# دراسة لدور الضريبة على أرباح الشركات في تمويل الإنفاق العام في الجزائر الفترة 1993-2015

**د. عبد الهادي مختار**
استاذ محاضر
جامعة تيارت- الجزائر

**الملخص:**
إن مصادر الإيرادات السيادية متعددة فنجد منها الضرائب غير المباشرة والضرائب المباشرة كالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتعتبر الأخيرة ضريبة نوعية مباشرة تفرض على الدخل الصافي للأشخاص المعنويين،وقد جاءت الإصلاحات الجبائية في الجزائر بهذه الضريبة لمعالجة الإختلالات السابقة والتي كانت تشوب الضرائب المفروضة سابقا وتعتبر من بين أهم ماجاء به الإصلاح الجبائي لسنة **1992**،وتلعب الضريبة على أرباح الشركات هي الأخرى دورا جوهريا في عملية التنمية في الجزائر،حيث تشارك حصيلتها هي الأخرى في المساهمة في الإيرادات الجبائية وبالتالي المساهمة في الإنفاق العام.

**الكلمات المفتاحية** :الضريبة على أرباح الشركات، الإيرادات السيادية، الجباية العادية، الإنفاق العام

**Summary:**
The sources of sovereign income are multiple, including indirect taxes and direct taxes such as taxes on gross income and corporate profits tax. The latter is a direct tax imposed on the net income of legal persons. The fiscal reforms in Algeria came to address the previous imbalances, It is considered one of the most important tasks of the fiscal reform of 1992. The tax on corporate profits also plays a major role in the development process in Algeria, where its share is also contributed to the contribution of tax revenues and hence I contribute to public spending.
**Keywords:** corporate income tax, sovereign income, regular taxpayer, public spending

**المقدمة:** سعت الجزائر من خلال إصلاح منظومتها الجبائية إلى إستحداث الضريبة على أرباح الشركات لجملة من الإعتبارات لعل أهمها هو الهدف المالي ممثلا في الحصيلة الضريبية بالرغم من وجود أهداف أخرى إقتصادية،إجتماعية ولعل تحقيق الهدف المالي بدرجة أولى سوف يؤدي لامحالة إلى تحقيق الأهداف الأخرى وبطريقة غير مباشرة،بتوفير التمويل اللازم لتحقيقها،وعليه سنتطرق لتطور حصيلة الضريبة على أرباح الشركات ومدى تحقيقها للهدف المالي من خلال مساهمتها في الجباية العادية وكذا الإيرادات الجبائية و العامة ونسبة تغطيتها للإنفاق العام.

**1- إشكالية الدراسة:**وانطلاقا مما سبق سنحاول من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية التالية:

**ما مدى مساهمة الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات في الجزائر في تمويل الإنفاق العام؟**

**2- الأسئلة الفرعية:**

- ✓ مالمقصود بالضريبة على أرباح الشركات ؟
- ✓ مامدى نجاح إستحداثالضريبة على أرباح الشركات في توفير إيراد أخر للدولة لتمويل إنفاقها؟

**3- فرضيات الدراسة:**

- ✓ إن جهود إصلاح الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر من خلال حصيلتها المالية مازال بعيدا عن ما كان مأمولا منها في المساهمة في النفقات العامة ولا يتماشى والتطورات الحاصلة في الإقتصاد الجزائري.
- ✓ إن إستحداثالضريبة على أرباح الشركات يؤدي إلى تنمية الحصيلة المالية للضرائب وهو ما يساهم في تمويل النفقات العامة .

**4- أهمية الدراسة:**

تتجلى أهمية الدراسة في محاولة إبراز مايمكن أن يحققه إصلاح الضريبة على أرباح الشركات في عديد الجوانب سيما منها الإقتصاديةوالإجتماعيةبإعتبار الضرائب تعد من بين مرتكزات تحقيق التنمية الإقتصاديةوالإستقرارالإقتصادي.

**5- أهداف البحث:**

- ✓ رفع الغموض عن الضريبة على أرباح الشركات.ومجالات تطبيقها.
- ✓ إبراز دور إصلاح الضريبة على أرباحفي المساهمة في الجباية العادية .
- ✓ تقييم مدى نجاح الضريبة على أرباح الشركات في المساهمة في النفقات العامة من خلال الحصيلة المالية.

**6- منهجية البحث:**

سنحاول في هذه الدراسة، الإجابة على التساؤل المطروح باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، من أجل إزالة الغموض الضريبة على أرباح الشركات والعدالة الضريبية ومن ثم تحليل وتقييم دور ها في المجالين الاقتصادي والاجتماعي،وذلك بالتطرق إلىمايلي:

**أولا:** الإطار العام للضريبة على أرباح الشركات،خصائصها و مجالات تطبيقها.

**ثانيا:** تطور الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات.وأهميتها في بعض المؤشرات.

**ثالثا:**مساهمة الحصيلة المالية لها في تغطية الإنفاق العام.

**أولا:الإطار العام للضريبة على أرباح الشركات،خصائصها ومجالات تطبيقها.**

تعتبر الضرائب المباشرة بصفة عامة والضريبة على أرباح الشركات بصفة خاصة من بين أهم ما جاء به إصلاح النظام الجبائي في الجزائر إذ أنه لاجدوى من الإصلاحات بدون إصلاح الضريبة على أرباح الشركات.

وعلى هذا الأساس فإنه من بين أهم أهداف ومحاور الإصلاح الاقتصادي في الجزائر هو وضع المؤسسات العمومية موضع المؤسسات الخاصة وإخضاعها لمنطق وقواعد السوق ،ولتكريس هذا الهدف تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات[1]،وذلك لما لها من مزايا في جذب الإستثمارات الأجنبية بما يحقق التنمية الاقتصادية ومواكبة تطورات الإقتصاد الجزائري وبناء نظام اقتصادي متطور.

