

حماية الشركات الأجنبية غير المقيمة التي تملك منشأة مستقرة على ضوء قانون المالية لعام 2026

Taxation of Non-Resident Companies Having a Permanent Establishment in Accordance with the Finance Law 2026

نعمون محمد عز الدين*

¹ جامعة الجزائر 3 (الجزائر)، namounazzedine@hotmail.fr

تاريخ القبول : 2026/07/16

تاريخ الاستلام: 2026/05/12

ملخص:

يهدف المقال لدراسة قواعد الإقامة الجبائية في إطار التشريع الجزائري، مع تحليل الأحكام الجبائية المطبقة على الشركات الأجنبية، ولا سيما تلك المستحدثة بموجب قانون المالية لسنة 2026. خلصت الدراسة إلى أن الشخص المعنوي يخضع للضريبة على الأرباح المحققة داخل الإقليم الوطني فقط. كما أفضت تعديلات قانون المالية 2026 إلى استحداث جملة من الأحكام المتعلقة بحماية الشركات الأجنبية، من أبرزها إلغاء خيار الخضوع للنظام الحقيقي للشركات التي تمارس نشاطها بصفة مؤقتة في إطار عقود الخدمات، واعتماد تحقق الربح كواقعة منشئة للضريبة بالنسبة للأرباح الموزعة بدلا من واقعة تحويلها إلى الخارج، فضلا عن إقرار عدم قابلية خصم العمليات الداخلية المنجزة بين الشركة الأم وفروعها.

الكلمات المفتاحية: الإقامة الجبائية، الشركات الأجنبية، المنشأة المستقرة، قانون المالية.

تصنيف Jel : K34، F23، H61.

Abstract:

The article aims to examine the rules governing tax residency under Algerian legislation, with an analysis of the provisions applicable to foreign companies, particularly those introduced by the Finance Law of 2026.

The study concluded that a resident legal entity is taxed only on profits generated within the national territory. The amendments also introduced several provisions concerning the taxation of foreign companies, most notably the abolition of the option to be taxed under the actual regime for companies carrying out temporary activities under service contracts, the adoption of profit realization as the taxable event for distributed profits instead of their transfer abroad, as well as the non-deductibility of internal transactions carried out between the parent company and its branch.

Keywords: Tax Residency, Foreign Companies, Permanent Establishment, Finance Law

Jel classification code : K34, F23, H61.

1-مقدمة

تعد الإقامة الجبائية من المواضيع ذات الأهمية البالغة في مجال التشريع الجبائي الدولي، نظرا لما يترتب ع ليها من إشكالات قانونية وعملية تتعلق بتحديد مكان فرض الضريبة وكيفية إخضاع دخول الأشخاص الط بيعيين وأرباح الأشخاص المعنويين للضريبة. كما تثير الإقامة الجبائية العديد من النزاعات على الصعيد ال دولي، ذلك أن كل دولة تعتمد معايير خاصة بها لتحديد الإقامة الجبائية بما يتوافق مع تشريعاتها ومصالحها المالية.

يمكن التمييز بين عدة معايير تعتمد في تحديد الإقامة الجبائية للشخص المعنوي، من بينها جنسية الشركة، و مكان تأسيسها، وموقع مقرها، ومكان ممارسة نشاطها، إضافة إلى معيار مكان الإدارة الفعلية، وغيرها من المعايير التي يستند إليها لتحديد ما إذا كانت الشركة تعد مقبلة جبائيا أو غير مقبلة. وباعتبار أن التشريع الجبائي يعتبر من المظاهر المرتبطة بالسيادة الوطنية للدول، فإن تحديد الإقامة الجبائ ية يشهد تباينا من دولة إلى أخرى تبعا لاختلاف الأنظمة الجبائية المعتمدة. ففي بعض الدول، على غرار ال ولايات المتحدة الأمريكية، يعتمد معيار مكان تأسيس الشركة لتحديد الإقامة الجبائية للشخص المعنوي، حي ث تخضع الشركات المقيمة جبائيا فيها للضريبة على أساس الدخل العالمي، أي أن الأرباح التي تحققها فرو عها الموجودة خارج الإقليم الأمريكي تدرج ضمن الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة داخل الولايات المت حدة الأمريكية.

في المقابل، تعتمد دول أخرى معيار مكان ممارسة النشاط كأساس لتحديد خضوع الشخص المعنوي للضر بية، ومن أبرزها فرنسا، التي ترى أن الأرباح التي يحققها المقر الرئيسي عن طريق فروعه الموجودة خار ج الإقليم الفرنسي لا تخضع للضريبة على الأرباح داخل فرنسا. غير أن الشركات الأجنبية التي تمارس ن شاطها داخل التراب الفرنسي تخضع للضريبة وفقا للتشريع الجبائي الفرنسي. استنادا إلى ما سبق، تتجلى أهمية هذا الموضوع في البحث عن المعايير التي يعتمدها التشريع ال جبائي الجزائري لتحديد قواعد الإقامة الجبائية للشخص المعنوي، وكذا تحديد طبيعة النظام الجبائي ال مطبق على الشركات غير المقيمة في الجزائر. ويثار في هذا السياق التساؤل حول ما إذا كانت هذه الشركا ت تخضع للنظام الجبائي للدولة التي تمارس فيها نشاطها، أم للنظام الجبائي للدولة التي يوجد بها مقرها ال رئيسي، أم أنها تكون عرضة للازدواج الضريبي من خلال خضوعها للضريبة في كل من دولة الإقامة الأ صلية ودولة ممارسة النشاط في آن واحد.

وتزداد أهمية هذا الموضوع بالنظر إلى صدور قانون المالية لسنة 2026، الذي تضمن العديد من الأحكام المعدلة والمتممة لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لاسيما فيما يتعلق بالنظام الجبائي المطبق ع لى الشركات الأجنبية غير المقيمة.

وعليه، يهدف هذا المقال إلى الإجابة عن الإشكاليات التالية: ما هي المعايير المعتمدة لتحديد الإقامة الجبائية للشخص المعنوي وفق التشريع الجبائي الجزائري؟ وما هو النظام الجبائي المطبق على الشركات الأجنبية غير المقيمة في الجزائر؟ وما هي أهم التعديلات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2026 على هذا النظام ا لجبائي؟

وللإجابة عن هذه الإشكاليات، سيتم التطرق في هذا المقال إلى القواعد والمعايير المعتمدة في التشريع الجبا ئي الجزائري لتحديد إقامة الشخص المعنوي أو عدمها، كما سيتم تحليل النظام الجبائي الذي تخضع له الش ركات الأجنبية غير المقيمة. إضافة إلى ذلك، سيتم تناول الأحكام المستحدثة بموجب قانون المالية لسنة 20 26، والتي أدخلت تعديلات على أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2- مفهوم الإقامة الجيبانية وشروط تحققها وفق التشريع الجيباني الجزائري

تعرف الإقامة الجيبانية (موطن التكليف الضريبي¹) على أنها "المكان الذي يخضع فيه الشخص الطبيعي أو الشخص المعنوي للضريبة" (حيمران محمد، 2019، ص 124).
وفق هذا التعريف تتمثل الإقامة الجيبانية في البلد الذي وجب على الشخص الطبيعي التصريح وسداد الضريبة على الدخل والبلد الذي وجب على الشخص المعنوي التصريح بالضريبة على الأرباح.
إذ ليس من السهل تحديد الإقامة الجيبانية للشخص الطبيعي أو الشخص المعنوي ولهذا تحدد التشريعات الجيبانية جملة من المعايير لتحديد ما إذا كان الشخص الطبيعي أو المعنوي مقيما في بلد معين.

2-1- الإقامة الجيبانية بالنسبة للشخص الطبيعي وفق التشريع الجيباني الجزائري

يخضع الشخص الطبيعي الذي يملك إقامة جيبانية في الجزائر وفق التشريع الجيباني الجزائري إلى التزامات جيبانية غير محدودة أي يخضع هذا الشخص للضريبة على الدخل الاجمالي المفروضة في الجزائر على كافة مداخيله التي يكون مصدرها جزائري وتلك المحققة خارج التراب الوطني.
بالمقابل إذا كان الشخص لا يملك إقامة جيبانية في الجزائر فهو يخضع إلى التزامات جيبانية محدودة يعني ذلك خضوعه للضريبة فقط على المداخل التي يكون مصدرها جزائري (المادة 3 من ق.ض.م.ر.م.).

