

مسؤولية المدير في تسديد الدين الجبائي للشركة التجارية
THE MANAGER'S RESPONSEBILITY TO PAY THE TAX DEPT OF
THE COMMERCIAL COMPANY

أيت امير جهان، طالبة دكتوراه*

عضو في مخبر قانون الأسرة

كلية الحقوق سعيد حمدين جامعة الجزائر 1، dj.aitamer@univ-alger.dz

تاريخ الإرسال: 2024/10/30 تاريخ القبول: 2024 /11/23 تاريخ النشر: 2025/01/05

الملخص:

تخاطب القوانين الجبائية، المكلفين بالضريبة مهما كان نوعهم، ومن ضمنهم الشركات التجارية، سواء كان ذلك في مرحلة تأسيس الوعاء الجبائي أوفي مرحلة التحصيل. وفي هذا السياق، يهتم هذا المقال بدراسة الحالة الاستثنائية الواردة في المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية، المتمثلة في صلاحية الإدارة الجبائية المكلفة بالتحصيل الضريبي أن تضع يدها على الأموال الخاصة بالمدير من أجل تحصيل الدين الجبائي للشركة التجارية، رغم أنه ليس مكلف بالضريبة وإنما مهامه تقتصر في إدارة وتسيير الشركة.

الكلمات المفتاحية: الدين الجبائي، المدير، الشركة.

Abstract:

Tax laws address taxpayers of all types, including commercial companies, whether in the stage of establishing the tax base or in the stage of collection. In this context, this article is interested in studying the exceptional case contained in Article 155 of the Tax Procedures Code, which is the authority of the tax administration responsible for tax collection to seize the funds of the manager in order to collect the tax debt of the commercial company, even though he is not a taxpayer and his duties are limited to managing and running the company.

Key words : Tax debt, manager, company

• المؤلف المرسل

مقدمة:

مما لا شك فيه أن تمويل الخزينة العمومية في الجزائر، قائم بالدرجة الأولى على الصادرات البترولية وعائداتها الجبائية وعلى الضرائب والرسوم التي يتم تحصيلها من المتعاملين الاقتصاديين خلال ممارسة أنشطتهم، و في هذا السياق، تهتم الدولة بصفة دقيقة بتحليل ودراسة إحصائيات التحصيل الجبائي سنويا والبحث عن الحلول المناسبة لتفعيل إجراءاتها، وجعلها أكثر نجاعة لتحقيق الهدف المرجو، والقضاء التدريجي على الصعوبات الميدانية المتعلقات عند استيفاء الديون الضريبية، وهذا بالنظر لأهميتها من جهة، ما لها من علاقة وطيدة مع تمويل الخزينة العمومية كما تم ذكره سابقا، ومن جهة أخرى لأن الميدان الجبائي، ميدان تقني وفني وإجرائي، مما يستدعي في الكثير من الحالات إلى نشوب نزاعات بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية .

ومن بين هذه الحلول، إمكانية قباضة الضرائب، وهي الهيئة الإدارية الجبائية المكلفة بتحصيل الضرائب، أن تضع يدها على الأموال الخاصة للمسير، لتسديد قيمة الدين الجبائي للشركة التجارية، مستعملة في ذلك قواعد التحصيل الجبري عليه، ولكن بشرط استحالة تحصيل هذا الدين من أموال الشركة نتيجة لإعسارها ، و يكون هذا الإعسار بسبب المسير، وهو موضوع هذا المقال المعنون بمسؤولية المسير في تسديد الدين الجبائي للشركة التجارية ، و الذي يعتبر في نفس الوقت ، جزئية صغيرة من نظام التحصيل الجبري للدين الجبائي أو بالأحرى حالة استثنائية .

وقد تم اختيار هذا الموضوع، بمناسبة التعديل الذي شاهده المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية، الذي جاء به قانون المالية لسنة 2024 ، بغية منا تسليط الضوء عليه، فنشره فرصة سانحة للتعريف به بصفة احترافية، سواء لدى أهل الاختصاص من رجال القانون كالمحامين والأساتذة وعمال الإدارة الضريبية و غيرهم من الفئات الاجتماعية الأخرى المهتمة، و المتعاملين الاقتصاديين. حتى لا يزعم بجهله، ما له من خطورة مزدوجة، على المسير الحسن النية، وعلى الخزينة العمومية.

وفي هذا الصدد، تم اختيار الإشكالية التي مفادها: إلى أي مدى يمكن تحميل المسير مسؤولية تسديد الدين الجبائي الخاص بالشركة التجارية من أمواله الخاصة؟

وبما أن هذا المقال يهتم بدراسة مسؤولية المسير من الناحية القانونية، كان المنهج المتبع هو المنهج الاستدلالي، وهو المنهج المفضل للبحث عن المواد القانونية التي تأطر هذا الموضوع، ومن ثم تفسيرها.