تأسست الضريبة على أرباح الشركات لتراجع وتعوض النقائص والإختلالات السابقة التي ميزت الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية ،وذلك بحكم أنها تطبق على الأشخاص المعنويين بدون إستثناء ،عكس الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية التي كانت تفرض على الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسبي، وعلى الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي،كما أنها تفرض على المؤسسات الجزائرية والأجنبية دون تمييز أو مفاضلة بينهما،كما تطبق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق ،على أن يحدد الربح على أساس مسك محاسبة منتظمة طبقا للقوانين[2]،وأسست الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة **38** من قانون المالية لسنة**1991**[3].

**1-تعريف الضريبة على أرباح الشركات:**

وتضمنت المادة **135** من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مايلي:"تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة **136**وتسمى بالضريبة على أرباح الشركات.[4]

**2-خصائص الضريبة على أرباح الشركات:** من خلال ماجاء به نص المادة **135**يمكن أن نوجز مجموعة من الخصائص التي تتميز بها الضريبة على أرباح الشركات فيمايلي:

- ✓ **ضريبة سنوية:** بمعنى أن وعاءها يتضمن مداخيل وأرباح سنة واحدة.
- ✓ **ضريبة نسبية:**بمعنى أن الربح الضريبي يخضع لمعدل نسبي واحد محدد في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،وليس إلى جدول تصاعدي.
- ✓ **ضريبة عامة:** بمعنى أنها تفرض على مجمل الأرباح والمداخيل دون تمييز طبيعتها.
- ✓ **ضريبة وحيدة:**بمعنى أنها تتعلق بضريبة واحدة تفض على الأشخاص الطبيعيين[5].
- ✓ **ضريبة تصريحية:**بمعنى أن الشخص المعنوي المكلف بها ملزم بتقديم تصريح يتضمن الربح السنوي المحقق قبل الفاتح من أفريل من كل سنة، إلى مفتشية الضرائب التابعة لمنطقة نشاط الشخص المعنوي.

**3-مجالات تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:**

وجاء نص المادة **136** من قانون ض. م.ر.م ليوضح الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات كمايلي:

**3-1 الشركات مهما كان شكلها بإستثناء:**

- ✓ شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري.
- ✓ الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم،ونفس أحكام سابقتها في حال إختيارها الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- ✓ هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.
- ✓ الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

**3-2** المؤسسات والهيئات ذات الطابع الصناعي والتجاري.

**3-3** الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة **12 من** ض. م.ر.م

**3-4** الشركات التعاونية والإتحادات التابعة لها بإستثناء الشركات المشار إليها في المادة **138**.

**4-آلية حساب الضريبة على أرباح الشركات :**

إن تحصيل الدولة للضريبة على أرباح الشركات يستلزم إتباع مجموعة من الإجراءات والقواعد لنقل حصيلتها من المكلف بها قانونا إلى خزينة الدولة،لذا فلابد من الإلمام بكيفية تحديد الربح الصافي الخاضع للضريبة وكذا النسب المطبقة ونظام فرض الضريبة على أرباح الشركات.

**4-1 تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات:**الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الإستغلال أو في نهايته،ويتحدد الربح الصافي من خلال الفرق بين قيم الأصول الصافية لدى إختتاموإفتتاح الفترة التي يجب إستخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة والزيادات المالية مضافا إليها الإقتطاعات التي يقوم بها صاحب الإستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة[6].

إن الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات لايأخذ بعين الإعتبار الربح المحاسبي فقط ،وإنما سيعدل هذا الربح وذلك كون إدارة الضرائب ترفض بعض الأعباء المدرجة في الربح المحاسبي،لذا فهذا الربح خاضع للتعديل من قبل المصالح الجبائيةللإعتبارات السابقة ويصطلح على الربح المصحح من قبل المصالح الجبائية بالربح الجبائي[7]، ويساوي:.

**الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الأعباء غير قابلة للحسم- الأعباء القابلة للحسم**

**5- أهم تعديلات ونسب الضريبة على أرباح الشركات:**تفرض الضريبة على أرباح الشركات على صافي الأرباح المحققة من قبل الاشخاص المعنويين بعد خصم جميع التكاليف المنصوص عليها في القانون،ومن بين خصائص الضريبة على

أرباح الشركات أنها ضريبة نسبية أي أن الربح الصافي خاضع لمعدل ضريبي واحد ومحدد في القانون وبطبيعة الحال فإن معدلات الضريبة على أرباح الشركات بدورها لم تكن بمنأى عن التعديلات حيث ومنذ بداية العمل بها شهدت هي الأخرى العديد من التعديلات بعد إصلاح سنة 1992،وكان الهدف منها مواكبة التغيرات الحاصلة والنهوض بالإقتصاد الجزائري بما يؤدي إلى خلق معدلات نمو مرتفعة في الإقتصاد من خلال تشجيع الإستثمار وتوفير المناخ الملائم له بما يسمح بتوفير مناصب الشغل وبالتالي التقليل من البطالة، ويعد تخفيض معدلات الضرائب والإعفاءات منها وتبسيط قواعدها أحيانا من بوادر الإصلاحات التي ينتهجها صناع القرار وواضعوا الأنظمة الضريبة إذا ما رأو ضرورة لذلك، وعليه فسنتطرق لأهم التعديلات التي مست الضريبة على أرباح الشركات وسنستعرض تحديدا التعديلات التي مست على وجه الخصوص المعدل العادي والمعدل المخفض من خلال الجدول التالي:

**الجدول (01):تعديلات الضريبة على أرباح الشركات( المعدل العادي والمخفض) من 1992-2015**

| المعدل / التعديل | المعدل العادي | المعدل المخفض |
|---|---|---|
| تعديل قانون المالية لسنة 1992 | 42% تفرض على أرباح الشركات | 5% يفرض على الأرباح المعاد إستثمارها |
| تعديل قانون المالية لسنة 1994 | 38% تفرض على أرباح الشركات | 5% يفرض على الأرباح المعاد إستثمارها |
| تعديل قانون المالية لسنة 1999 | 30% تفرض على أرباح الشركات | 15% يفرض على الأرباح المعاد إستثمارها |
| تعديل قانون المالية التكميلي لسنة 2006 | 25% تفرض على أرباح الشركات | 12.5% يفرض على الأرباح المعاد إستثمارها |
| تعديل قانون المالية التكميلي لسنة 2008 | 19% بالنسبة للأنشطة المنتجة لمواد البناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية<br>25% بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات<br>25% بالنسبة للأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات 50% من رقم الأعمال. | /<br>/<br>/ |
| تعديل قانون المالية التكميلي لسنة 2009 | 19% بالنسبة للأنشطة المنتجة لمواد البناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية<br>19% بالنسبة للأنشطة المختلطة في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المنتجة لمواد البناء والأشغال العمومية والأنشطة السياحية يساوي 50% من رقم الأعمال.الإجمالي أو يفوقه.<br>25% بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات.<br>25% بالنسبة للأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات 50% من رقم الأعمال. | /<br>/<br>/<br>/ |
| تعديل قانون المالية 2015 | 23% تفرض على أرباح الشركات | / |
| تعديل قانون المالية التكميلي لسنة 2015 | 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.<br>23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات بإستثناء وكالات السفر<br>26% بالنسبة للأنشطة الأخرى | /<br>/ |

المصدر:من إعداد الباحث بالإعتماد :*القانون رقم 25/91 المؤرخ في 1991/12/18،المتضمن قانون المالية لسنة 1992،المادة 29، -المرسوم التشريعي رقم 18/93 المؤرخ في 1993/12/29،المتضمن قانون المالية1994،المادة 16.//*القانون رقم 12/98المؤرخ في 1998/12/31،المتضمن قانون المالية1999،المادة14.*الأمر رقم 04/06 المؤرخ في 2006/07/15،المتضمن قانون المالية التكميلي2006 ،المادة

02،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد47،الصادرة، بتاريخ 2006/07/19.

*الأمر رقم 02/08 المؤرخ في 2008/07/24،المتضمن قانون المالية التكميلي2008،المادة 05الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد42،الصادرة، بتاريخ 2008/07/27. //* الأمر رقم 01/09 المؤرخ في 2008/07/22،المتضمن قانون المالية التكميلي2009،المادة 07الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد44،الصادرة، بتاريخ 2009/07/26.

*القانون رقم 10/14 المؤرخ في 2014/12/30،المتضمن قانون المالية 2015،المادة12،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد78،الصادرة، بتاريخ 2014/12/31 . //* الأمر رقم 01/15 المؤرخ في 2015/07/23،المتضمن قانون المالية التكميلي2015،المادة02،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد40،الصادرة، بتاريخ 2015/07/23.

من خلال الجدول نلاحظ التخفيض المتواصل للمعدل العادي ،إذ أن هذه التعديلات المستمرة لم تأت بمحض الصدفة بل كانت نتيجة لما أملته الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية،وكان الهدف منها هو تخفيف العبئ الجبائي على المؤسسات ومنحها مجوعة من الإمتيازات وهو ما يساهم في تحسين وترقية قدرتها على الإنتاج،وبهذا فقد سجل المعدل العادي إنخفاضامتوصلا فمن معدل**42%**سنة **1992** إلى **38%سنة1994و30%**سنة **1999**،وصولا إلى معدلات ميّزت بين الأنشطة والقطاعات الاقتصادية كمراعاة نوع وطبيعة نشاط المؤسسة وهو مايحسب للمشرع الجبائي الجزائري في إرسائه لمبادئ العدالة حيث أنه في السابق لم يكن هناك تمييز بين المؤسسات لا من حيث طبيعة المنتجات ولا من حيث القطاعات ووصلت هذه المعدلات سنة **2015 إلى19%** بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع و**23%**بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات بإستثناء وكالات السفر و **26%**بالنسبة للأنشطة الأخرى.

6-1 **معدلات الإقتطاع من المصدر**:وحددت نسب الإقتطاع من المصدر في الفقرة الثانية من المادة **150** من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي:

- **10%**بالنسبة لعوئد الديون والودائع والكفالات.
- **40%** بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الإسمية أو لحاملها.
- **20%**بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير.
- **10%** بالنسبة لمداخيل شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.
- **24%** بالنسبة لـــــــــــــــــ:

*المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائرفي إطار صفقات تبادل الخدمات.

*المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدى أو تستعمل في الجزائر.

*الحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج ،إما بموجب إمتياز رخصة إستغلال براءتهم وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أوصيغته.

وكخلاصة لما سبق فإن تأسيس الضريبة على أرباح الشركات لم يأت صدفة بل كان نتيجة لإصلاحات ودراسات عميقة.وقد عرفت هي الاخرى العديد من التعديلات مست معدلات فرضها والأشخاص والمداخيل الخاضعة لها ،كان الغرض منها تأمين الموارد المالية وتعزيز التنمية الاقتصادية للإقتصادالجزائري،خاصة وأن هذا الأخير تحول من

الإقتصاد الموجه إلى الإقتصادالحر،ولعلماميز هذا التوجه هو تحسين المناخ الإستثماري وتعزيز الإنفتاح علـــى الإســـتثمار الأجنبي وتقلص دور القطاع العام وزيادة أهمية القطاع الخاص .