يختلف مفهوم الإقامة الجيبانية للشخص الطبيعي عن مكان السكن بالمفهوم المدني أي أن الشخص الطبيعي الساكن في الجزائر لا يملك بالضرورة إقامة جيبانية في الجزائر ويختلف كذلك مفهوم الإقامة الجيبانية عن جنسية هذا الشخص، إذ أن الشخص الحامل للجنسية الجزائرية لا يملك بالضرورة إقامة جيبانية في الجزائر.

يعتبر الشخص الطبيعي مقيما في الجزائر أي يقع موطن تكليفه بالضريبة في الجزائر في حالة تحقق أحد الشروط التالية (Véronique ROY, 2015, page 65):

■ الأشخاص الذين يقع مسكنهم العائلي في الجزائر

يتمثل هذا الشرط في المكان العادي الذي تقيم فيه عائلة الشخص الطبيعي، والتي تضم الزوج والأبناء القصر الذين لا تتجاوز أعمارهم 18 سنة. بالمقابل لا تتضمن العائلة الآباء والإخوة والأخوات. ونتيجة لذلك، إذا كان يقع مكان إقامة العائلة بالجزائر يعتبر الشخص مقيما جيبانيا في الجزائر ووجب عليه دفع الضريبة على الدخل الاجمالي في الجزائر وهذا حتى ولو أمضى ذلك الشخص نسبة معتبرة من السنة الجيبانية خارج الوطن لا اعتبارات مهنية (أي أن الشخص الذي يمارس نشاطه خارج الجزائر يعتبر موطن تكليفه بالجزائر إذا كانت عائلته مقيمة في الجزائر).

لكن إذا كانت عائلة الشخص الطبيعي تقيم خارج التراب الوطني لا يمكن الحكم أنه غير مقيم في الجزائر وإنما وجب دراسة الشروط المتبقية.

■ الأشخاص الذين لهم مكان اقامتهم الرئيسية في الجزائر

يرتبط هذا الشرط بالشخص الطبيعي دون أفراد عائلته، وبالتالي يعتبر الشخص مالكا لإقامة جيبانية في الجزائر إذا أقام غالبية السنة الجيبانية في التراب الوطني. لم يحدد التشريع الجيباني الجزائري عدد أيام محدد للحكم على الإقامة الجيبانية، ولكن تحدد مدة الإقامة الشخصية التي يترتب عنها الإقامة الجيبانية وفق التشريعات الدولية في تلك التي تزيد عن 183 يوم.

¹ المصطلح المعتمد على مستوى التشريع الجيباني الجزائري، لا سيما بموجب المادة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

■ الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا في الجزائر

يرتبط هذا الشرط في المكان الذي يمارس فيه الشخص الطبيعي نشاطه المهني، بعبارة أخرى يعتبر الشخص مالكا لإقامة جبائية في الجزائر في حالة ممارسته نشاط مهني بالجزائر سواء أكان أجيرا أم لا.

■ الأشخاص الذين لهم في الجزائر مركز مصالحهم الأساسية

يتمثل هذا الشرط في المكان الذي يدير الشخص الطبيعي منه مختلف أملاكه أو المكان الذي قام فيه بإنشاء أهم استثماراته. وبالتالي يعتبر الشخص مالكا لإقامة جبائية في الجزائر إذا كان الشخص يحصل غالبية مداخله في الجزائر.

2-2 الإقامة الجبائية للشخص المعنوي ومعايير تحديدها وفق التشريع الجبائي الجزائري

إذا كانت للشخص المعنوي إقامة جبائية في الجزائر، فإنه يخضع للضريبة على أرباح الشركات IBS وذلك على الأرباح التي يكون مصدرها جزائريا (وفق المادة 137 و 149 من ق.ض.م.ر.م). ونتيجة لذلك فإن:

- لا تخضع الأرباح المحققة من قبل الشركات المقيمة في الجزائر بواسطة فروعها الموجودة في الخارج للضريبة في الجزائر إلا إذا نصت أحكام الاتفاقيات الجبائية الدولية خلاف ذلك؛
- تخضع للضريبة على أرباح الشركات في الجزائر الشركات الأجنبية (التي تملك مقرها الاجتماعي خارج الجزائر) بسبب الأرباح المحققة من قبل أحد شركاتها الناشطة في الجزائر. تتضمن هاته القواعد العامة مجموعة من الاستثناءات هي:

■ وجود اتفاقية جبائية دولية تمنح الجزائر مكان فرض الضريبة:

تطبق الضريبة على أرباح الشركات على مداخل أخرى بموجب اتفاقية جبائية دولية، إذ يمكن لهاته الاتفاقية أن تمنح الجزائر فرض الضريبة على شركات جزائرية متحصلة على مداخل خارج الجزائر. مثال ذلك وفقا للاتفاقية الجبائية المتعددة الأطراف لاتحاد المغرب العربي المؤرخة بتاريخ 23 جويلية 1990 المصادق عليها يوم 22 ديسمبر 1990 (المرسوم الرئاسي 90-424)، في حالة تحصلت شركة جزائرية على مداخل خارج الجزائر على مستوى دول المغرب العربي من صفقة لا تتجاوز مدتها 3 أشهر، تخضع تلك المداخل للضريبة في الجزائر.

■ الأرباح المرحلة من الفرع إلى الشركة الأم الموجودة في الجزائر:

تخضع الأرباح المرحلة من قبل الشركة الفرع الموجودة خارج التراب الوطني إلى الشركة الأم المقيمة بالجزائر إلى الضريبة في الجزائر.

لقد تضمن التشريع الجبائي الجزائري معيارين أساسيين لتحديد هل الشركة مقيمة بالجزائر أم غير مقيمة. هما (المادة 137 من ق.ض.م.ر.م):

■ مكان تواجد المقر الاجتماعي للشركة:

يتضمن العقد التأسيسي عادة حكما يحدد مكان تواجد المقر الاجتماعي. إذا نص الحكم على أن المقر يوجد في الجزائر، فإن الإقامة الجبائية تعد متحققة داخل الجزائر؛

■ مكان تواجد الإدارة الفعلية:

يقصد به المكان الذي تتخذ فيه القرارات الأساسية المتعلقة بالتسيير والإدارة. وعليه، ففي حالة غياب نصوص ضمن العقد التأسيسي تحدد مكان وجود المقر الاجتماعي، وكانت الهياكل التسييرية تمارس مهامها داخل الجزائر، فإن الإقامة الجبائية تعد متحققة في الجزائر.

وفقا للمعيارين السالفين الذكر، تعد الشركات التي تمارس نشاطها في الجزائر، مع وجود مقرها الاجتماعي أو مركز إدارتها الفعلية خارج الجزائر، شركات غير مقيمة. وتخضع هذه الشركات للضريبة على أرباح الشركات في الجزائر من خلال الكيان الذي يمثلها داخل الإقليم الجزائري، والذي يعرف في التشريع الجبائي بمصطلح "المنشأة المستقرة" *établissement stable*.

2-3- الاتفاقيات الدولية ومعايير الإقامة لمنع الأزواج الضريبي

إن سيادة الدول في تحديد قواعد الجبائية يمكن أن يؤدي إلى الأزواج الضريبي، والذي يعرف من طرف المجلس الفرنسي للضرائب في قيام الإدارة الجبائية التابعة لدولتين بتحصيل ضريبة مماثلة لدى نفس المكلف بالضريبة في مجال الاختصاص الضريبي وبعنوان نفس السنة الجبائية التي تفرض فيها (أيت دحمان سيد علي، صفحة 233).

وبالتالي، قد يكون موطن التكليف الجبائي للشخص، سواء كان طبيعياً أو معنوياً، قائماً في الجزائر، مع تمتعه في الوقت ذاته بإقامة جبائية في دولة أخرى. ويترتب على ذلك خضوع الدخل الذي يحققه للضريبة وفقاً للتشريع الجبائي الجزائري، وفي الوقت نفسه للضريبة في الدولة الأخرى، مما يؤدي إلى حالة من الأزواج الضريبي الدولي.