وللإجابة على الإشكالية تم الاعتماد على مبحثين، حيث أنه تم التطرق في المبحث الأول إلى أساس ترتيب هذه المسؤولية وبعدها القانوني، وفي المبحث الثاني تم التطرق إلى شروط وإجراءات ذلك أي إلى تنظيمها القانوني والإجرائي، أما الخاتمة فتضمنت مجموعة من الملاحظات المتوصل إليها من خلال هذا البحث.

المبحث الأول: أساس مسؤولية المسير في تسديد الدين الجبائي للشركة التجارية وبعده القانوني

يقضي المبدأ العام بمسؤولية الشركة التجارية على دينها الجبائي كون أن لها أهلية قانونية وذمة مالية مترتبة عن شخصيتها المعنوية، التي تكسبها حقوق وتلقي عليها التزامات، مثلها مثل الشخص الطبيعي، فمن خلال ممارستها لنشاطها التجاري تقع على عاتقها التزامات كثيرة ومن بينها دفع الضرائب.

و إستثناء، يمكن الرجوع إلى الذمة المالية الخاصة لمسير الشركة من أجل أداء الدين الجبائي، ويتم ذلك وفقاً لشروط وإجراءات خاصة منصوص عليها في المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة بموجب المادة 56 من قانون المالية لسنة 2024، و التي تعتبر حجرة الأساس التي تقوم عليها مسؤولية المسير في مواجهة قابض الضرائب من أجل دفع الدين الجبائي للشركة، و التي تنص على ما يلي: (عندما يتعذر تحصيل الضرائب مهما كانت طبيعتها والغرامات الجبائية التي يسند تحصيلها لمصلحة الضرائب والمترتبة على الشركة، من جراء مناورات تدلسية، أو عدم التقيد بصفة متكررة بمختلف الالتزامات الجبائية، يمكن أن تحمل بالتضامن، المسؤولية بين المدير أو المديرين المسير والمسيرين أصحاب الأغلبية والأقلية. ولهذا الغرض يطلب المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات، كل حسب مجال اختصاصه بناء على تقرير قابض الضرائب القائم بالمتابعات، من رئيس المحكمة الإدارية، اتخاذ إجراءات مؤقتة أو تحفظية، على سبيل الاستعجال للحفاظ على حقوق الخزينة العمومية وفقاً للإجراءات المنصوص عليها في هذا القانون والنصوص الخاصة.

وتبقى هذه الإجراءات قائمة إلى حين حكم نهائي في الدعوى العمومية ما لم تقرر الجهة القضائية المختصة رفعها قبل ذلك¹.

يستخلص من قراءة نص هذه المادة بصفة عامة أن لقابض الضرائب المكنة في متابعة المسير، لدفع الدين الجبائي الذي تعذر تحصيله من الشركة وذلك وفقا لشروط وإجراءات والتي سيتم التطرق إليها في المبحث الثاني.

أما في هذا المبحث، ومن أجل تأويل هذه المسؤولية بطريقة صحيحة، أي استيعاب أنها حالة خاصة، يستلزم أولا وقبل كل شيء، الغوص في البعد الفقهي والقانوني، الذي جاءت به المادة القانونية المذكورة سابقا، والذي يركز على فكرة التمييز بين شخصية الشركة التجارية، وشخصية مسيرها.

ومن أجل ذلك يجب التنكير أن المادة 155 المذكورة أعلاه، تقع وسط سلسلة من التشريعات الجبائية، التي تهتم كثيرا بعنصر مجال تطبيق الضريبة من حيث الأشخاص، ذلك أنها تخاطب المكلف بالضريبة، الذي قد يكون التاجر، وهو ذلك الشخص الطبيعي الذي يزاول نشاط تجاري أو مهنة حرة، وقد يكون شركة تجارية، أما المسير فهو ممثل قانوني للمكلف بالضرائب.

ومنه ومن أجل إبراز هذا الاختلاف في الشخصيات، لا بأس أن يتم التطرق أولا إلى مفهوم الشخصية المعنوية للشركة التجارية باعتبارها المسؤول الأصلي على الديون الجبائية، وتمييزها عن شخصية المسير عن طريق معياران جوهريان، في المطلب الأول، والآثار القانونية المترتبة على قيام الشخصية المعنوية في المطلب الثاني.

المطلب الأول: الشخصية المعنوية للشركة التجارية وتمييزها عن شخصية المسير

يهدف هذا المطلب إلى إبراز الفرق الموجود بين المسير الذي يشترط فيه أن يكون شخص طبيعي وبين الكيان الذي كلف بتسييره والمتمثل في الشركة التجارية، من خلال التركيز على الهدف الذي أنشأت من أجله الشركة التجارية، والتي تختلف جملة وتفصيلا عن هدف المسير، ثم بعد ذلك على شروط اكتساب هذه الشخصية المعنوية والتي بدورها تختلف على ظروف نشأة المسير والمتمثلة في الولادة.

