الرسم على رقم الأعمال المحقق في القطاعات التجارية و المهنية (أصحاب المهن الحرة) وعليه فهو يفرض على :

– الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الممارسين لنشاط تخضع عائداته للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية والتجارية.

– للأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات

– للأشخاص الطبيعيين الممارسين لنشاط تخضع عائداته للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح غير التجارية.

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب2% ويخفض الى 1% بالنسبة لأنشطة الانتاج دون الاستفادة من التخفيظات[11].

فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري فان نسبة الرسم هي 2% مع تطبيق تخفيض يقدر ب25% [12]

5– تأسيس الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

تم تأسيس ضريبة خاصة بالأشخاص المعنويين (الشركات) سميت بالضريبة علي أرباح الشركات (IBS) ، ويندرج تأسيسها في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات يختلف عن النظام المطبق على الأشخاص الطبيعيين فالضريبة علي أرباح الشركات تخضع إجباريا للنظام الحقيقي (régime réel) ،دون الأخذ بعين الاعتبار رقم الأعمال المحقق فهذه الضريبة تعمل على عصرنة والتحكم في جباية الشركات وبالتالي التحكم في جباية الاقتصاد الوطني من منطلق أن الشركة أداة ومركز للنشاط الاقتصادي والاستثمار فهي بذلك تعمل على ضبط قطاع الإنتاج للحفاظ على خزينة وطاقة تراكم المؤسسات الإنتاجية .

من هذه الرؤية وقصد تمكين التحكم في مردودية الجباية ذات الصلة بالقطاع الإنتاجي تم تأسيس الضريبة علي أرباح الشركات (IBS) ،بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991م تتميز بالخصائص التالية :

أ - ضريبة عامة: تشمل مجموع الأرباح التي تحققها المؤسسة دون التمييز بينها على غرار ما هو موجود في مداخيل الضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق المعالجة الجبائية الخاصة بكل دخل.

ب -ضريبة ثابتة (نسبية): تخضع لمعدل ثابت لا يتغير مهما زادت قيمة الأرباح التي تحققها الشركات.

ج– ضريبة تصريحية: إذ يتعين على الشركة تقديم تصريح سنوي يتم فيه اكتتاب مبلغ أرباح المؤسسة الخاضعة للضريبة و المتعلقة بالسنة المالية السابقة قبل 30 أفريل من كل سنة كحد أقصى .

د– ضريبة تخضع وجوبا إلى النظام الحقيقي (régime réel).

هـ– ضريبة سنوية: تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة .

و– ضريبة تفرض على الأشخاص المعنويين فقط :شركات رؤوس الأموال وجوبا (الشركات ذات الأسهم (SPA) ، الشركات ذات المسؤولية المحددة (SARL)، الشركات للتوصية ذات الأسهم (SCA) ، الشركات ذات المسؤولية المحددة ذات الشخص الوحيد (EURL) وشركات الأشخاص بالاختيار (شركات التضامن SNC، شركات التوصية البسيطة (SCS)، وكذلك شركات المحاصةsp)

ن– ضريبة تسدد وفقا لنظام التسديدات التلقائية : و الذي يتضمن دفع ثلاث تسبيقات ورصيد لتصفية الضريبة وفق الشكل التالي:

– التسبيق الأول : 20فيفري ------20 مارس

– التسبيق الثاني: 20ماي ------20جوان

– التسبيق الثالث: 20أكتوبر --------20 نوفمبر

على أن يدفع رصيد التصفية يوم إيداع التصريح السنوي في شهر أفريل.من السنة ن+1

غير أن هناك استثناء في طريقة دفع هذه الضريبة والمتمثلة في نظام الاقتطاع من المصدر والمتعلقة بـ:

– المداخيل المحققة من طرف الشركات الأجنبية التي ليست لها اقامة مهنية ثابتة بالجزائر .

– مداخيل الأموال المنقولة .

– إيرادات تأجير قاعات الحفلات والحفلات السوقية وألعاب السيرك.

من أجل تكييف النظام الجبائي الجزائري مع الحركية الاقتصادية الجديدة والمتمثلة خصوصا في الانفتاح أكثر على الاستثمار والمؤسسات الاقتصادية شهد التشريع الجبائي تخفيضا مستمرا لمعدل الضريبة على أرباح الشركات، وذلك من أجل تخفيض العبئ الضريبي على المؤسسة ومن ثمة تعزيز مركزها المالي، وتوسيع قدراتها الإنتاجية بحيث انخفض معدل الضريبة على أرباح الشركات من 60%إلى 42% ،ثم إلى 38% ،ثم الى 30% ،ليستقر الآن في حدود ثلاثة معدلات (19% ، 23% ، 25%)وذلك بمقتضى المادة 02 من قاون المالية التكميلي لسنة 2015 على النحو التالي :

- 19%بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والسلع
- 23 % بالنسبة لمؤسسات البناء والاشغال العمومية والري والأنشطة السياحية
- 26% بالنسبة للأنشطة التجارية و الخدمات.

اضافة الى هذا هناك المعدلات الخاصة بالاقتطاع من المنبع مثل(مدا خيل الديون والودائع والكفالات : 10 % ، الإيرادات المتأتية من سندات الصندوق غير الاسمية: 50 % ، الإيرادات المحصلة في إطار عقد إدارة الأعمال: 20 % ،مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لها منشآت دائمة في الجزائر 24%)

6– استحداث قانون الإجراءات الجبائية (CPF)[13]:

تم تدعيم التشريع الجبائي الجزائري و المكون من خمسة قوانين (قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير مباشرة، قانون الرسم على رقم الأعمال ،قانون الطابع،قانون التسجيل) بالقانون السادس الذي تم تأسيسه بموجب المادة (40) لقانون المالية لسنة 2002 م المسمى بقانون الإجراءات الجبائية ينظم و يجمع القواعد الإجرائية التي تربط المكلف بالضريبة بالإدارة الجبائية و المتعلقة على وجه الخصوص:

– إجراءات مراقبة الضريبة .

– التحقيقات الجبائية في التصريحات (التحقيق في المحاسبة"VC" ، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة"VASF"، التحقيق المصوب)

– المنازعات الجبائية .