ولهذا جاءت الاتفاقيات الجبائية الدولية أساساً بهدف تجنب الأزواج الضريبي، وهي تعرف بأنها معاهدات ثنائية تبرم بين دولتين، وقد تعقد أحياناً بين أكثر من دولتين، بغرض تنظيم وتقاسم السلطة الجبائية في الحالات التي يكون فيها الدخل أو رأس المال خاضعين للضريبة في دولتين في الوقت ذاته. وباعتبارها معاهدات دولية، فإنها تتمتع بقيمة قانونية تسمو على التشريعات الجبائية الداخلية، مما يوجب تطبيق أحكامها متى وُجد تعارض بينها وبين القواعد الوطنية (بسمط فنيط، 2022، ص 488). تهدف الاتفاقيات الجبائية الدولية المبرمة بين دولتين أو عدة دول أساساً إلى معالجة الإشكالات المرتبطة بحالات الأزواج الضريبي، من خلال وضع قواعد توافقية تطبق على المكلفين الذين يجدون أنفسهم خاضعين للضريبة في أكثر من دولة عن نفس الدخل أو رأس المال. كما ترمي هذه الاتفاقيات إلى إرساء آليات قانونية لتبادل المعلومات المتعلقة بالمكلفين بالضريبة بين الإدارات الجبائية، وذلك في إطار تعزيز الرقابة الجبائية ومكافحة التهرب والغش الضريبي.

قد تتضمن الاتفاقيات الجبائية الدولية أحكاماً تختلف عن تلك المنصوص عليها في التشريعات الداخلية، كأن تنص على تخفيض معدلات الضريبة، أو إعفاء بعض المداخل المحققة في الجزائر من الخضوع للضريبة، أو منح معاملة جبائية تفضيلية لفائدة الشركات الأجنبية المستثمرة في الجزائر. تتمتع الاتفاقيات الجبائية الدولية بسمو قانوني على التشريعات الداخلية، سواء تعلق الأمر بالأحكام الجبائية المقتنة أو غير المقتنة، مما يوجب تطبيق أحكامها متى تعارضت مع القواعد الواردة في القوانين المحلية.

وعليه، ففي حالة عرض نزاع أمام القضاء يتعلق بموطن التكليف الجبائي لشخص طبيعي أو معنوي، يتعين على القاضي دراسة الملف بالاستناد إلى أحكام التشريع الجبائي الداخلي، وذلك للتحقق من مدى إمكانية إخضاع الشخص المعني بالضريبة وفقاً للقواعد المنصوص عليها في القوانين الجبائية الوطنية. بعد ذلك، يقوم القاضي بالتحقق من وجود أحكام ضمن الاتفاقيات الجبائية الدولية التي تربط الجزائر بدولة أخرى، والتي قد تمنع تطبيق القواعد الجبائية الداخلية. وفي هذه الحالة، يتم إعمال مبدأ سمو الاتفاقيات الدولية وتغليب أحكام الاتفاقية الجبائية على التشريع الداخلي (Laurent CROSCLAUDE et autres, 2011, pages 257-258).

بالمقابل، وفي حال غياب اتفاقية جبائية دولية بين الجزائر والدولة الأخرى التي يعد فيها الشخص مقيماً جبائياً كذلك، فإنه يتعين تطبيق التشريع الجبائي الجزائري على هذا الشخص، بغض النظر عن احتمال وقوع الأزواج الضريبي.

تختلف المعايير التي تعتمد عليها منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE) لتحديد الإقامة الجبائية للشخص الطبيعي أو المعنوي عن تلك المعتمدة في التشريع الجبائي الجزائري. وتتمثل المعايير الجبائية التي وضعتها OCDE لتحديد إقامة الشخص الطبيعي، بهدف تفادي الأزواج الضريبي، فيما يلي (حيران محمد، 2019، ص 125):

■ المسكن الدائم:

ينظر أولاً إلى مكان المسكن المعتاد للشخص الطبيعي، بحيث إذا كان يمتلك مسكناً وحيداً في بلد معين، فإنه يعتبر مقيماً جابياً في ذلك البلد ويخضع فيه للضريبة. أما إذا كان يملك مساكن متعددة في دول مختلفة، فينتقل إلى دراسة باقي المعايير المحددة لتعيين الإقامة الجبائية؛

■ مركز المصالح الحيوية (الدولة التي ترتبط بها العلاقات الشخصية أو الاقتصادية بشكل أوثق):

يحدد مركز المصالح الحيوية بالاعتماد على مجموعة من المؤشرات الفرعية، من بينها مكان إقامة الأسرة، ومكان ممارسة الشخص الطبيعي لنشاطه المهني، إضافة إلى موقع ممتلكاته وحساباته البنكية...
■ الإقامة المعتادة:

إذا تعذر تحديد مركز المصالح الحيوية، يلجأ إلى معيار الإقامة الفعلية، أي الدولة التي يقيم فيها الشخص الطبيعي لمدة أطول خلال السنة. وبناء عليه، إذا أقام في دولة معينة مدة تتجاوز 183 يوماً، فإنه يعد مقيماً جابياً في تلك الدولة ويخضع فيها للضريبة.

■ الجنسية:

إذا كان الشخص يقيم عادة في دولتين، أو لم يكن له إقامة معتادة في أي منهما، فإنه يرجح معيار الجنسية، بحيث تعتبر الدولة التي يحمل جنسيتها هي الدولة المختصة بتحديد إقامته الجبائية. إذا لم تكن هذه المعايير كافية لتحديد الإقامة الجبائية وبقي النزاع قائماً، يتم اللجوء إلى الاتفاق المتبادل بين السلطات المختصة في الدول المتعاقدة، من أجل تحديد مكان الإقامة الجبائية للشخص الطبيعي بشكل نهائي وفقاً لإجراءات التسوية الودية بين الإدارات الضريبية. أما بالنسبة لمعايير الإقامة الجبائية للشخص المعنوي وفقاً لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE)، فإنها تعتمد أساساً على معيار واحد يتمثل في مكان الإدارة الفعلية. وبناء عليه، تحدد الإقامة الجبائية للشخص المعنوي في الدولة التي يتم فيها اتخاذ القرارات الاستراتيجية المتعلقة بتسييره وإدارته الفعلية.

3- مفهوم المنشأة المستقرة وتصنيفاتها وفق التشريع الجبائي الجزائري

نصت الفقرة الأولى من المادة 5 للاتفاقيات النموذجية المحددة من قبل OCDE والاتفاقيات الجبائية الممضاة بين الجزائر وطرف أو أطراف أخرى على أن المنشأة المستقرة عبارة عن مكان عمل ثابت تمارس الشركة عن طريق وساطته كل أو جزء من نشاطها (بن حمدوش كريمة، 2018، ص 148). كما أسلفنا ذكره، يعتبر محدد وجود منشأة مستقرة تمارس من خلالها الشركة الأم جزءاً من أنشطتها في بلد معين دلالة على أن تلك الشركة غير مقيمة في ذلك البلد ونتيجة لذلك تخضع للأحكام الجبائية الخاصة بالشركات الأجنبية غير المقيمة.

3-1 أشكال الاستقرار الجبائي في بلد معين

تأخذ المنشأة المستقرة التي تمارس نشاطها في بلد معين عدة أشكال، من أبرزها ما يلي (Cours :comptalia TV, www.youtube.com):

■ منشأة داعمة² Succursale:

تعد المنشأة الداعمة كياناً لا يتمتع بالشخصية المعنوية، إذ تعتبر امتداداً للشركة الأم (المقر) التي تتمتع بهذه الشخصية القانونية. ونتيجة لذلك، لا تقوم المنشأة الداعمة بإبرام عقود مستقلة مع الشركة الأم، كما لا يتم إصدار فواتير عن العمليات التي تتم بين الشركة الأم وهذه المنشأة.