الفرع الأول: معيار الهدف

يعتبر المسير شخص طبيعي بمجرد ولادته، وعلى عكسه، الشركة التجارية التي يتولى تسييرها، فهي شخص معنوي لا يستطيع الكلام ومسلوب الإرادة وكما قال عنها أحد الكتاب (هي أشخاص مجرة خالية من الوجود المادي)².

وهي لا تتشأ، إلا من طرف، ومن أجل مؤسسيها أي الشركاء، الذين يحددون أهدافها، التي تخدم مصلحتهم بالدرجة الأولى والمتمثلة في تحقيق الربح، وتخدم كذلك المصلحة العامة مالها من قيمة اجتماعية واقتصادية، كامتصاص البطالة، استيراد التكنولوجيات الحديثة، تمويل السوق بالسلع والخدمات، تفعيل المنافسة، تزويد الخزينة العمومية بالسيولة.

في حين أن المسير يهدف إلى الحصول على راتب شهري لإشباع حاجاته الخاصة.

فضلا على أن الشخصية المعنوية للشركة التجارية وليدة القرن 19 أين جسدها المشرع الفرنسي حبر على ورق في أنظمتها القانونية بعد زوبعة من الخلافات الفقهية بين مؤيدي ومعارضين هذه الفكرة³، بالنظر إلى طبيعة الهدف الذي أسست من أجله والذي يختلف عن أهداف الدولة ومؤسساتها التي اكتسبت الشخصية المعنوية قبلها بكثير. وعلى غرارهم، المشرع الجزائري الذي أسند الشخصية المعنوية للشركة التجارية بموجب الفقرة الرابعة من المادة 49 من القانون المدني، والتي عدت جميع الأشخاص الاعتبارية ومن ضمنهم الشركات التجارية⁴.

بالإضافة إلى ذلك فإن هدف الشركة، قيمة معيارية مهمة لتدخل الإدارة الجبائية التي تنظم وترتب المكلفين بالضريبة حسب طبيعة النشاط أي الهدف أو الغاية من الشركة، وهو في نفس الوقت معيار مهم لتدخل القضاء ضد كل تجاوزات الشركاء أو المسيرين من أجل تحقيق أهدافهم الخاصة بغض النظر عن أهداف الشركة.

الفرع الثاني: معيار القيد في السجل التجاري كشرط لقيام الشخصية المعنوية

يشترط القانون التجاري الجزائري إجراء قيد الشركة في سجل التجاري لتكوين الشخصية المعنوية لها، وهذا طبقا للمادة 549 منه والتي تنص على ما يلي: (لا تتمتع الشركة بالشخصية المعنوية إلا من تاريخ قيدها في السجل التجاري، وقبل إتمام هذا الإجراء يكون الأشخاص الذين تعهدوا باسم الشركة ولحسابها متضامنين من غير تحديد أموالهم، إلا إذا قبلت الشركة بعد تأسيسها بصفة قانونية أن تأخذ على عاتقها التعهدات المتخذة)⁵.

يفهم من قراءة هذه المادة، أن كل تصرف قانوني صادر من جهة أحد الشركاء يقوم على أساس المسؤولية التضامنية بينهم، ما لم يكونوا قد قيدوا الشركة التجارية التي أسسوها، في السجل التجاري، مع العلم أن المشرع لم يمنع التزام الشركة بهذه التصرفات بعد قيدها في السجل التجاري. فالقيد في السجل التجاري، إجراء شكلي يلتزم به مؤسس الشركة ليضفي عليها الشخصية المعنوية. ذلك أن المشرع لم يكسب الشركة، الشخصية المعنوية مباشرة ولكنه بالمقابل، أعطي الحرية والمكنة للأفراد في تكوين الشخصية المعنوية لكيانهم أو مؤسستهم.

ويري بعض الفقهاء أن الشخصية المعنوية في هذا الإطار، تعتبر ميزة (une faveur)، الشيء الذي يعطيها الحق في مجموعة من المزايا، من ضمنهم، حماية قانونية واسعة، واعتبروا أن أهمية شرط القيد في السجل التجاري تكمن في إعطاء الشركة استقلالية قانونية لنشاطها التجاري⁶.

ومنه، ابتداء من تاريخ قيدها في السجل التجاري، تمارس الشركة التجارية نشاطها التجاري والذي يدون في السجل التجاري تحت عنوان رمز النشاط (code activité)، كالتجارة بالجملة، الاستيراد أو الإنتاج، مقولة بناء، مرقى عقاري، خدمات خاصة بالبناء (شبكة الاتصال، الكهرباء، الغاز، هندسة معمارية) والخدمات الأخرى كالفندقة والنقل إلخ.