**ثانيا: تطور الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركاتوأهميتها في بعض المؤشرات**

**1- تطور الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات :إن** أهم ماميز إصلاحات الضريبة على أرباح الشركات كونها ضريبة مباشرة نسبية ،سنوية تفرض على الدخل الصافي بعد خصم جميع الأعباء والتكاليف التي يقرها قانون الضـــرائب المباشرة والرسوم المماثلة يخضع لها الأشخاص المعنويين،وقد شملتها العديد من التعديلات منذ بداية تطبيقها والتي شملـــت أساسا المداخيل الخاضعة لها بالإضافة إلى معلات تطبيقها والتي عرفت العديد من التغييرات وكل هذا مردُّه توفير الحصيلة المالية،وبالتالي مقابلة النمو المتزايد للنفقات العامة للحكومةوتلعب الضريبة على أرباح الشركات هـــي الأخـــرى دورا جوهريا في عملية التنمية في الجزائر،حيث تشارك حصيلتها هي الأخرى في المساهمة في الإيرادات الجبائية وبالتالي المساهمة في الإنفاق العام لذا يمكن أن نستنتج أن لها هي الأخرى هدف مالي وأهداف أخرى إقتصاديةوإجتماعية.وبناءا عليه سنبرز من خلال الجدول أدناه تطور الحصيلة الضريبية للضريبة على أرباح الشركات منذ بداية تطبيقها.

**الجدول رقم(02):نسبة تطور الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات للفترة1993-2015**

| البيان / السنوات | حصيلة الضريبة على أرباح الشركات ( مليار دج) | نسبة تطور الضريبة على أرباح الشركات(%) |
|---|---|---|
| 1993 | 4.697 | - |
| 1994 | 8.371 | %78.22 |
| 1995 | 17.17 | %105.11 |
| 1996 | 23.19 | %35.06 |
| 1997 | 31.145 | %34.3 |
| 1998 | 32.75 | %5.15 |
| 1999 | 29.96 | % - 8.51 |
| 2000 | 39.19 | %30.8 |
| 2001 | 36.39 | %- 7.14 |
| 2002 | 42.87 | %17.8 |
| 2003 | 45.65 | %6.48 |
| 2004 | 49.03 | %7.4 |
| 2005 | 62.64 | %27.75 |
| 2006 | 118.32 | %88.88 |
| 2007 | 97.4 | %- 17.68 |
| 2008 | 133.5 | %37.06 |
| 2009 | 229.03 | %71.55 |
| 2010 | 255.5 | %11.55 |
| 2011 | 245.9 | %- 3.75 |
| 2012 | 248.204 | %0.93 |

| | | |
|---|---|---|
| 2013 | 258.170 | %4.01 |
| * 2014 | 269.623 | %4.24 |
| 2015** | 261.179 | - |

ملاحظة: * قيم مؤقتة لسنة **2014** ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة **2015** إلى غاية جويلية **2015**

المصدر: من إعداد الباحثبالإعتماد على :

1- **http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique/12-statistisques/sphere-financiere/106-la-situation-resumee-des-operations-du-tresor?showall=&start=2.**

2-المديرية العامة للضرائب

3-Rapport le Parachèvement De La **Réforme**Fiscale,Ministère Des Finances, Algerie,Mars2006, p11

و من خلال معطيات الجدول( **02**) نلاحظ أن قيم الضريبة على أرباح الشركات في تطور مستمر،حيث بلغت سنة **1993** حوالي **4.697** مليار دينار جزائري في حين بلغت سنة **2014**مايقارب**269.623** مليار دج وهي أعلى حصيلة لها منذ إستحداثها سنة **1992** ، أما نسب تطور قيمتها فتراوحت بين الإنخفاضوالإرتفاع وسجلت أعلى نسبة تطور سنة **1995** بنسبة تطور تقدر بـ **105.11%** تليها سنة **2006** بنسبة تطور تقدر بـ **88.88%**،كما شهدت نسب نمو متدنية وكانت أدنى نسبة تطور تلك المسجلة سنة **2012** بنسبة **0.93%**، أما تلك النسبة المسجلة بمعدل نمو سالب فكانت سنتي**1999**و**2001**و**2007**و**2011** مقارنةبسنوات**1998**و**2000** و **2006**و**2010**تواليا.

وما نستخلصه من خلال قراءتنا لمعطيات الجدول هو التزايد المستمر لقيمة الضريبة على أرباح الشركات بالرغم من تراجعها أحيانا لأسباب قد تختلف من سنة لأخرى ويمكن إرجاع ذلك إلى إفلاس بعض المؤسسات أو تهربها أحيانا أخرى وعموما فتطور الضريبة على أرباح الشركات إن دل على شيء إنما يدل على أن إصلاحات هذا النوع من الضرائب قدمت حصيلة مالية ساهمت في إيرادات الحكومة وبالتالي في تغطية النفقات العامة وهو الهدف المالي لها،إلا أنها لم تكن في مستوى تطلعات السلطات المالية الجزائرية خاصة في ظل التعديل والإصلاح والتحفيز المستمر للمؤسسات من خلال تقديم التنازلات والإعفاءات أحيانا وتخفيض معدلات الضرائب أحيانا أخرى.