² لا يميز قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، في صيغته باللغة العربية، بين مصطلحي *Filiale* و *succursale*، إذ تمت ترجمة كلا المصطلحين بمعنى «فرع»، الأمر الذي قد يؤدي إلى حدوث لبس مفاهيمي بينهما. ولتفادي هذا الخلط الاصطلاحي، اعتمد الباحث ترجمة مصطلح *succursale* بعبارة «منشأة داعمة»، استناداً إلى الأصل اللاتيني للكلمة ودلالاتها اللغوية.

ومن بين آثار عدم تمتعها بالشخصية المعنوية أنها لا تمتلك رأس مال خاصا بها، ولا شركاء مستقلين، كما أنها لا تقيد في السجل التجاري، ولا تلزم بتعيين محافظ حسابات. وتتميز كذلك بضعف كبير في مستوى الاستقلالية، إذ تخضع قراراتها وتوجهاتها الأساسية لسلطة الشركة الأم. ومع ذلك، فإن هذه المنشأة تتمتع بالشخصية الجبانية، وبناء عليه تعامل جبائيا كوحدة منفصلة، بحيث تخضع الأرباح التي تحققها للضريبة بشكل مستقل عن الأرباح التي تحققها الشركة الأم (pierre KRO, 2013, page 38).

▪ فرع Filiale:

يتميز الفرع عن المنشأة الداعمة بتمتعته بشخصية قانونية مستقلة نسبيا عن الشركة الأم، مما يسمح له بممارسة نشاطه بصورة أكثر استقلالية. ولذلك يتم إنشاؤه بموجب عقد تأسيسي، كما يخصص له رأس مال اجتماعي، ويقيد في السجل التجاري. ويملك الفرع كذلك صلاحية إبرام العقود وإصدار الفواتير سواء مع الغير أو مع المقر الرئيسي. كما يتمتع بدرجة من الاستقلالية على مستوى هيكله الإدارية والتنظيمية، بما يتيح له اتخاذ قراراته في إطار نشاطه دون الرجوع المستمر إلى الشركة الأم.

▪ مكتب وساطة Bureau de Liaison:

تمارس الشركة الأم بعض الأنشطة ذات الطابع غير التجاري في بلد آخر من خلال مكتب وساطة، يخصص عادة لتنسيق العمليات أو تسهيل العلاقات دون أن يضطلع بنشاط تجاري مباشر أو مستقر.

▪ أشكال أخرى:

يمكن أن تتخذ الأنشطة الممارسة أشكالا متعددة تثبت وجود منشأة مستقرة في بلد معين، وبالتالي عدم اعتبارها مقبلة جبائيا فيه، ومن ذلك تنفيذ الأشغال أو تسيير مصنع أو غيرها من الأشكال التي تعكس وجودا ماديا واقتصاديا دائما للنشاط في ذلك الإقليم. يعتمد اختيار الشركة الأجنبية غير المقيمة بين إنشاء منشأة داعمة أو فرع على مستوى الاستقلالية التي ترغب الشركة الأم في منحها لهذا الكيان. ففي بعض الحالات، تفضل الشركات إنشاء منشأة داعمة عندما تسعى إلى الاحتفاظ بالسيطرة الكاملة واتخاذ جميع القرارات على مستواها المركزي. في المقابل، تتجه شركات أخرى إلى إنشاء فرع مستقل نسبيا، يمنح صلاحيات أوسع في اتخاذ القرارات التشغيلية. وبذلك تركز الشركة الأم على أنشطتها داخل بلد مقرها، في حين تفوض الفرع بتسيير شؤونه واتخاذ قراراته الإدارية في البلد المستثمر فيه.

2-2- العقود المبرمة من طرف الشركات الأجنبية غير المقيمة

يمكن التمييز بين عدة أنواع من العقود التي تبرمها الشركات الجزائرية مع نظيراتها الأجنبية، من بينها عقود البيع، وعقود الأشغال العقارية، وعقود تقديم الخدمات، إضافة إلى عقود الهندسة وتزويد التجهيزات وإنجاز الأشغال، وكذلك عقود الهندسة وتزويد التجهيزات مع المتابعة. كما تشمل هذه العقود أيضا عقود القروض الإيجارية الدولية. وفيما يلي عرض وشرح لهذه العقود (CNCC, 2024, pp 10-16):

▪ عقد البيع:

تتعلق عقود البيع إما بتوريد البضائع أو بتزويد التجهيزات. وتشتمل عقود التجهيزات على مجموعة من الضمانات المرتبطة بالعقد، والتي تنشأ عنها التزامات جبائية، لاسيما ما يتعلق باستبدال قطع الغيار غير الصالحة للاستعمال، وإصلاح الأعطاب والأضرار، فضلا عن خدمات التركيب. وعادة ما تنجز هذه الخدمات، بوصفها خدمات تابعة للعملية الأصلية المتمثلة في البيع، داخل التراب الوطني، مما يتيح إمكانية إخضاعها للضريبة في الجزائر؛

■ عقود الأشغال العقارية:

تشمل عقود الأشغال العقارية إنجاز الأصول العقارية والمنشآت الفنية والطرق وغيرها من البنى التحتية. وغالبا ما ترفق هذه الأشغال بمجموعة من الخدمات المساندة، مثل الدراسات التقنية اللازمة لإنجاز هذه المشاريع، والتي تعد جزءا مكملا لعملية التنفيذ؛

■ عقود الهندسة وتزويد بالتجهيزات وإنجاز الأشغال Engineering, procurement, construction:

تجمع هذه العقود في آن واحد بين خدمات الهندسة وتوريد السلع والتجهيزات وإنجاز الأشغال العقارية. وبناء على ذلك، تمتد مسؤولية الطرف أو الشركة الأجنبية من إعداد الدراسات المدنية والمعمارية إلى غاية الانتهاء من إنجاز الأشغال العقارية المتعلقة بالمشروع. يمكن التمييز بين ثلاث أنواع فرعية من هاته العقود:

○ **مفتاح في اليد Clé à main:** تتضمن عقود المفتاح في اليد بالإضافة إلى خدمات الهندسة والدراسات وإنجاز الأشغال خدمات توريد السلع والتجهيزات؛

○ **منتوج في اليد Produit à main:** تشمل عقود المنتج في اليد بالإضافة إلى التسليم لتقني للمصنع، التسليم الاقتصادي أي يتضمن العقد تكوين العمال اللازم للتشغيل الفعلي للمصنع؛

○ **السوق في اليد Marché à main:** يتضمن العقد بالإضافة إلى التسليم التقني للمصنع، مرافقة الزبون في مرحلة بيع وتوزيع المنتجات، إذ يمكن أن يتكفل المورد بالبحث على من يقوم بشراء المنتج أو يقوم هو بشراء جزء من منتوج الزبون.

■ عقود الهندسة وتزويد بالتجهيزات والمتابعة Engineering, procurement, supervision:

يتوافق هذا النوع من العقود مع عقود الهندسة وتزويد بالتجهيزات وإنجاز الأشغال، إلا أن الاختلاف الأساسي يتمثل في عدم تضمنه لمرحلة الإنجاز، حيث يقتصر دور الطرف الأجنبي فيه على متابعة ومراقبة تنفيذ الأشغال دون المشاركة المباشرة في إنجازها؛

■ عقود القروض الإيجارية

يتمثل عقد الإيجار الولي في قيام مؤسسة مالية دولية بتوريد التجهيزات، مع احتفاظها بالملكية القانونية لهذه التجهيزات. وفي المقابل، يتمتع الطرف الجزائري بالملكية الاقتصادية لها، ويلتزم بدفع أقساط دورية مقابل الانتفاع بها.