وكل نشاط، له نظامه القانوني الخاص به، خاصة إذا كان مقنن، فيشمل هذا النظام جملة الصلاحيات وشروط البدا في النشاط وشروط الممارسة ومجموعة أخرى من الالتزامات الجبائية والتزامات الضمان الاجتماعي، ويتم ذلك باسمها، الذي تم اختياره مسبقا وإيداعه مع القانون الأساسي للشركة، لدى مصالح السجل التجاري، وتتم الموافقة عليه إذا استوفى الشروط القانونية، اصف إلى ذلك، أن يكون منفردا من نوعه أي انه لا يشبه لاسم شركات تجارية أخرى.

ففي شركة التضامن وشركة التوصية البسيطة وطبقا للمادة 502 والمادة 563 من القانون التجاري، على التوالي، يتم اختيار اسم الشركة على أساس أسماء جميع الشركاء أو من اسم احدهم، يضاف لذلك كلمة (وشركائهم)⁷. مثلا شركة الإخوة عمار أو بكل بساطة شركة عمار وإخوته.

وفي شركة المسؤولية المحدودة وشركة المساهمة يتم اختيار اسم للشركة مع إمكانية إضافة اسم شريك واحد أو أكثر علما أنه يجب أن يكون هذا الاسم مسبق أو متبوع بذكر شكل الشركة، ومبلغ راس مالها. مثلا الشركة ذات المسؤولية المحدودة الهضاب ذات الراس المال 2 000 000 دج

فتحرر جميع العقود والفواتير بهذا الاسم باعتبارها شخصا معنويا قائما بذاته، و ما يجب التتويه إليه في هذا المقام أنه تبقى الشخصية المعنوية للشركة طول حياتها، إلى أن يتم شطبها من السجل التجاري بقرار من مسيرها .

ويجب كذلك الانتباه إلى نص المادة 766 فقره 02 من القانون التجاري التي تجيز بقاء الشخصية المعنوية للشركة خلال مرحلة التصفية، لبقاء ذمتها المالية لمواجهة ديونها الجبائية والمالية الأخرى⁸. سيتم التفصيل فيما قد قيل أعلاه، في المطلب الثاني.

المطلب الثاني: الآثار القانونية المترتبة على قيام الشخصية المعنوية للشركة التجارية

يتولى هذا المطلب دراسة آثار اكتساب الشخصية المعنوية وعلاقته مع الدين الجبائي باعتبار أن الشركة التجارية هي المسؤول الرسمي على دينها الجبائي.

الفرع الأول: الذمة المالية

من اهم الآثار القانونية المترتبة على اكتساب الشركة التجارية، الشخصية المعنوية، أن تكون لها ذمة مالية وأهلية قانونية، وذلك طبقا للمادة 50 من القانون المدني الجزائري⁹ الذمة المالية للشركة، منفصلة عن ذمة الشركاء أو مسيرها، تتمثل هذه الذمة في أصول وخصوم الشركة، تتكون الأصول من الحصص المقدمة من طرف الشركاء وتسمى بالراس المال الاجتماعي حيث أن هذه الحصص تخرج عن الذمة المالية للشريك وتصبح ملك للشركة ، ولا يبقى له إلا نصيبه من الأرباح¹⁰، تتكون الأصول كذلك من القروض المبرمة لصالح الغير، ديون الزبائن التي لم يتم تحصيلها بعد، والأموال الموجودة في خزانة الصندوق

أما الخصوم فهي تتكون من الديون الواقعة على عاتق الشركة، السلعة الموجودة في المخزون، التسبيقات المقدمة من طرف الزبائن، عموما هذا ما نص عليه المادة 14 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 / 11 / 2007، جريدة رسمية عدد74، المتضمن النظام المحاسبي المالي¹¹.

والمادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008، جريدة رسمية عدد27، والمتعلق تطبيق أحكام القانون 07-11¹².

ومن الناحية التطبيقية تعتبر الذمة المالية للشركة، ضمانا لدائنيها، فكل ما كانت الشركة في صحة مالية جيدة، حسب دراسات الجدوى الاقتصادية لها، كل ما اطمأن المتعاملين الاقتصاديين والبنوك للتعامل معها، وكل ما كانت كذلك قادرة على أداء ديونها من ضمنها الديون الجبائية.