– إجراءات التحصيل .

– ممارسة المتابعات و تنظيم التقادم.

ثانيا :إضفاء المرونة على النظام الجبائي الجزائري:

1– منح امتيازات جبائية لتدعيم وترقية الاستثمار:

تم منح امتيازات جبائية للمؤسسات بمقتضى الأمر الرئاسي رقم (03/01) الصادر في 20 أوت 2001 والمعدل والمكمل بالأمر الرئاسي (08/06) الأمر الرئاسي (03/06) الصادر في 15 جويلية2006م المتعلق بتطوير الاستثمار و المعدل بقانون المالية التكميلي لسنة 2009م، وذلك في إطار تعزيز توجه الدولة إلى تفعيل الاستثمار و ترقيته .

وزعت هذه الامتيازات علي نظامين اثنين:

أ/ النظام العام(**régime général**): ويقسم إلى:

أ1/ عند الانجاز:

– الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع والخدمات المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

– الإعفاء من الرسم علي القيمة المضافة (TVA)فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المقتناة من السوق المحلية و التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

– الإعفاء من نقل الملكية على كل الملكيات العقارية التي تمت في إطار الاستثمار المعني

أ2/ عند الاستغلال :

الإعفاء لمدة خمس سنوات بعد معاينة النشاط من طرف المصالح الجبائية إذا قام بإنشاء مائة (100منصب عمل)[14] من الضريبة على أرباح الشركات (IBS) و من الرسم علي النشاط المهني (TAP) .

ب/ النظام الاستثنائي (régime dérogatoire) : يطبق هذا النظام على الاستثمارات التي تنجز في مناطق تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة،والاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني مثل : استعمال تكنولوجيات خاصة ،المحافظة على البيئة ،حماية الموارد الطبيعية ،ادخار الطاقة ....الخ) .

ب1/الاستثمارات التي تنجز في مناطق تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة :تستفيد الاستثمارات المنجزة في هذه المناطق من المزايا التالية :

ب1–1/ بعنوان الإنجاز : الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في اطار الاستثمار المعني .

– تطبيق حق التسجيل بنسبة منخفضة 2‰ (بالألف) على كل العقود التأسيسية للشركات و كذلك عقود زيادة رأس مال الشركات .

– تكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف بعد تقييمها من الوكالة فيما يخص كل الأشغال المتعلقة بالمنشأة الأساسية للاستثمار.

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (TVA) على السلع و الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار وتنحصر فقط في المنتجات والخدمات ذات المصدر الجزائري[15].

– الإعفاء من الحقوق الجمركية علي السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

ب1–2/ عند الاستغلال : تمنح الامتيازات بعد معاينة المشروع من طرف المصالح الجبائية كما يلي:

– الإعفاء لمدة عشر(10) سنوات من النشاط الفعلي للضريبة على أرباح الشركات (IBS) والرسم على النشاط المهني (TAP).

– الإعفاء لمدة عشر سنوات ابتداء من تاريخ الشراء من الرسم العقاري(TF) على كل الملكيات العقارية التي تدخل في إنجاز الاستثمار مثل تأجيل العجز وآجال الاهتلاك .

ب2/الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني: وتشمل هذه الاستثمارات (استعمال تكنولوجيات جديدة ، المحافظة على البيئة ، حماية الموارد الطبيعية ،ادخار الطاقة....الخ) تستفيد مثل هذه الاستثمارات من المزايا التالية :

ب2–1/ مرحلة الإنجاز[16]: الإعفاء لمدة خمس (5)سنوات:

– الحقوق والرسوم والضرائب وغيرها من الاقتطاعات المطبقة على الإقتناءات سواء كانت من السوق المحلية أو مستوردة على مختلف السلع والخدمات الضرورية لإنجاز الاستثمار .

– حقوق التسجيل على نقل الملكيات العقارية المخصصة للاستثمار .

– حقوق التسجيل على العقود التأسيسية للشركات و زيادات رأس مال الشركات .

– الرسم العقاري (TF) فيما يخص المقتنيات العقارية المخصصة للاستثمار .

ب2–2/ مرحلة الاستغلال[17]: الإعفاء لمدة عشر سنوات (10 سنوات) ابتدءا من معاينة المشروع الذي تعده المصالح الجبائية:

– من الضريبة علي أرباح الشركات (IBS) .

– من الرسم على النشاط المهني (TAP).

– منح مزايا إضافية بقرار من المجلس الوطني للاستثمار(CNI).

2– منح امتيازات جبائية لترقية النشاط الاقتصادي:

أ/الامتيازات الجبائية الممنوحة لتجمعات الشركات :

– تعفى العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس التجمع من الرسم على النشاط المهني (TAP) والرسم علي القيمة المضافة (TVA) .

– تعفى من الضريبة على أرباح الشركات أرباح الأسهم التي تقبضها الشركات بمناسبة مشاركتها في رأسمال الشركات الأخرى من نفس المجموعة.

– تعفى فوائض قيم التنازل من الضريبة على أرباح الشركات (IBS) في إطار مبادلات الذمم المالية بين الشركات التي تنتمي إلى نفس المجموعة.

– الإعفاء من حقوق التسجيل العقود المتضمنة تحويل الشركات إلى النظام الجبائي لتجمع الشركات.

– إعفاء العقود المثبتة لتحويل الأملاك بين الشركات الأعضاء في التجمع من حقوق التسجيل.

ب/ الامتيازات الجبائية الممنوحة لقطاع التصدير[18] (Exportation): يمكن للمؤسسة النشطة في قطاع التصدير الاستفادة من المزايا التالية:

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (TVA) .

– الاستفادة من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (TVA) على المشتريات و الواردات الموجهة للتصدير على حالها أو إعادة تصديرها ،وكذا الخدمات المتعلقة بعمليات التصدير .

– الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات (IBS) على كل عمليات البيع و الخدمات الموجهة للتصدير باستثناء النقل البري، والبحري ،و الجوي، و إعادة التأمين و البنوك.

– الإعفاء من الرسم على النشاط المهني (TAP).