2-3- تصنيف الشركات المستقرة وفق التشريع الجبائي الجزائري

يتميز التشريع الجبائي الجزائري بين نوعين أساسيين من الشركات الأجنبية غير المقيمة، وذلك بغض النظر عن طبيعة المنشأة المستقرة في الجزائر، سواء كانت فرعا أو كيانا داعما أو مكتب وساطة أو أي كيان آخر. وهذان النوعان هما:

■ الشركات الأجنبية التي تمتلك منشأة مهنية دائمة في الجزائر:

هي شركات غير مقيمة، أي أن الشركة الأم أو مقرها الرئيسي لا يوجد في الجزائر، غير أن الكيان الذي يمثلها داخل التراب الجزائري يمارس نشاطه بصفة دائمة. ويقصد بذلك أن هذا النشاط غير مرتبط بمدة زمنية محددة أو بمشروع معين أو بإنجاز صفقة بعينها؛

■ الشركات الأجنبية التي لا تمتلك منشأة مهنية غير دائمة في الجزائر:

هي شركات تمارس نشاطها في الجزائر، غير أن وجودها يكون مؤقتا ومحددا زمنيا، إذ يقتصر عادة على إنجاز مشروع معين أو تنفيذ صفقة محددة تم إبرامها مع الطرف الجزائري. وبناء على ما سبق، ينبغي التمييز بين مصطلح "شركة غير مقيمة" ومصطلح "شركة لا تمتلك إقامة مهنية دائمة". فالمصطلح الأول يدل على أن الشركة الأم أو مقرها الرئيسي غير موجود داخل التراب

الوطني، في حين يشير المصطلح الثاني إلى أن نشاط الشركة داخل الجزائر يتم بشكل مؤقت ومحدود المدة، وينحصر في تنفيذ صفقة أو مجموعة صفقات محددة، لتغادر البلاد بعد انتهاء تنفيذها.

4- جباية الشركات الأجنبية غير المقيمة في الجزائر

كما سبق بيانه، فإنه من أجل دراسة الوضع الجبائي للشركات الأجنبية غير المقيمة، يتعين التمييز بين الشركات التي تمتلك إقامة مهنية دائمة في الجزائر وتلك التي لا تمتلك إقامة مهنية دائمة.

4-1- جباية الشركات الأجنبية غير المقيمة التي تمتلك إقامة مهنية دائمة

تخضع الشركات الأجنبية التي تمتلك إقامة مهنية دائمة في الجزائر لنفس الالتزامات الجبائية المطبقة على الشركات الجزائرية المقيمة. ووفقا لقانون المالية لسنة 2026، تلزم هذه الشركات بالخضوع لنظام الضريبة على أساس الربح الحقيقي (المادة 13 من قانون المالية لعام 2026).

يتميز نظام فرض الضريبة على أساس الربح الحقيقي بتعدد الضرائب الواجب أدائها وتنوع التصريحات الجبائية المطلوب اكتتابها. وفي هذا الإطار، يلتزم المكلف بالضريبة بتقديم تصريحات جبائية دورية، غالبا ما تكون شهرية، وفقا لما يقتضيه هذا النظام (نعمون محمد عز الدين، 2026، ص 120).

يتوجب على هذه الشركات الالتزام بمجموعة من الواجبات، تتمثل فيما يلي:

▪ مسك محاسبة مالية وفق متطلبات القانون 11-07

يتعين على الشركات الأجنبية غير المقيمة التي تمتلك منشأة مهنية دائمة مسك محاسبة مالية مبسطة وفقا لمتطلبات القانون رقم 11-07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي. وفي هذا الإطار، تلتزم بإعداد القوائم المالية الخمس، المتمثلة في الميزانية، وحساب النتائج، وجدول تدفقات الخزينة، وجدول تغيرات رؤوس الأموال، إضافة إلى الملاحق. كما يتوجب عليها أيضا مسك دفتر اليومية، ودفتر الجرد، ودفتر الأجور.

▪ التصريح الشهري (نموذج G50)

يتعين على الشركات الأجنبية تقديم التصريح الشهري إلى الإدارة الجبائية في أجل أقصاه عشرون (20) يوما من كل شهر، وذلك لدى مفتشية الضرائب التي يقع ضمن نطاقها مقر الشركة، أو لدى مركز الضرائب في حال وجوده (المادة 76-1 من قانون الرسوم على رقم الأعمال والمواد 1-129 و 359-1 من ق.ض.م.ر.م).

▪ التصريح السنوي بالنشاط وكيفية دفعه

يتعين على الشركة الأجنبية قبل 30 أبريل من كل سنة اكتتاب تصريح بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية وذلك على مستوى مفتشية الضرائب الكائن بها مقر الشركة (المادة 151-1 من ق.ض.م.ر.م). يتضمن التصريح السنوي بالنشاط أساسا:

- قائمتي الميزانية وحسابات النتائج؛
- 13 ملحق يوضح المعلومات الموجودة في القوائم المالية لاسيما الملحق رقم 09 الذي يوضح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

▪ اكتتاب كشف الزبائن أو ما يعرف بـ 104 État

يتعين على الشركات الأجنبية والذين يحققون عمليات منجزة ضمن شروط عمليات البيع بالجملة اكتتاب كشف الزبائن والذي يتضمن معلومات حول السلع المباعة لمختلف زبائن الشركة (المادة 183 مكرر 2 من ق.ض.م.ر.م).

▪ الكشف السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأجور والمرتببات (Bis 301)

يتعين على الشركات الأجنبية تقديم تصريح لدى المصالح الجبائية التي يقع ضمن نطاقها مقر العمل، وذلك في أجل أقصاه 30 أبريل من السنة الموالية. ويتضمن هذا التصريح كافة المعلومات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي لفئة الأجور والمرتببات المصرح بها والمدفوعة خلال السنة.

▪ الكشف التلخيصي السنوي ERA

يتعين على الشركات الأجنبية إعداد وتقديم كشف تلخيصي سنوي قبل 30 سبتمبر من السنة المالية، يتضمن معلومات مستخلصة من التصريحات السنوية والكشوف المرفقة (المادة 151 مكرر 1 من ق.ض.م.ر.م.).

■ التصريح التصحيحي

بإمكان الشركات الأجنبية بعد اجتماع الجمعية العامة للمصادقة على الحسابات، اعداد تصريح تصحيحي (المادة 151-3 من ق.ض.م.ر.م.) وذلك في أجل 20 يوم من انتهاء أجل القانوني المنصوص عليه في القانون التجاري لعقد الجمعية العامة والمحدد وفق المادة 676 من القانون التجاري بـ 6 أشهر من تاريخ اختتام السنة المالية.

2-4 جباية الشركات الأجنبية غير المقيمة التي لا تمتلك إقامة مهنية دائمة

تخضع الشركات الأجنبية غير المقيمة التي لا تمتلك إقامة مهنية دائمة في الجزائر إلى نظام جبائي مرتبط بطبيعة النشاط والتي تتميز أساسا بين الشركات التي تمارس نشاط تأدية الخدمات وتلك التي تمارس نشاط الأشغال العقارية.

أولا: الشركات الأجنبية الناشطة في إطار الأشغال العقارية

تخضع الشركات الأجنبية غير المقيمة التي لا تمتلك منشأة مهنية دائمة في الجزائر والتي تمارس نشاط الأشغال العقارية إلى نفس القواعد والالتزامات الجبائية التي تخضع لها الشركات الجزائرية. يكمن الاستثناء في كيفية حساب ودفع أقساط الضريبة على الأرباح (في حالة تم انشاء المنشأة المستقرة في شكل شركات أموال) وفي حساب ودفع أقساط الضريبة الدخل الاجمالي (في حالة تم انشاء المنشأة المستقرة في شكل شركات أشخاص).

إذ يحسب كل قسط على أساس 0,5% من المبلغ الاجمالي المحصل للصفقة (المتضمن كافة الرسوم). يدفع القسط إلى المصالح الجبائية المختصة في أجل 20 من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه تحصيل قيمة الأشغال من طرف المتعامل الوطني (المادة 356 مكرر من ق.ض.م.ر.م.).

يترتب عن دفع هذه الأقساط من طرف الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات الإعفاء من سداد الأقساط المؤقتة الثلاثة، كما يترتب عن دفع هاته الأقساط من طرف الشركات الخاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي الاعفاء من سداد القسطين المؤقتين.

كما تقتطع هاته الأقساط في النهاية من الضريبة على الأرباح أو الضريبة على الدخل المستحقة خلال السنة الجبائية أي تشكل الأقساط المدفوعة قرض جبائي عند حساب رصيد تصفية الضريبة على الأرباح أو الضريبة على الدخل.