الفرع الثاني: الأهلية القانونية

بالإضافة إلى الذمة المالية فإن للشركة أهلية قانونية خاصة بها، ولكنها مقيدة في إطار الأعمال والأنشطة التجارية المصرح بها في العقد التأسيسي، أو في السجل التجاري، حتى لا تخرج عن النطاق الخاص بتكوينها، لأنه في حقيقته الأمر لا تستطيع الشركة أن تقوم بأعمال تجارية مخالفة للأعمال المصرح بها في القانون الأساسي لها و في السجل التجاري، والمثال على ذلك، الشركة التجارية التي تقوم بإنتاج مواد التجميل، عندما تقوم باستيراد المادة الأولية، فهي ملزمة باستعمالها كلها، في نشاطها المتمثل في الصناعة أو الإنتاج، ومنه ، لا يمكن أن تباع هذه المواد الأولية لزبائنها، لان رمز نشاطها يتمثل في الإنتاج، وليس البيع بالجملة، ويترتب عن مخالفة ذلك جزاءات تطبقها عليها تارة وزارة التجارة¹³ وتارة أخرى، الهيئة الإدارية المكلفة بالضرائب.

والعلة في ذلك، أن شروط الاستيراد من أجل الإنتاج، خاضع لتسهيلات إجرائية وفي بعض الحالات إعفاءات جمركية وتخفيض في نسبة الضريبة على الأرباح والتي حددت بـ 19% من قيمة الربح الصافي المحقق، بالنظر إلى شروط الاستيراد من أجل إعادة البيع و الذي حددت أو زادت نسبة الضريبة على أرباح الشركات بنسبة 26% من قيمة الربح الصافي المحدد¹⁴.

من الجدير بالذكر أن نسبة الضريبة على أرباح شركة المنتج أقل من النسبة المطبقة على المستورد ، لاستخلاص أن التشريع الجبائي، وتطبيقا للسياسة الجزائرية في تشجيع الاستثمارات القطاعية، قد وضع معيار له علاقة مع الأهلية القانونية ، لتقييم الشركات التجارية هو معيار موضوع النشاط، والهدف الذي ستحققه في المجتمع، فكل ما كانت فعالة كل ما زادت قيمتها ، ومن ثم ترتيب تخفيضات جبائية عليها، في حين أن قيمة الإنسان مستمدة من تكريم الله لهو جعله خليفة في الأرض وهو محور الرسالات السماوية¹⁵، وهو وجه آخر للاختلاف بين الشركة والفرد (و من بينهم المسير).

بعدما تم التطرق إلى المبدأ العام القاضي بمسؤولية الشركة التجارية على دينها الجبائي، في هذا المبحث سيتم استخلاص شروط وإجراءات ترتيب المسؤولية على المسير كاستثناء.

المبحث الثاني: النظام القانوني والإجرائي الخاص بترتيب مسؤولية المسير

علاوة على ما قد تم قوله سابقا، تختلف شخصية الشركة عن شخصية الأشخاص الطبيعيين الذين يملكون القدرة على التكلم والتعبير اللفظي عن الوقائع، والإحساس، والحضور المادي، هذه العناصر تفتقدها الشركة، فالممثل القانوني لها هو الكفيل بالقيام بها، بمناسبة ممارسته لمهامه، كالتفاوض مع الزبائن، شراء المواد الأولية والسلع، الإمضاء على العقود والفواتير.

ومن أهم صلاحياته الجبائية في هذا السياق، الانتقال إلى المصالح الضريبية، إما من أجل أداء التصريحات المختلفة، أو استدعاء يوجه له في إطار الرقابة، لتفسير بعض النقاط الغامضة الناتجة عن التحقيق في تصريحاته أو دفاتره اليومية والوثائق المرفقة، ويوقع باعتباره ممثل قانوني للشركة التي لا تملك الحضور المادي، على المحاضر التي يحضرها الأعوان المكلفين بالرقابة ليعبر على قبول ما قد تم التطرق إليه خلال تلك المناقشات، وبإمكانيته الرفض كذلك.

وللإشارة فقط تسمى هذه المناقشات بالنقاشات المتناقضة (les débats contradictoires) وسميت كذلك لأن نظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، فالشركة التجارية عن طريق مسيرها الذي ينتقل طوعا إلى الإدارة الجبائية ليوذع تصريحاته الخاصة برقم الأعمال المحقق خلال السنة، والربح الناتج، ومن ثم يدفع مبلغ الضريبة الواقعة على الشركة من أموالها، وفي نفس الوقت تملك الإدارة الجبائية حق الرقابة على هذه التصريحات في إطار إجراءات منظمة بموجب المادة من 18 إلى 21 من قانون الإجراءات الجبائية لذلك سميت بالإجراءات المتناقضة¹⁶.

وفي إطار البحث والتقصي عن مسؤولية المسير في تسديد الدين الجبائي، لا بأس أن يتم التطرق إلى المطالب والفروع التالية:

المطلب الأول: تعيين المسير

يأخذ المسير أو الممثل القانوني للشركة عدة تسميات من ضمنهم اسم المدير، فمثلا المادة 553 من القانون التجاري، فهي تنص على القاعدة العامة في إدارة شركة التضامن والتي تعود بصفة تلقائية إلى كافة الشركاء مع العلم انه يجوز الاتفاق على خلاف ذلك، على أن يتم توضيحه في القانون الأساسي أو بموجب عقد لاحق، وتضيف المادة 554 انه إذا لم تحدد صلاحيات و سلطات المدير في القانون الأساسي للشركة، فهو ملتزم بالقيام بكافة أعمال الإدارة تماشيا مع مصلحة الشركة، أما إذا تعدد المدراء فهم ملزمون جميعا بالعمل الإداري بما تقتضيه مصلحة الشركة، مع العلم انه يستطيع كل واحد منهم أن يوجه معارضته في كل معاملة تجارية قبل أبرامها.