**2- الأهمية النسبية للضريبة على أرباح الشركات في بعض المؤشرات:**تساهم حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في العديد من المؤشرات الإقتصادية كالجباية العادية وهذه الأخيرة هي إحدى مكونات الإيرادات الجبائية والتي تعد مكونا من مكونات الإيرادات العامة التي تساهم في تغطية النفقات العامة لذا سنحاول إبراز مدى مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في هذه المؤشرات الإقتصادية منذ بداية تطبيقها.

**2-1 الأهمية النسبية للضريبة على أرباح الشركات في مجموع الجباية العادية:**إن المشرع الجبائي الجزائري بذل جهودا كبيرة من أجل تحقيق الهدف من إستحداث الضريبة على أرباح الشركات،حيث تنوعت هذه الجهود في طبيعتها لكن ماهو مسلم به هو أن هذه الجهود تمركزت في إدخال جملة من التعديلات والإصلاحات عليها بغية تبسيط إجراءاتها وتخفيف عبئها على المكلفين بها من جهة وبغية الزيادة في حصيلتها من جهة أخرى،وعموما تعد الضريبة على أرباح الشركات من أهم مكونات الضرائب المباشرة والتي تساهم في الجباية العادية وعليه سنتطرق لمدى مساهمة هذا النوع من الضرائب المباشرة في الجباية العادية من خلال الجدول التالي:

الجدول (3): نسبة مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في مجموع الجباية العادية

| البيان / السنة | حصيلة الضريبة على أرباح الشركات (1) مليار دج | حصيلة الجباية العادية( 2) مليار دج | نسبة مساهمة( 1) في( 2) |
|---|---|---|---|
| 1993 | 4.697 | 121.469 | %3.86 |
| 1994 | 8.371 | 176.174 | %4.75 |
| 1995 | 17.17 | 241.992 | %7.09 |
| 1996 | 23.19 | 290.603 | %7.97 |
| 1997 | 31.145 | 314.013 | %9.91 |
| 1998 | 32.75 | 329.828 | %9.92 |
| 1999 | 29.96 | 314.767 | %9.51 |
| 2000 | 39.19 | 349.502 | %11.21 |
| 2001 | 36.39 | 398.238 | %9.13 |
| 2002 | 42.87 | 482.896 | %8.87 |
| 2003 | 45.65 | 524.925 | %8.69 |
| 2004 | 49.03 | 580.411 | %8.44 |
| 2005 | 62.64 | 640.472 | %9.78 |
| 2006 | 118.32 | 720.884 | %16.41 |
| 2007 | 97.4 | 766.750 | %12.7 |
| 2008 | 133.5 | 965.289 | %13.83 |
| 2009 | 229.03 | 1146.612 | %19.97 |
| 2010 | 255.5 | 1297.944 | %19.68 |
| 2011 | 245.9 | 1527.1 | %16.1 |
| 2012 | 248.204 | 1908.6 | %13 |
| 2013 | 258.170 | 2031.019 | %12.71 |
| *2014 | 269.623 | 2091.456 | %12.89 |
| **2015 | 261.179 | 1414.730 | %18.46 |

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة **2014** ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة **2015** إلى غاية جويلية **2015**

المصدر:من إعداد الطالب بالإعتماد على: معطيات الجدول السابق2 ( حصيلة الضريبة أرباح الشركات)

-**ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p218,p219**

http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**la-situation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2. consulté le 22/10/2015.

من خلال معطيات الجدول (3)، نلاحظ عموما الإتجاه المتزايد في نسبة مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في مجموع الجباية العادية، غير أنها عرفت تذبذبا في بعض الفترات.

وتزايدت نسبة مساهمتها من**3.86%** سنة **1993** إلى **11.21%** سنة **2000** لتعاود الإنخفاض من جديد إلى نسب تراوحت بين **8%**و**10%**في الفترة **2001**–**2005**لتتزايد في الفترة من **2006**–**2015** لتتجاوز نسبة 12% في كل السنوات

وكانت أعلى نسبة تلك المسجلة سنة **2009** بنسبة **19.97%**تلتها سنة **2010** بنسبة **19.68%**.

ومايمكن ملاحظته ايضا من خلال معطيات الجدول السابق هو نسب المساهمة المتدنية وكان ذلك مع بداية الإصلاحات وذلك كون المؤسسات ورثت وضعية مالية كارثية من جراء العديد من الأسباب وفي مقدمتها غياب الأمن والإستقرار والذي كان له الأثر البالغ في إفلاس العديد من المؤسسات، غير أن النسب عرفت زيادات طفيفة رافقت الزيادة في الجباية العادية وسبب تلك الزيادة راجع بدرجة كبيرة إلى زيادة الإعفاءات المشجعة لبعض المؤسسات والأنشطة.

**2-2 الأهمية النسبية للضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الجبائية و العامة للجزائر**

شهدت الضريبة على أرباح الشركات العديد من الإصلاحات والتعديلات التي شملتها والتي مست قواعد التحصيل والمكلفين الخاضعين لها ومعدلات تطبيقها،وقد تزامنت هذه التعديلات مع تزايد النفقات العامة وتطورها وهو ماجعل الحكومات الجزائرية المتعاقبة تعمل على إيجاد السبل والآليات التي تمكنها من تمويل إنفاقها والإلتزام ببرامجها التنموية إتجاهمواطنيها،خاصة وأن الضريبة في الوقت الحالي أصبحت من بين أهم إيرادات الدول وفي نفس الوقت تعد من الأعباء المالية للمكلفين بها،لذا كان من بين إلتزامات المشرع الجبائي الجزائري في تعديلاته للضريبة على أرباح الشركات توخي العدالة في فرضها بالإضافة إلى مراعاة الجانب التمويلي لها خاصة و أن من بين سماتها الثبات والإنتظام في الحصيلة لكون أوعيتها تتميز بالإستقرار.