ثانيا: الشركات الأجنبية الناشطة في إطار تأدية الخدمات

تخضع الشركات الأجنبية غير المقيمة التي لا تمتلك منشأة مهنية دائمة في الجزائر والتي تمارس نشاط تأدية الخدمات إلى نظام الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات (حالة انشاء الشركة في شكل شركة أموال)، أو إلى نظام الاقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي (حالة انشاء الشركة في شكل شركات أشخاص أو مؤسسات فردية).

أ- نسبة الاقتطاع

في حالة انشاء شركة في شكل شركة أموال، تخضع الشركة للضريبة على أرباح الشركات من خلال الاقتطاع من المصدر بنسبة 30% من المبالغ المحصلة المتضمنة كافة الرسوم (المادة 150 من ق.ض.م.ر.م.).

بالمقابل تخضع الشركة المنشأة في شكل شركات أشخاص للضريبة على الدخل الاجمالي عبر الاقتطاع من المصدر بنسبة 24% من المبالغ المحصلة المتضمنة كافة الرسوم (المادة 104 ثالثا من ق.ض.م.ر.م.).

ب- كيفية التصريح ودفع الاقتطاعات من المصدر

يتعين على الطرف الجزائري سواء أكان شخصا طبيعيا أو معنويا أن يتقطع من المصدر حسب النسب المذكور أعلاه، أي يقوم باقتطاع من مبلغ الفاتورة قيمة الضريبة ويدفع الباقي للشركة الأجنبية (المادة 157 من ق.ض.م.ر.م.).

بعد اقتطاع تلك المبالغ من المصدر يتعين على الطرف الجزائري التصريح بها على مستوى المصالح الضريبية المختصة في أجل 20 يوم من الشهر الذي يلي الشهر أو الثلاثي الذي تمت فيه الاقتطاعات وتم فيه سداد الطرف الأجنبي (المادة 159 من ق.ض.م.ر.م.).

ج- الالتزامات الجبائية للشركات غير المقيمة

تتمثل الالتزامات الجبائية للشركات غير المقيمة التي لا تمتلك منشأة مهنية دائمة في الجزائر فيما يلي:

▪ التصريح بالوجود :déclaration d'existence

يتوجب على الشركات الأجنبية غير المقيمة اكتتاب تصريح وفق النموذج المحدد من قبل الإدارة الجبائية (GN°8) لدى مفتشية الضرائب الكائن بها نشاط الشركة وهذا في أجل 30 يوم من بداية النشاط (المادة 183 من ق.ض.م.ر.م.).

▪ تعيين ممثل معتمد :Représentant agréé

يتوجب على الشركات الأجنبية غير مقيمة تعيين ممثل لدى الإدارة الجبائية قاطن بالجزائر، يتمثل دوره في القيام بالإجراءات التي ينبغي القيام بها من قبل الشركة غير المقيمة (ليست لها إقامة دائمة)، وأن يتولى دفع الضريبة على أرباح الشركات مكانها. كما يمكن للشركة أن تختار دفع الضريبة على الأرباح من قبل الشخص الذي يتصرف باسمها.

▪ التصريح بالصفقة وملاحقها:

يتعين على الشركة إرسال إلى الإدارة الجبائية المختصة نسخة من العقد المبرم وذلك في أجل شهر من امضائه، كما يتعين على الشركة إرسال إلى الإدارة الجبائية الملاحق أو تعديلات العقد الأصلي في أجل 10 أيام من حدوث ذلك (المادة 161 من ق.ض.م.ر.م.).

▪ مسك دفاتر المبالغ المسددة للغير

يتعين على الشركة الأجنبية غير المقيمة مسك دفاتر لمختلف المشتريات والاقتناءات والمرتببات والأجور والعمولات والآتخاب والإيجارات بكافة أنواعها (المادة 161 من ق.ض.م.ر.م.).

▪ إعداد التصريحات السنوية

يتعين على الشركة غير المقيمة إعداد التصريح السنوي بالنشاط وفق النموذج المحدد من قبل الإدارة الجبائية GN°4 وذلك في أجل لا يتعدى 30 أبريل من السنة الموالية على مستوى المصالح الجبائية المختصة.

ينبغي أن يرفق بهذا التصريح حالات توضح المبالغ المدفوعة للغير فيما يخص المقولة من الباطن، أشغال الدراسات وتأجير العتاد والمستخدمين.

4-3- أحكام قانون المالية لعام 2026 المنظمة للشركات غير المقيمة

لقد تضمن قانون المالية لعام 2026 مجموعة من الأحكام التي عدلت التشريع الجبائي الذي يحكم الشركات الأجنبية غير المقيمة. من جملة هاته الأحكام:

▪ تغيير الحدث المنشئ للضريبة بالنسبة للأرباح الموزعة

عدلت المادة 6 من قانون المالية لعام 2026 أحكام المادة 46 من ق.ض.م.ر.م. إذ تعتبر الأرباح الصافية المحققة من قبل الشركات غير المقيمة في الجزائر من جملة الأرباح الموزعة التي ستخضع للضريبة.

وبالتالي يهدف هذا التعديل إلى تعبير الحدث المنشئ للضريبة بالنسبة للأرباح القابلة للتوزيع، إذ وفق الصياغة السابقة (المادة 6 قانون المالية لعام 2025)، فإن الحدث المنشئ للضريبة على الأرباح القابلة للتوزيع يتمثل في ترحيل الأرباح إلى الشركة الأم الموجودة في الخارج. يترتب عن ذلك قيام تلك

الشركات بتأخير ترحيل الأرباح إلى الخارج بهدف تخفيض العبء الضريبي المفروض والحفاظ على خزينة الشركة (Cours de HOUIDMI M'hamed, www.youtube.com).

أما وفق الصيغة الحالية للمادة (المادة 46 من ق.ض.م.ر.م 2026) فإن الأرباح حتى ولو لم ترحل إلى الخارج فينبغي على الشركة غير المقيمة إخضاعها للضريبة.

في نفس السياق، قامت المادة 28 من قانون المالية لعام 2026 باستحداث المادة 356 مكرر 3 من ق.ض.م.ر.م والتي تضمنت تبيان كليات وأجال دفع الضريبة على الأرباح القابلة للتوزيع، إذ يتعين على الشركة غير المقيمة التصريح ودفع هاته الضريبة بالتوازي مع التصريح ودفع رصيد التصفية أي يتم الدفع في أجل 20 يوم من الشهر الذي يلي الشهر الذي قامت فيه الشركة بإعداد التصريح السنوي بالنشاط.

■ ادراج التزويد بالتجهيزات ضمن وعاء الضريبة بالنسبة لمشاريع الهندسة، التزويد بالتجهيزات وإنجاز الأشغال

عدلت المادة 12 من قانون المالية لسنة 2026 المادة 140 من ق.ض.م.ر.م، بإضافة النقطة الخامسة التي تنص على إدراج الأرباح المتعلقة بتزويد التجهيزات ضمن الوعاء الخاضع للضريبة، حتى في حال فوترتها بشكل منفصل عن خدمات الهندسة وإنجاز الأشغال، وحتى إذا تم جمركتها باسم الطرف المتعاقد.

ووفق الصياغة السابقة للمادة 140 من ق.ض.م.ر.م، كان يخضع للضريبة فقط الجزء المتعلق بخدمات الهندسة وإنجاز الأشغال، بينما تستثنى من الوعاء الخاضع للضريبة الأرباح المتأتية من توريد التجهيزات المفوترة باسم المتعامل الوطني. ونظرا لكون هذا الجزء يمثل نسبة مهمة من القيمة الإجمالية للصفقة، فإن المورد الأجنبي كان يلجأ في بعض الحالات إلى فوترته باسم المتعامل الجزائري، مما يؤدي إلى تحميل هذا الأخير عبئا ضريبيا إضافيا (Cours de HOUIDMI M'hamed, www.youtube.com).

ولهذا الغرض، تم إقرار هذه التعديلات بهدف حماية المتعامل الوطني، وإلزام المتعامل الأجنبي بتحمل العبء الضريبي المرتبط بتوريد التجهيزات.