ج/ الامتيازات الجبائية الممنوحة لشركات رأسمال المخاطرة LES SOCIETES DE COPITAL RISQUE

–تستفيد شركات رأس المال المخاطرة من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات(IBS) لمدة 5 سنوات ابتدءا من انطلاق نشاطها.

د/ الامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار الصندوق الوطني لدعم و تشغيل الشباب(FNSJ)

– الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) ،و الضريبة على أرباح الشركات (IBS) و الرسم على النشاط المهني (TAP) لمدة ثلاث سنوات ابتدءا من تاريخ النشاط و تمتد إلى ستة سنوات إذا كان النشاط في المنطقة الواجب ترقيتها.

– الإعفاء من الرسم العقاري (TF) لمدة ثلاث سنوات اعتبارا من تاريخ الإنشاء و يمدد الإعفاء إلى ستة سنوات إذا كانت البناية في منطقة يجب ترقيتها.

– الإعفاء من حقوق التسجيل كل عقود إنشاء الشركات من طرف الشباب المستثمر المدعم من طرف الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب(FNSJ).

– الإعفاء من حقوق نقل الملكية بعوض على المشتريات العقارية إذا كانت موجهة لإنشاء نشاطات صناعية وتجارية .

– الإستفادة من نظام الشراء بالإعفاء الخاص بالرسم على القيمة المضافة على كل مقتنيات مواد التجهيز و الخدمات التي تدخل مباشرة في تحقيق الاستثمار انشاءا و توسعة،ولا تستفيد السيارات السياحية من هذا الإجراء إلا إذا كانت تشكل الأداة الرئيسية للنشاط .

– الاستفادة من المعدل المنخفض المقدر ب 5% المتعلق بالرسوم الجمركية على كل التجهيزات المستوردة و التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار انشاءا أو توسعة، ولا تستفيد السيارات السياحية من هذا الإجراء إلا إذا كانت تشكل الأداة الرئيسية للنشاط التجاري.

– الاستفادة من صيغة البيع بالإيجار بالنسبة للمحلات المتعلقة بتشغيل الشباب وفق النصوص القانونية السارية المفعول.

هـ/ الامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار الصندوق الوطني للتامين على البطالة(CNAC)[19]:

– تطبيق المعدل المنخفض 5% المتعلق بالحقوق الجمركية على كل التجهيزات المستوردة والمرتبطة بالاستثمار وفقا لإعانة الصندوق الوطني للتأمين على البطالة(CNAC).

– الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة (TVA) على كل التجهيزات والخدمات المتعلقة بانجاز الاستثمارات المدعمة من طرف الصندوق (CNAC) .

– الإعفاء من حقوق نقل الملكية على كل المشتريات العقارية المحققة في إطار انجاز الاستمارات المدعمة من طرف الصندوق (CNAC).

– الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) و الضريبة على أرباح الشركات(IBS) والرسم على النشاط المهني (TAP)،و الرسم العقاري(TF) المتعلق بالملكيات المبنية لمدة ثلاث سنوات اعتبارا من تاريخ النشاط .

و/ الامتيازات الجبائية الممنوحة للحرفيين و التقليديين[20]:

– تطبيق المعدل المنخفض 9% للرسم على القيمة المضافة(TVA).

– الاستفادة من الإعفاء لمدة (عشر سنوات) خاص بالضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لكل الحرفيين التقليديين و كذلك الممارسين لنشاط حرفي فني.

– الاستفادة من إعفاء دائم خاص بالضريبة الجزافية الوحيدة (IFG)على كل الحرفيين التقليديين وكذلك الممارسين لنشاط حرفي فني و المقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم.

ن/الامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر:(**MICRO CREDIT**)

– تستفيد الاستثمارات و النشاطات الممولة من طرف الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر من إعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لمدة خمس سنوات.

3– الامتيازات الجبائية الممنوحة لترقية و تفعيل التشغيل[21]:

أ/الامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار صندوق دعم الاستثمار من اجل التشغيل(**FSIE**).

– الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات(IBS).

– إعفاء نواتج الأسهم من الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG) لمدة خمس سنوات.

– تخفيض **10%** من القيمة الاسمية للأسهم للمكتتب .

ب/الامتيازات الجبائية للمؤسسات المتعهدة بإنشاء مناصب شغل جديدة و المحافضة عليها:

– الاستفادة من تخفيض في الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) و الضريبة على الأرباح الشركات(IBS)هذا التخفيض مقدر ب **50%** من مبالغ الأجور المدفوعة لمناصب الشغل الجديدة و في حد لا يتعدى **5%** من الربح و الدخل الخاضع للضريبة ، ومن دون أن يتعدى هذا التخفيض السقف المقدر ب مليون دج **1.000.000** دج عن كل سنة جبائية ،على أن يمنح هذا التخفيض لمدة أربعة سنوات.

– يمكن للمؤسسات طلب الاستفادة من هذا التخفيض تقديم طلب للإدارة الجبائية تعلمها فيه بمناصب الشغل الجديدة (المنشئة) في أجل لا يتعدى **31** مارس من كل سنة و ذلك بتحرير شهادات الانتساب إلى الضمان الاجتماعي ، تحدد الشروط التطبيقية لهذا الإجراء الجبائي عن طريق قرار مشترك بين وزارة المالية ووزارة التشغيل و الحماية الاجتماعية.

ج/الامتيازات الممنوحة للشركات الصغيرة و المتوسطة في مناطق الهضاب العليا و الجنوب الكبير[22]:

– تستفيد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة المقامة و المنتجة في ولايات الجنوب و المستفيدة من الصندوق الخاص للتنمية وولايات الجنوب الكبير من تخفيض في مبلغ الضريبة على الأرباح الشركات (IRG) المستحقة على أنشطتها المتعلقة بإنتاج الموارد و الخدمات المقامة على مستوى هذه الولايات يقدر ب **20%** لمدة خمس سنوات و تستثنى من هذا الامتياز المؤسسات العاملة في مجال المحروقات.

– تستفيد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة المقامة و المنتجة في ولايات الهضاب العليا و المستفيدة من الصندوق الخاص بالتنمية الاقتصادية للهضاب العليا من تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات IBS المستحقة على أنشطتها يقدر ب **15%** لمدة خمس سنوات و يستثنى من هذا الامتياز المؤسسات العاملة في مجال المحروقات.