وتؤكد المادة 555 على أن الشركة ملزمة بما يقوم به المدير من تصرفات المشروعة في علاقتها مع الغير¹⁷.

الفرع الأول: التزاماته

من بين التزامات المسير ما نصت عليه المادة 557 من القانون التجاري، كالتزامه بعرض التقرير الصادر عن عمليات السنة المالية، وتأطير عملية الجرد وحساب الاستغلال العام وحساب النتائج والميزانية، وتقديمها إلى جمعية الشركاء للمصادقة عليها خلال ستة أشهر ابتداء من قفل السنة المالية، ويجب عليه تزويد الشركاء بالتقرير في غضون 15 يوم قبل اجتماع الجمعية العامة للشركاء ذلك تحت طائلة بطلان المداولة.

أما بالنسبة للشركة ذات المسؤولية المحدودة، فقد أشارت المادة 577 من ذات القانون أن القانون الأساسي للشركة هو من يحدد سلطات المديرين في العلاقة بين الشركاء وعند سقوط القانون الأساسي تحددها المادة 540 المذكورة أعلاه.

وأضافت المادة 578 أن المديرين مسؤولون بالتضامن تجاه الشركة عند مخالفتهم لأحكام القانون التجاري أو القانون الأساسي للشركة أو جميع الأخطاء المهنية التي يرتكبونها بمناسبة قيامهم بوظائفهم. إن مسألة إثبات صفة مسير الشركة أمر سهلا إذا تعلق الأمر بالمسير القانوني لان اسمه وصفته كمسير، مدون في القانون الأساسي للشركة وفي السجل التجاري كذلك، اللهم إذا تم استبداله، في هذه الحالة يجب تدوين هذا التغيير في العقد التعديلي للشركة، تحت عنوان تغيير المسير.

ويصعب إثبات صفة المسير إذا كان هذا الأخير مسير فعلي، أي الشخص القائم بإدارة شؤون الشركة فعليا، كأن يكون من أحد الشركاء أو زوجه أو أبنائه أو أحد أقاربه، هنا يصعب الأمر لإثبات هذه الصفة والسلطة التقديرية في هذه الحالة متروكة للقضاء¹⁸.

وللتنويه، فقد أقرت المواد 834،262،224،805 من القانون التجاري بوجود مسير فعلي، بالإضافة إلى المسير القانوني، وسمته بالمدير الظاهري أو الباطني¹⁹.

من المعلوم أن قيام المسير بمهامه، يترتب عنه مسؤوليات أو جزائية كما هو مذكور في القانون المدني وقانون العقوبات، ولكن السؤال المطروح يكمن في الطبيعة القانونية لمسؤولية المسير تجاه عدم تسديد الدين الجبائي للشركة، هذا ما سيتم التطرق له في الفرع الثاني.

الفرع الثاني: الطبيعة القانونية لمسؤولية المسير تجاه الدين الجبائي للشركة الذي لم يسدد بسببه
اختلفت التسميات الواردة على مسؤولية المسير في تسديد الدين الجبائي للشركة من أمواله الخاصة.

فهم يرتبونها حسب الزاوية التي ينظرون منها، فالاقتصاديون يسمونها بالمسؤولية المالية (responsabilité pécunière) ورجال القانون يسمونها بالمسؤولية الجبائية (responsabilité fiscale) وهما مصطلحين مختلفين يعبران عن نفس المبدأ.