■ خضوع الشركات غير المقيمة التي تمتلك منشأة دائمة لنظام فرض الضريبة على أساس الربح الحقيقي

تم استحداث، بموجب المادة 13 من قانون المالية لسنة 2026، المادة 153 مكرر 2 من ق.ض.م.ر.م، والتي تقضي بإخضاع الشركات الأجنبية غير المقيمة التي تمتلك إقامة مهنية دائمة لنظام فرض الضريبة على أساس الربح الحقيقي، المنصوص عليه في المادة 148 من ق.ض.م.ر.م. في السابق، كان بإمكان هذه الشركات ممارسة نشاطها في الجزائر في شكل شركات أشخاص أو مؤسسات فردية. غير أنه، وبموجب قانون المالية لسنة 2026، أصبح يتعين إنشاؤها في شكل شركات أموال، تخضع للضريبة على أرباح الشركات، وتلتزم بالوفاء بجميع التزاماتها الجبائية والمحاسبية. ومن أبرز هذه الالتزامات مسك محاسبة مالية وفقا لمتطلبات القانون رقم 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي الجزائري، إضافة إلى إعداد تصريحات جبائية شهرية (نموذج Gn°50)، فضلا عن إعداد التصريحات الجبائية السنوية.

■ إلغاء الخضوع للنظام الحقيقي بالنسبة للشركات التي تقوم مؤقتا بتأدية الخدمات

تم، بموجب المادة 14 من قانون المالية لعام 2026، إلغاء المادة 156 مكرر من ق.ض.م.ر.م، والتي كانت تتيح للشركات الأجنبية غير المقيمة التي لا تمتلك منشأة مهنية دائمة، والمزاولة لنشاط مؤقت في مجال تقديم الخدمات، إمكانية اختيار الخضوع لنظام الربح الحقيقي. في السابق، أي قبل صدور قانون المالية لسنة 2026، كان بإمكان هذه الشركات اختيار الخضوع إما لنظام الاقتطاع من المصدر أو لنظام فرض الضريبة على أساس الربح الحقيقي (المادة 156 مكرر من ق.ض.م.ر.م 2025).

في حال اختيار نظام الربح الحقيقي، يتعين على الشركة، في أجل أقصاه ثلاثون (30) يوما من تاريخ إمضاء العقد أو ملحق العقد، تقديم طلب إلى الإدارة الجبائية المختصة، تعلمها فيه باختيارها الخضوع لنظام فرض الضريبة على أساس الربح الحقيقي المنصوص عليه في المادة 148 من ق.ض.م.ر.م. لكن، ووفقا لأحكام المادة 14 المشار إليها سابقا، أصبحت هذه الشركات تخضع من الآن فصاعدا لنظام وحيد يتمثل في نظام الاقتطاع من المصدر، دون إمكانية اختيار نظام فرض الضريبة على أساس الربح الحقيقي.

■ ادراج التزامات جبائية إضافية للشركات الأجنبية غير المقيمة

تم وفقا للمادة 15 من قانون المالية لسنة 2026 تعديل واستكمال أحكام المادة 161 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. فبالإضافة إلى الالتزامات السابقة المفروضة على الشركات غير المقيمة التي لا تمتلك منشأة مهنية دائمة، والتي تتمثل في التصريح بالصفحة الأولية وملاحقها، أصبح يتعين على هذه الشركات إشعار الإدارة الجبائية بأي ملحق أو تعديل أو فسخ للعقد، وذلك في أجل أقصاه عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ إعداد هذه الوثائق.

كما نصت المادة 15 المشار إليها على إلغاء الحكم الذي كان يلزم الإدارة الجبائية بإبلاغ المكلف بالتزاماته الجبائية في أجل خمسة عشر (15) يوما ابتداء من تاريخ إعلامها بإمضاء العقد. وبناء على ذلك، فإن هذا التعديل يعزز مبدأ تحمل المكلف الجبائي لمسؤوليته في الاطلاع المسبق على الإطار القانوني والتنظيمي المعمول به، وهو ما يفرض على الطرف الأجنبي الراغب في ممارسة نشاطه داخل الجزائر ضرورة الإلمام الدقيق بالتشريع الجبائي المنظم لعمل الشركات الأجنبية غير المقيمة، تقاديا لأي إخلال بالالتزامات القانونية المقررة.

■ عدم قابلية خصم العمليات الداخلية من النتيجة الجبائية

تم بموجب المادة 16 من قانون المالية لسنة 2026 تعديل واستكمال أحكام المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. ووفقا لهذه المادة، لا يسمح عند تحديد الوعاء الضريبي للضريبة بخصم الأعباء الناتجة عن العمليات الداخلية، أي تلك التي تتم بين الشركة الأم ومنشأتها الموجودة في الجزائر، أو بين مختلف كيانات المنشأة الواحدة داخل التراب الجزائري.

تبين للمصالح الجبائية، من خلال ممارستها لحق الرقابة الجبائية، أن بعض الشركات الأجنبية غير المقيمة قد تلجأ عمدا إلى تضخيم الأعباء المحاسبية، وذلك بهدف تقليص الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة. ويترتب عن هذا السلوك تخفيض غير مبرر في مبلغ الضريبة المستحقة لفائدة إدارة الضرائب الجزائرية، بما يشكل مساسا بمبدأ العدالة الجبائية ويؤثر على حصيلة الإيرادات العمومية (Cours de HOUIDMI M'hamed, www.youtube.com).

إذ من بين الآليات التي تلجأ إليها بعض الشركات الأجنبية غير المقيمة، استعمال فوترة العمليات الداخلية التي تتم بين المقر الرئيسي والمنشأة المستقرة في الجزائر، أو بين مختلف كيانات المنشأة الواحدة، وذلك في إطار معاملات متعددة مثل الأتعاب، والسلفات المتضمنة للفوائد، وعمليات بيع المنقولات، والإيجارات، وغيرها من الصيغ التي قد تستعمل بهدف تقليص العبء الضريبي المستحق. وفي هذا السياق، ونظرا لما قد يترتب عن هذه الممارسات من تأثير على الوعاء الجبائي، فإنه يعتبر من الآن فصاعدا أن الأعباء الناتجة عن العمليات الداخلية غير قابلة للخصم جبائيا، ويتعين إعادة إدماجها ضمن النتيجة الخاضعة للضريبة عند حساب الوعاء الضريبي.

5- خاتمة

لقد تناولت هذه الدراسة معايير الإقامة الجبائية وفق التشريع الجبائي الجزائري، كما عالجت النظام الجبائي المطبق على الشركات الأجنبية غير المقيمة، وذلك في ضوء التعديلات المستحدثة بموجب قانون المالية ل سنة 2026.

من بين النتائج المتوصل إليها أن الشخص الطبيعي يعد مقيما في الجزائر إذا كان مسكنه العائلي واقعا داخل التراب الجزائري، أو إذا كان محل إقامته الأساسية في الإقليم الوطني، أو إذا كان يمارس نشاطا مهنيا في الجزائر، أو كانت له مراكز مصالحه الاقتصادية الرئيسية داخل الجزائر.

كما حدد التشريع الجبائي الجزائري معيارين أساسيين لتحديد ما إذا كان الشخص المعنوي يعد مقيما أو غير مقيم في الجزائر، حيث تعتبر الشركة مقيمة جبائيا إذا كان مقرها الاجتماعي واقعا في الجزائر، أو إذا كان مركز إدارتها الفعلية موجودا داخل التراب الجزائري.

في المقابل، إذا كان المقر الرئيسي يمارس نشاطه في بلد معين من خلال منشأة مستقرة، فإن الشركة تعد غير مقيمة في ذلك البلد. ويترتب عن هذا الوضع إخضاعها لنظام جبائي خاص يختلف عن النظام المطبق على الشركات المقيمة، سواء من حيث الوعاء الضريبي أو كيفية فرض الضريبة.

لدراسة الجباية المطبقة على الشركات غير المقيمة، تم التمييز بين نوعين رئيسيين: شركات غير مقيمة تملك منشأة مهنية دائمة، وأخرى لا تتوفر على منشأة مهنية دائمة. فالصنف الثاني يتعلق بالشركات التي تمارس نشاطها في بلد معين بهدف تنفيذ صفقة محددة، ثم تغادر الإقليم بعد انتهاء أشغالها دون استمرار وجود مهنى فيه.