د/ الامتيازات الجبائية الممنوحة لاقصى الجنوب:

– تستفيد المداخيل الناجمة عن الأنشطة الممارسة من قبل شركات في ولايات ايليزي، تندوف،أدرار،تمنراست، التي لديها موطن جبائي في هذه الولايات ، و يقيمون فيها بصفة دائمة ،من تخفيض قدره **50%** من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات(IBS) لمدة خمس سنوات ،لا يمس هذا التخفيض مداخيل الشركات العاملة في قطاع المحروقات باستثناء نشاطات توزيع و تسويق المنتجات البترولية و الغازية.

– تستفيد المداخيل الناجمة عن الأنشطة الممارسة من قبل أشخاص طبيعيين في ولايات اليزي، تندوف، ادرار، تمنراست،و الذين يوجد مقرهم الجبائي في هذه الولايات و يقيمون فيها بصفة دائمة من التخفيض قدره **50%**من مبلغ الضريبة على الدخل الاجمالي(IRG) لفترة مؤقتة مدتها خمس سنوات ،لا يمس هذا التخفيض مداخيل الأشخاص الذين ينشطون في مجال المحروقات باستثناء أنشطة توزيع و تسويق المنتوجات النفطية و الغازية.

هـ/ الامتيازات الممنوحة للمؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و الفرق المسرحية:

– الإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) و الضريبة على أرباح الشركات IBSو الضريبة الجزافية الوحيدة (**IFU**) .

4– منح الامتيازات الجبائية لترقية قطاعات معينة:

أ/ الامتيازات الجبائية الممنوحة للقطاع الفلاحي:

– تستفيد من إعفاء كلي و بصفة دائمة المداخيل الناتجة على زراعة الحبوب ،و البقول الجافة و التمور من الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).

– تستفيد من إعفاء لمدة خمس سنوات من الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية و تربية المواشي الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا وكذا المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية و تربية المواشي الممارسة في المناطق الجبلية و المحددة في القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 16/ماي/1992م .

– تستفيد من إعفاء دائم من الضريبة على أرباح الشركات (IBS) التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيآت العمومية و صناديق التعاضدية الفلاحية ، فيما يتعلق بالعمليات المصرفية و التأمين المنجزة فقط مع مشتركيها، التعاونيات الفلاحية للتموين و الشراء وكذا اتحادياتها المستفيدة من اعتماد منحة المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة و التي تعمل طبقا للأحكام القانونية و التنظيمية التي تسيرها.

يطبق هذا الإعفاء على العمليات المنجزة من طرف تعاونيات الحبوب و اتحادياتها مع الديوان الجزائري للحبوب(OAIC) والمتعلقة بشراء أو بيع أو تحويل أو نقل الحبوب، كما تستفيد أيضا من هذا الإعفاء العمليات المنجزة من قبل تعاونيات الحبوب في إطار البرامج المعدة من طرف الديوان أو الترخيص منه.

– الإعفاء من الرسم العقاريTF على المستثمرات الفلاحية لاسيما الحظائر ، المطامر.

ب/ الامتيازات الجبائية الممنوحة للقطاع السياحي :

– تستفيد من إعفاء لمدة عشر (10 سنوات) المؤسسات السياحية المحددة من قبل المقاولين الترقويين الجزائريين أو الأجانب من الضريبة على أرباح الشركات (IBS) باستثناء وكالات السياحة و السفر ، وكذا شركات الاقتصاد المختلط العاملة في القطاع السياحي.

يقصد بالنشاطات السياحية تسيير المركبات السياحية و كذا محطات العلاج في الحمامات المعدنية.

– الخدمات المتعلقة بالنشاطات السياحية و الفندقية و الحمامات المعدنية و الإطعام السياحي ،و الأسفار و تأجير السيارات للنقل السياحي تخضع للمعدل المنخفض 9% فيما يخص الرسم على القيمة المضافة(TVA)

– يعفى تأسيس شركات قطاع السياحة و عمليات رفع الرأسمال من حقوق التسجيل.

– الاستفادة من المعدل المنخفض للحقوق الجمركية على اقتناء التجهيزات و التأثيثات غير المنتجة محليا وذلك إلى غاية (2019).

ج/الامتيازات الجبائية الممنوحة لقطاع الطاقة:

ج–1/ قطاع المحروقات: المحكوم بالأمر(07/05) المؤرخ في 28/افريل/2005م المتعلق بالمحروقات يستفيد من الامتيازات الضريبية التالية :

– الإعفاء من الحقوق و الرسوم و الإتاوات الجمركية على كل التجهيزات و المواد المستوردة الموجهة و المستعملة لنشاطات البحث والتنقيب و الاستغلال عن المحروقات والمعادن و النقل عبر الأنابيب .

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (TVA) على كل مواد التجهيز و المنتجات ، و المواد وكذ الأشغال و الخدمات التي تحدد قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات التنقيب عن المحروقات و الاستغلال أو نشاطات النقل

عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها " سونا طراك" ،أو تلك المقتناة أو المنجزة لحسابها أو لحساب الشركات البترولية المشتركة معها و مقاوليها من الباطن الذين يعملون في في هذا النشاط[23] .

ج–2/ قطاع المعادن: المحكوم بالأمر (10/01) المؤرخ في 03 جويلية 2001م المتعلق بالمعادن يستفيد من :

– إمكانية ترحيل العجز إلى عشر (10سنوات) ابتدءا من السنة المحقق فيها العجز .

– الإعفاء من الرسم على النشاط المهني (TAP) على كل نشاطات التنقيب، الاستغلال، المتعلقة بالمعادن.

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (TVA) و كل الاتاوات الجمركية على كل التجهيزات النوعية المستخدمة في التنقيب واستغلال المعادن.

د/الامتيازات الممنوحة لقطاع السكن:يستفيد هذا القطاع من الامتيازات التالية :

– الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات (IBS) الأرباح المتأتية من أنشطة انجاز السكنات الاجتماعية و الترقوية والريفية ضمن الشروط المحددة في دفتر الشروط و الأعباء.

– الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) المداخيل الناتجة من أنشطة انجاز السكنات الاجتماعية، الترقوية، الريفية (فئة المداخيل التجارية و الصناعية).

– إعفاء المداخيل المتأتية من تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني (المداخيل العقارية) من الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) إذا كانت مساحة السكن الاجتماعي لا تتجاوز (80م)

– الإعفاء من الرسم العقاري(TF) على السكن الاجتماعي الايجاري التابع للقطاع العام .

هـ/ الامتيازات الجبائية الممنوحة لقطاع البحث العلمي[24]: تتمثل في مايلي :

– السماح بحسم في حدود (10%) من الدخل أو الربح بدون تجاوز السقف المئة مليون 100.000.000 دج نفقات بحث التطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص به في إطار البحث[25].

– إعفاء و تطبيق معدلات منخفضة للحقوق الجمركية على كل المواد و التجهيزات التي يتم اقتنائها تحت عنوان البحث و التطوير لمؤسسات و مخابر البحث العلمي .

نشاطات البحث و التنمية تحدد بموجب قرار مشترك بين وزارة المالية و وزارة التعليم العالي البحث العلمي ، ويجب التصريح بالمبلغ المعاد استثماره إلى الإدارة الجبائية و كذا الهيآت المكلفة بالرقابة على البحث العلمي .

و/الامتيازات الجبائية الممنوحة لقطاع الرياضة[26]:

– السماح بحسم في حدود 10%من رقم الأعمال و بدون تجاوز السقف المسموح به جبائيا و المقدر ب 30.000.000دج [27]نفقات الرعاية الرياضية و تطوير مبادرات الشباب.

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة(TVA) التجهيزات و المعدات الرياضية المنتجة في الجزائر و المقتناة من طرف الاتحادات الوطنية للرياضة شريطة أن تكون لها علاقة بالنشاط الرياضي للاتحادية.

5–الامتيازات الجبائية الممنوحة لإعادة استثمار فائض القيمة المهني.

– يمثل فائض القيمة المهني الفرق بين سعر بيع أصل من الأصول الثابتة و القيمة المحاسبية الصافية له و هو مرتبط بالمؤسسات الخاضعة لنظام الربح الحقيقي .

– إذا التزم المكلف بالضريبة بإعادة استثمار مبلغ يساوي مبلغ فائض القيمة مع إضافته إلى سعر تكلفة عناصر الأصول المتنازل عليها قبل انقضاء أجل (ثلاث سنوات) لا يدخل فائض القيمة المذكور ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة للنشاط الذي أنجزت فيه.

هذا الالتزام بإعادة الاستثمار لفائض القيمة يلحق في التصريح السنوي بالنتائج للسنة المالية المعنية بفائض القيمة المحقق ، وفي حالة العكس ينقل فائض القيمة المحقق وفقا لالتزام المكلف بالضريبة إلى الربح الخاضع للضريبة للسنة المالية التي انقضى فيها أجل الثلاث(03) سنوات.

6– الامتيازات الممنوحة في إطار القرض الايجاري : تمنح للقرض الايجاري الامتيازات التالية:

– الاستفادة من نظام الشراء بالإعفاء على كل المعدات و التجهيزات التي تدخل مباشرة في الاستثمار المنجز، في إطار الأمر (08/06) المؤرخ في 15 جويلية 2006م و المتعلق بتطوير الاستثمار عندما يتم شرائها عن طريق القرض الايجاري في إطار عقد القرض الايجاري المالي المبرم مع التعامل المستفيد من هذه الامتيازات.

– الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات(IBS) فوائض القيمة المحققة عند التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر**crédit preneur** إلى المقرض المأجرcrédit bailleur في إطار عقد القرض الايجاري.

– الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات فوائض القيمة (IBS) الناتج عن اعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المأجر crédit bailleur لفائدة المقرض المستأجر crédit preneur لما يتعلق الأمر بتحويل الملكية لهذا الأخير.

– الإعفاء من حقوق التسجيل على تحويلات ملكية الأملاك و التجهيزات و العقارات المهنية عند إعادة التنازل عنها من طرف المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر و التي تتم في إطار عقد القرض الايجاري.

– الإعفاء من رسم الإشهار العقاري (TPF) كل العقود المتعلقة باقتناء العقارات المنجزة من قبل البنوك و المؤسسات المالية التي يحكمها الأمر رقم (03/11) المؤرخ في 26/أوت/2003م و المتعلق بالنقد و القرض في إطار الإيجار العقاري أو أي قرض عقاري مشابه موجه لتمويل الاستثمارات المنجزة من قبل المتعاملين الاقتصاديين للاستعمال التجاري أو الصناعي أو لممارسة مهنة حرة.

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (TVA) عمليات الاقتناء المنجزة من طرف البنوك و المؤسسات المالية في إطار عمليات القرض الايجاري.

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة(TVA) مبالغ الايجارات المسددة في إطار عقود القرض الايجاري المتعلق بالمعدات الفلاحية المنتجة في الجزائر.

– إمكانية تطبيق نمط الاهتلاك المتناقص على التجهيزات المقتناة في إطار عقد القرض الايجاري.

ثالثا: إضفاء الفعالية على النظام الجبائي الجزائري: من أجل إضفاء فعالية أكبر على التحصيل الضريبي قامت السلطات بمجموعة من الإجراءات والإصلاحات الضريبية من أجل تحسين مردودية الجباية العادية و ترشيد الضغط الضريبي بجعله يتماشى مع المقاييس الدولية وذلك من خلال الإجراءات التالية[28]:

1– فرض نظام الرقابة و المراجعة الجبائية **le controle fiscal** :من أجل تدعيم آليات الرقابة و المراجعة الجبائية تم إقرار مجموعة من التدابير يمكن ذكر بعضها فيما يلي:

أ/ التحقيقات الجبائية في التصريحات: ويكون ذلك عبر ثلاث آليات

أ1/ التحقيق في المحاسبة verification de compatibilité : أعطي التشريع الجبائي لأعوان الإدارة الجباية سلطة إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء عمل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها من أجل التأكد من صحة وثبوتية التقييدات المحاسبية .