وتأتي حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في المرتبة الثانية بعد حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للحصيلة المالية للضرائب المباشرة و بالرغم من محاولات الإصلاح للضريبة على أرباح الشركات إلا أن نسب مساهمتها وحصيلتها المالية لم تكن عند مستوى تطلعات الحكومة الجزائرية، وفي تحليلنا لمدى مساهمة حصيلتها في بعض المؤشرات الإقتصادية سنتطرق في هذا الجزء من الدراسة إلى مدى مساهمتها في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للفترة **1993**إلى**2015** من خلال الجدول التالي:

**الجدول رقم (04):نسبة مساهمة الضريبة على ارباح الشركات في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للفترة 1993-2015**

الوحدة :مليار دج

| البيان / السنة | حصيلة الضريبة على أرباح الشركات (1) | الإيرادتاالجبائية (2) | الإيرادات العامة (3) | نسبة مساهمة (1)في (2) | نسبة مساهمة (1)في (3) |
|---|---|---|---|---|---|
| 1993 | 4.697 | 300.687 | 313.949 | %1.56 | %1.49 |
| 1994 | 8.371 | 398.350 | 477.181 | %2.1 | %1.75 |
| 1995 | 17.17 | 578.140 | 611.731 | %2.96 | %2.8 |
| 1996 | 23.19 | 786.600 | 825.157 | %2.94 | %2.81 |
| 1997 | 31.145 | 878.778 | 845.196 | %3.54 | %3.68 |
| 1998 | 32.75 | 708.384 | 774.511 | %4.62 | %4.22 |
| 1999 | 29.96 | 874.888 | 950.496 | %3.42 | %3.15 |
| 2000 | 39.19 | 1069.502 | 1125 | %3.66 | %3.48 |
| 2001 | 36.39 | 1238.8 | 1389.7 | %2.93 | %2.61 |
| 2002 | 42.87 | 1399.3 | 1576.7 | %3.06 | %2.71 |
| 2003 | 45.65 | 1361 | 1525.5 | %3.45 | %2.99 |
| 2004 | 49.03 | 1442.6 | 1606.4 | %3.39 | %3.05 |
| 2005 | 62.64 | 1539.5 | 1714 | %4.06 | %3.65 |
| 2006 | 118.32 | 1636.9 | 1841.9 | %7.22 | %6.42 |
| 2007 | 97.4 | 1739.9 | 1949.1 | %5.59 | %4.99 |
| 2008 | 133.5 | 2680.7 | 2902.4 | %4.98 | %4.59 |
| 2009 | 229.03 | 3073.6 | 3275.3 | %7.45 | %6.99 |
| 2010 | 255.5 | 2799.6 | 3074.6 | %9.12 | %8.31 |
| 2011 | 245.9 | 3056.5 | 3489.8 | %8.04 | %7.04 |
| 2012 | 248.204 | 3427.6 | 3804 | %7.24 | %6.52 |
| 2013 | 258.170 | 3646.9 | 3895.3 | %7.07 | %6.62 |
| *2014 | 269.623 | 3669.2 | 3927.8 | %7.34 | %6.86 |
| **2015 | 261.179 | 2871.8 | 3037.8 | %9.09 | %8.59 |

ملاحظة : الإيرادات الجبائية = الجباية العادية +الجباية البترولية * قيم مؤقتة لسنة 2014 // ** قيم خاصة بالسداسي الأول إلى غاية جويلية 2015المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على: – معطيات الجدول (2) ( حصيلة الضريبة أرباح الشركات)

-1-ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216

2 – المديرية العامة للخزينة DGTLa Situation Résumée des Opérations du Trésor

3- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique/12

ومن خلال الجدول السابق نلاحظ أن نسب مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في الإيـــرادات الجبائيـــة و

الإيرادات العامة لم تتعد **5%** في الفترة الممتدة من **1993** إلى **2005** ،إلا أنها عرفت تحسنا وتزايدا في السنوات الموالية إذ فاقت **5%** في أغلب الفترات ،حيث كانت أعلى نسب مساهمة لحصيلة الضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة سنة **2012** مقدرة بـ **9.12%** و**8.31%** على التوالي تلتها سنة **2015** بنسبة **9.09%**و**8.59%**تواليا.وعموما بلغ متوسط مساهمة الضريبة على أرباح الشركاتفي الإيرادات الجبائية**5%** ، في حين بلغمتوسط مساهمتها في الإيرادات العامة**4.58%** لفترة الدراسة.

**ثالثا:الضريبة على أرباح الشركات وتمويل الإنفاق العام في الجزائر**:يعتبر دور حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في تمويل الإنفاق العام في الجزائر ضعيف بالمقارنة مع الدول المتقدمة، نظرا لضعف الجهاز الإنتاجي في الجزائر وإرتفاع المتهربين ضريبيا بتقديم التصريحات غير الصحيحة وإعتماد الادارة الضريبية على وسائل رقابية ضعيفة، وبالتالي فحصيلتها لا تتماشى وتطور الإقتصاد الجزائري، ومع ذلك ساهمت الإصلاحات والتعديلات الجبائية على الضريبة على أرباح الشركات في تحقيق الهدف المالي لها من خلال إضفاء قدر ملحوظ من المرونة على الحصيلة الضريبية،إلا أن هذه التعديلات لم ترق إلى مستوى ضريبة على أرباح الشركات توازن بين كافة أهداف النظام الضريبي غير أن ماهو جدير بالإشارة هو أنها قد ساهمت ولو بنسب قليلة ومتفاوتة في تغطية النفقات العامةوالجدول التالي يبين نسبة تغطية حصيلة الضريبة على أرباح الشركات للنفقات العامة للفترة الممتدة من **1993-2015** .