تخضع الشركات غير المقيمة التي تتوفر على منشأة مهنية دائمة لنفس النظام الجبائي المطبق على الشركات المقيمة في الجزائر. غير أنه، ووفقا لأحكام قانون المالية لسنة 2026، فإن هذه الشركات تخضع لنظام الضريبة على أرباح الشركات على أساس الربح الحقيقي، مع عدم إمكانية مزاوله نشاطها من خلال شركاء الأشخاص أو المؤسسات الفردي.

وبناء على ذلك، يتعين عليها مسك محاسبة مالية وفقا لمتطلبات القانون رقم 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، كما تلزم بإعداد التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية. وتشمل هذه الأخيرة التصريح بالقوائم المالية، إضافة إلى ثلاثة عشر ملحقا مرفقا يقدم توضيحات وتفسيرات تفصيلية للمعلومات الواردة في القوائم المالية.

أما بالنسبة لجباية الشركات التي لا تمتلك إقامة مهنية دائمة، فإنه يتعين التمييز بين الشركات التي تمارس نشاط تقديم الخدمات وتلك التي تنشط في مجال الأشغال العقارية. فبالنسبة للشركات التي تمارس نشاط الأشغال العقارية، فإنها تخضع لنفس الالتزامات الجبائية المطبقة على الشركات المقيمة في الجزائر، باستثناء أقساط الضريبة على الأرباح أو الدخل، التي تحتسب بنسبة 0.5% من قيمة أشغال الحالة، على أن يتم دفعه إلى الإدارة الجبائية من طرف المتعامل الجزائري.

أما الشركات التي تمارس نشاط تقديم الخدمات، فإنها تخضع للضريبة على الأرباح أو الضريبة على الدخل عن طريق نظام الاقتطاع من المصدر، حيث تفرض الضريبة كنسبة مئوية من قيمة الفاتورة. ويتم هذا الاقتطاع من طرف المتعامل الجزائري، الذي يتولى أيضا التصريح بالمبالغ المقتطعة لدى الإدارة الجبائية.

كما تضمن قانون المالية لسنة 2026 مجموعة من الأحكام التي أدخلت تعديلات على الإطار التشريعي المنظم لجباية الشركات الأجنبية غير المقيمة، وذلك من خلال مراجعة عدد من المواد ذات الصلة بهذا النظام:

1. تم استبدال الحدث المنشئ للضريبة بالنسبة للأرباح الموزعة، بحيث أصبح يتمثل في تحقق الربح بدل حدث ترحيل الأرباح إلى الخارج. وبموجب هذا التعديل، فإن الأرباح تخضع للضريبة سواء قامت الشركة غير المقيمة بتحويلها إلى الخارج أم لم تقم بذلك، ما دام الربح قد تحقق فعليا. كما تدفع هذه الضريبة بالتوازي مع تسديد رصيد التصفية، وذلك في أجل لا يتجاوز عشرين (20) يوما من الشهر الموالي للشهر الذي تم فيه إعداد التصريح السنوي بالنشاط؛
2. إدراج الأرباح المتأتبة من عملية تزويد التجهيزات في إطار عقود الهندسة وتزويد التجهيزات وإنجاز الأشغال ضمن مجال فرض الضريبة وهذا حتى ولو تمت فوتره تلك المبالغ بصفة مستقلة عن الهندسة وإنجاز الأشغال وحتى لو تمت فوترتها باسم المتعامل الجزائري.

3. إلغاء خيار الخضوع لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي بالنسبة للشركات الأجنبية التي تعمل بصفة مؤقتة والتي تمارس نشاط تأدية الخدمات وبالتالي يتبقى أمام هاته الشركات خيار وحيد هو الخضوع للضريبة من خلال الاقتطاع من المصدر.
4. ادراج التزامات جبائية إضافية للشركات غير المقيمة التي تعمل بصفة مؤقتة على غرار إعلام الإدارة الجبائية بكافة العقود المبرمة وملاحقتها وتعديلاتها والعقود التي تم فسخها في أجل 10 أيام من حدوثها.
5. عدم قابلية خصم العمليات الداخلية من النتيجة الجبائية أي تعتبر الأعباء الناتجة عن تسجيل العمل يات الداخلية التي تحدث بين المقر والمنشأة المستقرة وبين كيانات المنشأة المستقرة غير قابلة للطرح جبائيا وجب استردادها عند حساب الضريبة.

6- قائمة المراجع

1. بن حمدوش كريمة، (2018)، الاخضاع الضريبي لأرباح المنشآت الدائمة وفق لأحكام الاتفاقيات الجبائية الخاصة بمنع الازدواج الضريبي، مجلة الدراسات الجبائية، جامعة البليدة، العدد 2. ص ص 170-45.
2. حيمران محمد، (2019)، الاتفاقيات الجبائية الدولية، كآلية لتفادي الازدواج الضريبي: دراسة حالة الجزائر، مجلة الدراسات الجبائية، جامعة البليدة، لعدد 2، ص ص 111-131.
3. أيت دحمان سيد علي، (2018)، واقع الازدواج الضريبي وطرق تسويته في التشريع الجزائري، مج لة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة الجلفة، العدد 1، ص صص 232-246.
4. بسمة فنيط، (2022)، دور الاتفاقيات الجبائية الدولية في جذب الشركات الأجنبية: دراسة حالة الجزا ئر- دراسة تقييمية للفترة 2002-2020، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة باتنة 1، ص ص 485-502.
5. الأحكام الجبائية الرئيسية لقانون المالية لسنة 2026، [u-https://www.mfdgi.gov.dz/about](https://www.mfdgi.gov.dz/about)، 2026/03/30، [lf2026-ar/com-ar/actu-s](https://www.mfdgi.gov.dz/about).
6. قانون رقم 25-17 ماضي في 14 ديسمبر 2025، يتضمن قانون المالية لسنة 2026، لجريدة الرسمية عدد 88 مؤرخة في 31 ديسمبر 2025، الصفحة 2.
7. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نسخة 2026، <https://www.mfdgi.gov.dz/abo>، ar-fiscaux-ar/codes-ar/actu-us-ut تم فحصه يوم 2026/04/30؛
8. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نسخة 2025، <https://www.mfdgi.gov.dz/abo>، 2025-ar/codesefiscaux-ar/actu-us-ut تم فحصه يوم 2026/03/25
9. دليل المديرية العامة للضرائب حول جبابة الشركات الأجنبية بالجزائر، <https://www.mfdgi.g> ar/fi-spec-fisc-ar/regime-fiscal-regime-ar/identifieur-ov.dz/professionnels ar-etranangeres-entreprises-des-scalite، تم فحصه يوم 2026/04/12.
10. نعمون محمد عز الدين، (2026)، قانون الشركات العام وفق التشريع الجزائري، الجزائر.
11. المرسوم الرئاسي رقم 90-424، يتضمن المصادقة على الإتفاقية الخاصة بتفادي الازدواج الضريب ي وإرساء قواعد التعاون المتبادل في ميدان الضرائب على الدخل بين دول إتحاد المغرب العربي الم

12. Séminaire sur la fiscalité applicable aux contrats conclus avec les entreprises étrangères, CNCC, 02/11/2024, pages 1-77.
13. Véronique ROY, Hervé JAHIER, DSCG 1, gestion juridique, fiscale et sociale (l'essentiel en fiches), 2015/2016, édition FRANCIS LEFEVRE, DONOD).
14. Jean Michel DO CARMO SILVA, Laurent GROSCLAUDE, DSCG 1, gestion juridique, fiscale et sociale, manuel et applications, 2011/2012, édition FRANCIS LEFEVRE, DONOD.
15. Pierre KRO, les entités spécifiques, introduction à la consommation de comptes, CNAM Intec, Paris, 2013.
16. Cours de HOUIDMI M'hamed, 2026, Fiscalité des sociétés étrangères en Algérie et nouvelles mesures de la Loi de Finances 2026, <https://www.youtube.com/watch?v=IScKWLoGfY&t=159s>; consulté le 20/04/2026
17. Cours comptalia TV, Imposition en France des sociétés étrangères, <https://www.youtube.com/watch?v=5dniQQwElrQ>. consulté le 15/04/2026.