أ2/ التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة VASF : يهدف التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلي التأكد من مصداقية و صحة التصريح الإجمالي لمدا خيل الأشخاص الطبيعيين .

أ3/ التحقيق المصوب في المحاسبة[29]: verification ponctuelle de compatibilité

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء التحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات محاسبية لمدة تقل عن السنة الجبائية بحيث لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق وشامل لمحاسبة المكلف بالضريبة .

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق الخاص بالمحاسبة و التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية .

قبل الشروع في إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية او التحقيق في المحاسبة يتعين على الإدارة الجبائية احترام مجموعة من الشروط نوجزها فيما يلي :

–لا يمكن إجراء تحقيقات في المحاسبة أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.

–ضرورة إرسال إشعار بالتحقيق الجبائي مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة علي أن يستفيد المكلف من أجل أدنى للتحضير مدته (10 أيام) في التحقيق في المحاسبة و (15 يوم) في التحقيق المعمق ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار .

–إمكانية الاستعانة بمستشار بحيث يجب أن يشير الإشعار بالتحقيق صراحة إلى هذا الحق.

–يجب أن لا تتعدى فترة إجراء التحقيق في المحاسبة اعتبارا من تاريخ تسليم الإشعار بالتحقيق:

ثلاثة أشهر بالنسبة لـ :

*** مؤسسات تأدية الخدمات إذ كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز مبلغ 1.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها .**

*** كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها .**

ستة أشهر بالنسبة لـ:

*** مؤسسة تأدية الخدمات إدا كان رقم أعمالها السنوي لا يزيد عن5.000.000 دج**

*** كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لايتجاوز10.000.000 دج**

أما بالنسبة لمدة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASF) فحددت بسنة واحدة على الأكثر اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق.

–استحالة إجراء تحقيق جديد يخص التحقيق في المحاسبة أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة من طرف الإدارة الجبائية على نفس الفترة و نفس الضرائب إلا إذا أدلى المكلف بالضريبة بمعلومات خاطئة أو غير كاملة .

–يتعين على الإدارة الجبائية إبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق في المحاسبة ونتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام .

يتعين على الإدارة الجبائية منح مهلة مدتها (40 يوم) للمكلف بالضريبة لإبداء ملاحظاته حول نتائج التحقيق في المحاسبة ونتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة .

ب– حـق المعـــاينة :

من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص للأعوان الذين لهم رتبة مفتش و مؤهلين قانونيا للقيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة .

تعتبر على وجه الخصوص ممارسات تدليسية ما يلي:

–ممارسة نشاط غير مصرح به .

–إنجاز عمليات شراء وبيع البضائع بدون فاتورة.

–نقل تقييدات حسابية خاطئة أو وهمية .

–تسليم فواتير وسندات لا تتعلق بعمليات حقيقية .

لا يمكن للإدارة الجبائية أن تقوم بإجراء المعاينة إلا بتوفر الشروط التالية :

– ضرورة الترخيص بحق المعاينة من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليميا.

– تتم المعاينة وحجز الوثائق و الأملاك التي تشكل أدلة على وجود الطرق التد ليسية تحت سلطة القاضي وتحت رقابته .

– ضرورة تبليغ الأمر الذي يرخص بإجراء المعاينة إلى الشخص المعين أو ممثله أو إلى أي شاغل للأماكن .

– ضرورة أن تتم عمليات المعاينة من الساعة السادسة صباحا إلى الساعة الثامنة مساءا ويجب أن تتم بحضور الشخص المعين أو ممثله.

– ضرورة تحرير محضر تدون فيه المعاينات المسجلة مثل (الأشخاص الذين أجروا عمليات المعاينة، تاريخ وساعة التدخل، جرد المستندات و الأشياء و الوثائق المحجوزة ...إلخ)

– ضرورة تسليم نسخة من محضر المعاينة إلى المعني أو ممثله القانوني .

– ضرورة إرجاع كل الأوراق و الوثائق و الأشياء المحجوزة إلى المكلف بالضريبة في أجل ستة أشهر من تاريخ تحرير محضر الجرد .

ج– حق الإطلاع :

من أجل توخي الوصول إلى المعلومة الجبائية الدقيقة أعطى المشروع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية حق وسلطة الإطلاع وتصفح مختلف الوثائق والمعلومات التي تسمح بتأسيس وعاء سليم للضريبة ومراقبتها، هذه السلطة تشمل كل الهيئات والإدارات العمومية والمؤسسات المالية والأشخاص بحيث لا يمكن لهؤلاء بأي حال من الأحوال الاحتجاج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون منهم الوثائق الموجودة بحوزتهم إذ يعاقب كل شخص أو شركة رفض منح حق الإطلاع على الدفاتر والمستندات و الوثائق بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000دج إلي 50.000دج زيادة على تطبيق غرامة تأخير قدرها 100دج عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ تحرير محضر إثبات الرفض،يمارس حق الاطلاع على وجه الخصوص :

ج1/ المؤسسات المالية: يجب على المؤسسات والشركات والقائمين بأعمال الصرف،و كل الأشخاص أو الشركات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على الودائع للقيم المنقولة أن يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الجبائية بفتح أو إقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو الحساب بالتسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أية حسابات أخرى تسيرها مؤسساتهم بالجزائر.

كما يمس هذا الإلزام البنوك والبورصة والدواوين العمومية ،الخزائن الولائية، مراكز الصكوك البريدية،الصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني، صناديق الإيداع و الكفالات.

كما يتعين على المؤسسات والشركات وشركات التامين، ومقاولي النقل، وكل الخاضعين الآخرين لمراقبة الإدارة الجبائية أن يطلعوا أعوان الإدارة الجبائية على عقود التامين ،وكذا على دفاترهم وسجلاتهم و أوراق الايرادت و النفقات حتى يتأكد هؤلاء الأعوان من تنفيذ الأحكام الجبائية .

يتعين على المجموعات التي تدفع الايرادات على القيم المنقولة أن ترفق تصريحها السنوي بكشف اسمي لأرباح الأسهم وتوزيع الأرباح أو المرتبات وكذا النسخ المطابقة لأصل محاضر الجمعيات العامة ومداولات مجالس الإدارة أو مجالس المساهمين مع ضرورة مسك سجل خاص مرقم وموقع تسجل فيه يوم بيوم كل عملية دفع أو تداول للقيم المنقولة.