**الجدول رقم(05):نسبة تغطية الضريبة على أرباح الشركات للنفقات العامة للفترة 1993-2015**

| البيان / السنوات | حصيلة الضريبة على أرباح الشركات (1) مليار دج | النفقات العامة(2) مليار دج | نسبة تغطية (1) لـــــ(2) |
|---|---|---|---|
| 1993 | 4.697 | 476.627 | %0.98 |
| 1994 | 8.371 | 566.392 | %1.47 |
| 1995 | 17.17 | 759.617 | %2.26 |
| 1996 | 23.19 | 724.609 | %3.2 |
| 1997 | 31.145 | 845.196 | %3.68 |
| 1998 | 32.75 | 875.739 | %3.73 |
| 1999 | 29.96 | 961.628 | %3.11 |
| 2000 | 39.19 | 1178.122 | %3.32 |
| 2001 | 36.39 | 1321 | %2.75 |
| 2002 | 42.87 | 1550.6 | %2.76 |
| 2003 | 45.65 | 1690.2 | %2.7 |
| 2004 | 49.03 | 1891.8 | %2.59 |
| 2005 | 62.64 | 2052 | %3.05 |
| 2006 | 118.32 | 2453 | %4.82 |
| 2007 | 97.4 | 3108.6 | %3.13 |
| 2008 | 133.5 | 4191.1 | %3.18 |
| 2009 | 229.03 | 4246.3 | %5.39 |
| 2010 | 255.5 | 4466.9 | %5.71 |
| 2011 | 245.9 | 5853.6 | %4.2 |
| 2012 | 248.204 | 7058.2 | %3.51 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| 2013 | 258.170 | 6024.1 | %4.28 |
| *2014 | 269.623 | 6995.8 | %3.85 |
| **2015 | 261.179 | 4523.1 | %5.77 |

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة 2014 ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر:من إعداد الطالببالإعتماد على: معطيات الجدول (2) ( حصيلة الضريبة أرباح الشركات))

1-ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216

2-المديرية العامة للخزينة DGTLa Situation Résumée des Opérations du Trésor

3- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**lasituation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2

هو ملاحظ من خلال الجدول (**05**) هو الإنخفاض في مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في تغطية النفقات العامة وتراوحت بين الإنخفاضوالإرتفاع إذ لم تتعد نسبة 4% في الفترة **1993**-**2008**ماعدى سنة **2006** أين وصلت النسبة **4.82%** و بلغ متوسط المساهمة لهذه الفترة **2.92%**، في حين تزايدت نسبة التغطية فيما بعد لتصل إلى **5.71%** سنة **2010**وهي أعلى نسبة تغطية ،أما الفترة **2009**-**2015** فكان متوسط نسبة المساهة في النفقات العامة **4.67%** وإذا ما قورن متوسط الفترة الأولى مع الفترة الثانية لتبين أن نسبة التغطية قد إرتفعت في الفترة الثانية وذلك نظرا لتخفيض معدلات الضرائب على أرباح الشركات لهذه الفترة ودخول مؤسسات جديدة حيز النشاط.

وعلى العموم هناك إرتفاع في نسبة مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في تغطية النفقات العامة في السنوات الأخيرة،إلا إن مايجب أن ننوه إليه هو أن الإصلاحات والتعديلات ساهمت في الزيادة المستمرة في الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات إلا أن الزيادة في حجم النفقات العامة كانت أكبر من تلك الحصيلة للضريبة على أرباح الشركات وهو مايفسر المعدلات المتدنية لمساهمتها في النفقات العامة.

وكخلاصة لما سبق فإن التعديلات والإصلاحات التي شملت الضريبة على أرباح الشركات قد ساهمت في توفير حصيلة مهمة لموارد الدولة ولو أنها لم ترقى إلى المأمول من حيث وفرة الحصيلة ، وذلك نظرا لما واجهته من من صعوبات في تطبيقها نظرا لطبيعة الهيكل الإقتصادي في الجزائر، خاصة في الآونة الأخيرة وماشهده من إنتشار للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وصعوبة تقدير أرباحها الصافية الخاضعة للضريبة نظرا لعدم إمتلاكها لمحاسبة منتظمة،وتزايد الإعفاءات والتهرب الضريبي.

ومع ذلك فتبقى الامال معلقة في أن تتزايد حصيلة الضريبة على أرباح الشركات من خلال تفعيل دورها وتبسيط إجراءاتها من التشريع إلى الربط والتحصيل والحد من التهرب الضريبي وتحقيق العدالة بالإضافة إلى تحقيق التوازن بين هدفي العدالة والحصيلة كلها أمور تستدعي المزيد من الجدية والبحثوالتطوير ونظام معلوماتي على قدر عال منالدقة.

**1- تقييم دور إصلاح الضريبة على أرباح الشركات في تحقيق الهدف المالي**:ويمكن أن نقف على جهود إصلاح الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر من خلال حصيلتها المالية للفترة من**1993** إلى **2015** حيث تطورت حصيلتها من **4.697** مليار دج سنة **1993** إلى **269.623**مليار دج سنة **2014** وبمتوسط مساهمة قدر بـــــــــــ **3.45%** في النفقات العامة لفترة الدراسة وقدر بـــــــــ**11.51%** في الجباية العادية لنفس الفترة، وبالرجوع إلى نسبة تغطية حصيلة الضريبة على أرباح الشركات للنفقات العامة لاحظنا أنها تشكل نسب قليلة إلا أنها شهدت زيادات طفيفة

حيث إرتفع متوسط مساهمتها من**2.92%**،في الفترة **1993-2008** إلى **4.67%**للفترة**2009-2015**