ولكن بالنظر إلى الدلالة اللغوية و التطبيقية لهما، فإن نطاق المسؤولية الجبائية أوسع بكثير من نطاق المسؤولية المالية للمسير، ذلك أن المسؤولية الجبائية، وبالإضافة إلى أنه يترتب عليها أداء الدين الجبائي، فهي تشمل كذلك آثار قانونية سلبية أخرى وعقوبات جبائية، المترتبة على عدم قبول المسير لإجراء التحقيق المحاسبي على الشركة، أو عدم حضوره إلى جلسة التحكيم، أو رفضه تقديم الدفاتر اليومية الإلزامية والدعائم التي استعملت لتأسيس المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي الوثائق المرفقة والفواتير و الذي يثبت بمحضر يدعى فيه مسير الشركة حضوريا يوجه له إذار بالإلزامية تقديم المحاسبة والوثائق المرفقة لها في غضون 08 أيام. إذا امتنع المسير مرة أخرى عن تسليم المحاسبة تطبق عليه الإدارة الجبائية إجراءات التقييم التلقائي و هو إجراء خطير لأن الأعوان المكلفون بالتحقيق سوف يستبعدون من خلاله محاسبة الشركة و يتجهون بالمقابل إلى طرق خارج المحاسبة (méthodes extra comptables) لتأسيس الوعاء الجبائي، كأن يأخذوا الاستهلاكات المصرح بها في الميزانية السنوية و يطبقون عليها هامش ربح تلقائي قد يصل إلى 30%، و يستعملون النتيجة المتحصل عليها كوعاء لتأسيس الضرائب المستحقة و من بينها الرسم على القيمة المضافة بالنسبة العادية وهي 19% و الرسم على النشاط المهني بنسبة 2% (هذا الرسم قد تم إلغائه بموجب قانون المالية لسنة 2024).

وتطبق على النتيجة المتحصل عليها بعد خصم نسبة من الأعباء جزافيا، من طرف الأعوان المكلفون بالتحقيق، ويثبتونها ربح سنوي، ليطبقوا عليها نسبة 19%، 26%، 23%، وهذا حسب طبيعة النشاط، لاستخراج قيمة الضريبة على أرباح الشركات²⁰.

فهذه الطريقة من أثقل الطرق، وهي مكلفة للشركة يتم الرجوع لها بسبب المسير الممتنع عن تقديم المحاسبة أو الرفض لإجراء التحقيق المحاسبي على الشركة التجارية²¹.

ضف إلى هذا، جملة الزيادات وغرامات الوعاء المنصوص عليها في المواد من 192 إلى 194 من قانون الضرائب المباشرة غرامات التحصيل بموجب المواد، من 354 إلى 356 من قانون الضرائب المباشرة، المترتبة على عدم التصريح بقيمة الضرائب ودفعها في الأجل القانونية²².

أما المسؤولية المالية فهي تنحصر في مسؤوليته عن تسديد الدين المالي، بما فيها الدين الجبائي. ولكن في حقيقه الأمر، فإن الفقه الجبائي حسم الأمر عن طريق البلاغ العام عن تدابير الجبائية الرئيسية لقانون المالية لسنة 2024 الصادر عن المديرية العامة للضرائب في صفحته الثامنة، فإنه قد كيفها بالمسؤولية المدنية بقوله: (ادرج قانون المالية سنة 2024 تعديلات على المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تتناول المسؤولية المدنية التي تقع على عاتق مديري ومسيرين الشركات بسبب ارتكابهم لمناورات تدلسية وعدم الامتثال المتكرر للالتزامات الجبائية)²³.

ومنه فمسؤولية مسير الشركة في تسديد الدين الجبائي، تجاه الإدارة الجبائية تدخل في إطار مسؤولياته المدنية وهو التأويل الذي جاء به الفقه الجبائي، وهذا شيء منطقي بالنظر إلى الجزاء المترتب عنها، المتمثل في المساهمة بالتضامن مع الشركة، في تسديد مبلغ ديونها الجبائية.

وعلى هذا سيتم التطرق في المطلب الثاني إلى، شروط وإجراءات ترتيب هذه المسؤولية.

المطلب الثاني: شروط وإجراءات قيام هذه المسؤولية

إن المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية واضحة الدلالة، إذ أنها موجهة إلى مسير الشركة المقصر، والذي بادر بأعمال غير مشروعة، والتي حالت دون إمكانية الإدارة الجبائية من تحصيل الدين الجبائي الملقى على عاتق الشركة، وقد رتبت هذه المادة على ذلك جزاء.

يسمى هذا النوع من القواعد القانونية، أي المواد التي تأمر الفرد بالقيام بعمل معين أو أنها تنهاه عن القيام بالعمل، ويكون ذلك مقترن بجزاء، بالأحكام التكاليفية، قياساً للتعبير المستعمل في أصول الفقه الإسلامي، حيث يرى الفقه أنه الأصل في القانون، والمثال على ذلك قانون العقوبات، الذي يمنع التصوير والسرقة، والقانون المدني، الذي يمنع الإضرار بالغير، كالتعسف في استعمال الحق، والقانون تجاري الذي يمنع القاصر من ممارسة التجارة، ويترتب عن ذلك جزاءات²⁴.

فقانون الإجراءات الجبائية عن طريق المادة 155 منه، يمنع بطريقة غير مباشرة، مسير الشركة، من القيام بالأعمال التدلسية، ويمنعه كذلك، من عدم التقيد المتكرر بمختلف الالتزامات الجبائية، ويكون ذلك مقترن بالجزاء، والمتمثل في تحميله الدين الجبائي للشركة.