ج2/ الإدارات والهيئات العمومية و المؤسسات: يتعين على هيأت الضمان الاجتماعي على أن توافي سنويا إدارة الضرائب بكشف فردي على كل طبيب أو طبيب أسنان أو قابلة أو مساعد طبي يتبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم و الشهر الذي دفعت فيه الأتعاب و المبلغ الإجمالي لهذه الأتعاب كما هي واردة في أوراق العلاج يجب أن ترسل هذه الكشوف قبل 1 افريل من كل سنة.

– كما يتعين على السلطات القضائية أن تطلع الإدارة الجبائية على كل البيانات التي يمكن أن تحصل عليها و التي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود غش مرتكب في المجال الجبائي .

– يتعين كذلك على كل من أودعت لديه سجلات الحالة المدنية أو جداول الضرائب وكل الموظفين المكلفين بالأرشيف والموثقين والمحضرين القضائيين وكتاب الضبط وكتاب الإدارات المركزية و المحلية السماح لأعوان الإدارة الجبائية بالاطلاع على المستخرجات والنسخ و العقود الضرورية من أجل حماية وصون مصالح الخزينة العامة.

ج3– لـدى الغير:يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية لأسهمها نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها أن تتقيد باطلاع الإدارة الجبائية على دفاترها و سجلاتها وكل أوراق الإيرادات والنفقات وكذلك الأمر بالنسبة لكل الشركات الجزائرية أو الأجنبية مهما كان نوعها،و كذلك كل الموظفين العموميين المكلفين بتحرير العقود أو تبليغها .

2– تعزيز و توسيع دور الرقابة الجبائية : بغية تدعيم ميدان الرقابة والمراجعة الجبائية تم سن مجموعة من التشريعات يمكن ذكر بعضها فيما يلي :

– إجبار المكلف بالضريبة الذي استفاد من إعفاءات أو تخفيضات ضريبة ،جمركية ،شبه جمركية ،في إطار دعم الاستثمار على إعادة استثمار حصة الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات في أجل 4 سنوات ابتداء من تاريخ قفل السنة المالية التي خضعت نتائجها إلى النظام التحفيزي وذلك ابتدءا من سنة 2010م فما فوق ، ينجر عن عدم تطبيق هذا الشرط استرداد التحفيز الجبائي مع فرض غرامة تقدر ب30%[30].

– إجبارية مسك رقم التعريف الجبائي (NIF) بحيث لا يمكن إتمام إجراءات التوطين البنكي والجمركة المتعلقة بعمليات التجارة الخارجية إلا على أساس رقم التعريف الجبائي الممنوح من طرف الإدارة الجبائية .

– تأسيس بطاقية وطنية(FICHIER NATONAL) على مستوى المديرية العامة للضرائب لمرتكبي عمليات الغش والمخالفات الخطيرة للتشريعات والتنظيمات الجبائية، الجمركية ،البنكية ،المالية ،التجارية ،و كذلك العمليات الناتجة عن عدم الإيداع القانوني لحسابات الشركة مع تطبيق الإجراءات التالية عليهم:

- الاستبعاد كلية من الاستفادة المتعلقة بالامتيازات الجبائية و الجمركية.
- استبعاد كل التسهيلات الممنوحة الأخرى .
- الاستبعاد من المناقصة الخاصة بالصفقات العمومية .
- الاستبعاد من عمليات التجارة الخارجية .

– تأسيس صحيفة جبائية (CASIER FISCAL) تتضمن مجموع العمليات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة، بحيث يجب على كل الأشخاص و الهيئات و الإدارات العامة و المؤسسات المالية و الأشخاص الآخرين المقيدين بحق الاطلاع بتقديم الوثائق و المعلومات و المراجع التي هي بحوزتهم و المتعلقة بالوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة إلى المديرية العامة للضرائب على أن تقوم هذه الأخيرة بتجميع و تحليل ومعالجة هذه المعلومات قصد القيام بمهامها المادة .

– إقرار عقوبات صارمة في حالة تحويل الامتيازات الجبائية الممنوحة لصالح الفلاحين في إطار دعم القطاع الفلاحي ،وذلك بإعادة دفع كل المستحقات الجبائية المفروضة عليهم مع تطبيق غرامة 100% .

– إلغاء شرط ضرورة توفر جدول الضرائب المصفى l'extarait de role apuré لشطب السجل التجاري و تعويضه بشهادة الوضعية الجبائية التي تسلم من طرف الإدارة الجبائية في ظرف لا يتجاوز 48 ساعة، هذه الأخيرة لا تعفيه من التزاماته الجبائية[31].

– تأسيس رسم للتوطين البنكي على عمليات استيراد السلع و الخدمات عند طلب فتح ملف التوطين يحدد ب 10.000 دج وتكون تعريفة الرسم 3% من مبلغ التوطين بالنسبة لاستيراد الخدمات، على أن تعفى من الرسم التجهيزات و المواد الأولية غير موجهة لإعادة البيع على حالتها شرط اكتتاب تعهد لذلك من أجل ضبط جباية التجارة الخارجية.

– تعزيز مجال الممارسات (poursuites) خصوصا الإجراءات التنفيذية المتمثلة في الغلق المؤقت للمحل التجاري ، الحجز ، البيع ، من أجل إعطاء صلاحية أوسع لمدير المؤسسات الكبرى و المدراء الولائيين للضرائب

– استحداث الغرامات الجبائية في حالة الغش في الفوترة défaut de facturation و مضاعفتها في حالة العود (**récidive**) وكذلك الغش في التصريح défaut de déclaration و كذا غرامات جبائية تتعلق بالتأخير في التصريح والتأخير في الدفع تختلف باختلاف الضريبة.

– توسيع مجال عمل الفرق المختلطة (brigade mixte) التي تضم أعوان الجمارك ،أعوان الضرائب،مصالح وزارة التجارة،وتدعيم صلاحياتها في مجال المعاينة الميدانية.