إلا إن ماهو جدير بالإشارة هو أن الإصلاحات والتعديلات ساهمت في الزيادة المستمرة في الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات ، وساهمت في إضفاء قدر طفيف من المرونة على الحصيلة الضريبية و في توفير حصيلة مهمة لموارد الدولة إلا أن حصيلتها المالية لم تكن عند مستوى تطلعات الحكومة الجزائرية من حيث وفرة الحصيلة ولعل ذلك مرده إنتشار المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وصعوبة تقدير أرباحها الصافية الخاضعة للضريبة نظرا لعدم إمتلاكها لمحاسبة منتظمة،بالإضافة إلى ضيق القاعدة القاعدة الضريبية بسبب عدم وجود نظام معلوماتي ،و كذا ضعف الجهاز الإداري المكلف بتقدير وربط وتحصيل الضريبة،و التهرب الجبائي كعدم تقديم المؤسسات للتصريحات الصحيحة للأرباح وكذا غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين بها وعموما يعتبر دورها محدود للغاية في المساهمة في النفقات العامة ولا يتماشى والتطورات الحاصلة في الإقتصاد الجزائري.

ومع كل ماسبق تبقى الآمال معلقة في أن تتزايد الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات من خلال جملة من التوصيات كأن تقوم الحكومة بتطوير الإدارة الجبائيةوالإعتماد على نظام معلوماتي متطور بما يحد من التهرب الضريبي وسن قوانين ردعية تعاقب المتهربين والتقليل من الإعفاءات غير المناسبة وتوسيع الأوعية الضريبية وحصرها.

**الخاتمة:**يمكن أن نقف على جهود إصلاح الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر من خلال حصيلتها المالية والتي كان دورها محدود للغاية في المساهمة في النفقات العامة ولا يتماشى والتطورات الحاصلة في الإقتصاد الجزائري.وبالنسبة للضريبة على أرباح الشركات

كما أن التعديلات والإصلاحات التي شملت الضريبة على أرباح الشركات قد ساهمت في توفير حصيلة مهمة لموارد الدولة ولو أنها لم ترقى إلى المأمول من حيث وفرة الحصيلة ، وذلك نظرا لما واجهته من من صعوبات في تطبيقها نظرا لطبيعة الهيكل الإقتصادي في الجزائر، خاصة في الآونة الأخيرة وماشهده من إنتشار للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وصعوبة تقدير أرباحها الصافية الخاضعة للضريبة نظرا لعدم إمتلاكها لمحاسبة منتظمة،وتزايد الإعفاءات والتهرب الضريبي.

**1. الإستنتاجات:**وبالرغم من كل التعديلات المساهمة في تحقيق الهدف المالي ،إلا أن ذلك يبقى غير كافي وذلك نظرا لمايلي:

✓ كثرة الإعفاءات والحوافز الضريبية:إن أهم ماميز هذا النوع من الضرائب هو وجود مجموعة من الإمتيازات والإعفاءات الضريبية كان هدفها تشجيع الإستثمار الوطني والأجنبي إلا أن مغزى الإعفاءات إستغلت في غير مواضعها وإستعملت كحيل للتهرب الضريبي .

✓ صعوبات في الضريبة على أرباح الشركات نظرا لطبيعة الهيكل الإقتصادي في الجزائر.وهوماحال دون الوفرة في حصيلتها.

**2. التوصيات:**

بالرغم من المجهودات التي بذلت لإصلاح الضريبة على أرباح الشركات لدعم برامج تنمية الحكومة في مجالات عديدةمن خلال حصيلتها المالية إلا أن جهودا كثيرة يجب أن تبذل من أجل تحقيق أهدافا والمتمثلة في هدفي العدالة والحصيلة وهذه الجهود تتمثل في:

✓ الجهود القانونية ومايترتب عليها من سن قوانين وتشريعات واضحة تبدأ من ربط إلى تحصيل الضريبة.

✓ كما أن هناك جهودا أخرى لا تقل أهمية عن سابقتها وهي الجهود المتعلقة بالإعلام والتوعية للمكلفين بالضريبة بما يحطم النظرة العدائية منهم إتجاه الضرائب مع توعيتهم بالقوانين الضريبية وما يترتب عليهم من حقوق وواجبات.

✓ من المجدي لمصممي النظم الضريبية الإعتماد على طرق أكثر نجاعة في التحصيل الضريبي كطريقة الإقتطاع من المصدر والتي بموجبها فإنه لامجال للمكلف بالتهرب من دفع الضريبة وهي طريقة من الطرق التي تحد من ظاهرة التهرب الضريبي والذي يكلف خزينة الدولة ملاييرالدينارات.

## الهوامش والمراجع

[1]- ناصرمراد،**الإصلاحات الضريبية في الجزائر**،مجلةالباحث،العددالثاني،كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية،جامعة ورقلة،الجزائر،2003، ص26

[2]- حميد بوزيدة،**التقنياتالجبائية** ، **التقنياتالجبائية**،ديوانالمطبوعاتالجامعية،بنعكنون،الجزائر،**2007**.مرجع سبق ذكره،ص71

[3]-القانون رقم 36/90 المؤرخ في 1990/12/31**المتضمن قانون المالية1991**،المادة 38

[4]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة135**، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب،2015مرجع سبق ذكره، ص58

[5]- بن اعمارة منصور ،**الضريبة على أرباح الشركات** ،دار هومة،بوزريعة،الجزائر، 2010 ، ص 15،ص16

[6]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة 140 الفقرة 1و2**، مرجع سبق ذكره، ص63

[7]- حميد بوزيدة،**التقنياتالجبائية** ،مرجع سبق ذكره،ص75