خاتمـة:

إن النظام الجبائي الذي تبنته الجزائر في السابق أفضى إلى نتائج سلبية ارتسمت معالمه على مستوى عدم توازن النظام الضريبي من خلال طغيان الجباية العادية على الجباية البترولية ، و سيطرة الضرائب غير المباشرة على الإيرادات الضريبية ،إضافة إلى عدم فعالية و كفاءة النظام الجبائي وهو مايسجل في ضعف الإيرادات الجبائية للدولة ،الأمر الذي يستلزم مراجعة و تعديل النظام الضريبي .

بغية مسايرة التطورات الاقتصادية المتسارعة التي شهدتها الجزائر في السنوات الأخيرة من خلال تجربة التحول الاقتصادي حيث تم تعديل المنظومة الجبائية حتى تتكيف مع هذه التطورات، و ذلك بإضفاء عناصر (البساطة،المرونة،الفعالية)على النظام الجبائي الجزائري ،وهو ما تجسد في عملية الإصلاح الجبائي التي مازالت مستمرة حتى الآن و التي مست على وجه الخصوص :

1. الاعتماد على ضرائب بسيطة ،موحدة، مفهومة.
2. مراجعة جباية الشركات بتخفيض العبء الضريبي عليها ،وإقرار امتيازات تتناسب ووضعيتها .
3. إقرار نمط موسع من الامتيازات لترقية النشاط الاقتصادي في أبعاده المختلفة (تطوير الاستثمار تطوير الشغل ،تحفيز المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، تطوير المناطق النائية "مناطق الجنوب ، و الهضاب العليا "
4. إقرار نمط موسع من الامتيازات الجبائية لترقية النشاط الاجتماعي في أبعاده المختلفة (الشباب المستثمر الفئات العاطلة عن العمل ، المعوقين ، القروض المصغرة).
5. إقرار نمط موسع من الامتيازات الجبائية ذات الطابع التقني ذات العلاقة بتنمية وتطوير الإنتاج " إعادة استثمار، فائض القيمة المهني ، تجمعات الشركات ، القرض الايجاري ، الاهتلاك المتناقص".
6. إقرار مجال المراقبة و المراجعة الجبائية من خلال آليات (الحقيق في المحاسبة ، التحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية ، التحقيق المصوب في الجباية) من أجل محاولة تحييد ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي .
7. توسيع و تدعيم ميدان المراجعة و المراقبة الجبائية من خلال توسيع صلاحيات أعوان الرقابة (حق المعاينة ، حق الاطلاع) لدى مختلف الهيئات العمومية و المؤسسات المالية ، ولدى الغير ممن له صلة بالمادة الضريبية .
8. تعزيز مجال الممارسات لاسيما الإجراءات التنفيذية ممثلة في غلق المحل التجاري،الحجز،البيع .
9. تحديث الإدارة الجبائية و إعادة هيكلتها (إنشاء مديرية المؤسسات الكبرى ، مراكز الضرائب، المراكز الجوارية للضرائب، المدرسة الوطنية للضرائب ،إعادة هيكلة المديرية العامة للضرائب).

المراجع والإحالات:

1. **المادتان (01) و (02) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة محين لسنة 2018.**
2. **تم الرجوع الى فائض القيمة pv بمقتضى المادة 02 من قانون المالية لسنة 2017**
3. **هذا السلم نصت عليه المادة (104) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلةمحين لسنة 2018**
4. PIERRE BELTRAME ***« LA FISCALITE EN FRANCE »، HACHETTE LIVRE*** ،6=eme EDITION، 1998، PAGE 12.
5. **توهامي احمد" الرسم على القيمة المضافة وأثرها على الاقتصاد الوطني"،مذكرة ماجستير ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة،2008م ،ص23.**
6. GUIDE PRATIQUE DE LA TVA، DGI،DRPC، SAHEL 2009، P 42
7. ANNIE VALLEE ***« LES SYSTEMES FISCAUX »*** ، EDITION DU SEUIL ،PARIS، France،2000، P 51.
8. GUIDE PRATIQUE DE LA TVA، DGI،DRPC، SAHEL 2009، P 44
9. **تم تأسيسه بموجب المادة (02) من قانون المالية لسنة 2007 والمعدلة بالمادة 13 من قانون المالية2015**
10. **المادة 282 مكرر1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة محين لغاية 2018**
11. **المادة 222من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة محين لغاية 2018**
12. **نشاطات البناء والأشغال العمومية والري تستفيد من تخفيض بموجب المادة11 من قانون المالية لسنة 2018**
13. **المادة (10) من قانون المالية التكميلي لسنة 2009.**
14. **المادة (11) من قانون المالية التكميلي لسنة 2009.**
15. GUIDE FISCAL DE L'INVESTISSEUR، DGI ، DRPC،SAHEL ،2018، P 23
16. GUIDE FISCAL DE L'INVESTISSEUR، OP. CIT، P25
17. GUIDE PARTIQUE DU CONTRIBUABLE، DGI ، DRPC،SAHEL ،2018، P32
18. LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN، DGI ، DRPC،SAHEL،2009. ، SAHEL ،2018، P19
19. GUIDE FISCAL DU JEUNE PROMOTEUR D' INVESTISSEMENT، DGI ، 2018 ,P66
20. LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN، OP. CIT، P36
21. GUIDE FISCAL DE L'INVESTISSEUR، OP. CIT، P42
22. GUIDE FISCAL DE L'INVESTISSEUR، OP. CIT، P55
23. GUIDE FISCAL DE L'INVESTISSEUR، OP. CIT، P59
24. LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN، DGI ، OP.CIT ;P32
25. **السقف 100.000.000تم تعديله بناءا على المادة 03 من قانون المالية لسنة 2016**
26. GUIDE FISCAL DE L'INVESTISSEUR، OP. CIT، P42
27. **المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة محين لغاية 2018.**
28. **نظمتها المواد من 18 الى 68 من قانون الاجراءات الجبائية محين لغاية 2018**
29. **التحقيق في المحاسبة منظم بالمادتين 20 مكررالى 20 مكرر3 من قانون الاجراءات الجبائية محين لغاية 2018**
30. **المادة (24) من قانون المالية التكميلي لسنة 2009.**
31. **المادة (66) من قانون المالية التكميلي لسنة 2009.**