هذه المادة تجعل مطبقها، يبحث عن سلوك المسير، أو بالأحرى، سلوكه الضار بالشركة من جهة، ومن جهة أخرى ضار بالخزينة العمومية، ومنه تنبثق مسألة إثبات هذا السلوك والجزم بأنه ضار، خاصة وأن مسألة الإثبات في الميدان التجاري صعب نوع ما، ما له من معالم السرعة في المعاملات التجارية والائتمان في إطار غياب الشكلية الرسمية. كما أنها تجعل مطبقها يبحث عن إجراءات الوصول إلى الذمة المالية للمسير.

والشيء الجديد هنا، أن الإدارة الجبائية لا تستعمل وسائلها الخاصة في الردع، والمنبثقة من مختلف قوانينها كقانون ضرائب المباشرة وقانون الرسم على رقم الأعمال، كونها هيئة إدارية ضابطة للأنشطة الاقتصادية²⁵، بل وبالعكس، هذه المرة تتجه إلى القضاء، وكل ذلك سيتم تفسيره فيما يلي:

الفرع الأول: شروط قيام مسؤولية المسير

تتشرط المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية لقيام مسؤولية المسير، ارتكابه المناورات التدلسية وبالرجوع إلى مصطلح المناورات التدلسية فإن التشريعات الجبائية برمتها، لم تقدم تعريفا شاملا لها، وإنما اكتفت بتعداد الحالات التي توصف بالمناورات التدلسية، عكسا للقانون المدني الذي عرف مصطلح التدليس في المادة 86 والتي نصت على ما يلي: (يعتبر تدليس، السكوت عمدا عن واقعه أو ملابسة إذا ثبت أن المدلس عليه ما كان ليبرم العقد لو علم بتلك الواقعة أو هذه الملابسة).

وقد تطرق قانون العقوبات إلى فكرة التدليس في المادة 372 منه، والواقعة في القسم الثاني من الفصل الثالث تحت عنوان النصب وإصدار شيك بدون رصيد والتي بينت الأعمال التدلسية الصادرة من المدلس وهي باختصار إما الوصول إلى قبض أموال نقدية أو عينية، أو منقولات، أو وثائق أو صكوك إبراء من التزامات أو تصرفات، أو وعود بالحصول على فوائد، ويتم ذلك بالاحتيال ويكون الهدف منه سلب ثروة الغير أو بعضها أو الشروع فيه بدون وجه حق. علما أنه تم التعبير عن التدليس في هذه المادة بلفظ الاحتيال أو النصب كما ورد في عنوان القسم الثاني، ومنه يرى البعض، أن القانون المدني والقانون الجنائي يتفقان على اعتبار التدليس هو استعمال الطرق الاحتيالية تجاه الغير²⁶.

أما بالنسبة للقانون الجبائي، فإنه استعمل مصطلح المناورات التدلسية تارة، والممارسات والأعمال التدلسية تارة أخرى، والمثال على ذلك المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على ما يلي: (من أجل ممارسة حقها في الرقابة، وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدلسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 35 أدناه، للأعوان الذي لهم على الأقل رتبة

مفتش، مؤهلين قانونا للقيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات، قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم والعناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة).

كذلك المادة 33 من قانون ضرائب المباشرة التي تنص على ما يلي: (يعاقب كل من تملص أو حاول التملص، باللجوء إلى أعمال تدلسية، في إقرار وعاء أي ضريبة، أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته كليا أو جزئيا)²⁷.

يلاحظ مما سبق أن المشرع الجبائي الجزائري، لم يأتي بتعريف للتدليس وإنما نظم الإطار القانوني الخاص بالبحث عن الممارسات أو الأعمال التدلسية، وقد رتب عقوبات ناتجة عن ارتكاب هذه الأعمال. فضلا عن أن المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية الملغات بموجب المادة 25 من قانون مالية لسنة، 2016 نصت على بعض مظاهر الممارسات التدلسية، مثل ممارسة نشاط غير مصرح به أو تحقيق عملية شراء وبيع البضائع دون فاتورة، تسليم فواتير وسندات لا تتعلق بعمليات حقيقية نقل تقييدات حسابية خاطئة أو وهمية عمدا في الوثائق المحاسبية التي يكون مسكها إجباريا بمقتضى القانون التجاري، كذلك المناورات التي تهدف إلى إعساره²⁸.

تجدر الإشارة إلى أن المواد المذكورة أعلاه تتعلق بالمكلف بالضريبة نفسه أي الشركة تجارية وليس المسير وقد تم التطرق إليها على سبيل شرح وتبسيط مصطلح المناورة التدلسية.

والشرط الثاني الذي أوجبه المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية لقيام مسؤولية المسير، لا يقل أهمية عن الشرط الأول ولكنه أكثر سهولة للأثبات، والمتمثل في عدم تقييد المسير بصفة متكررة، بمختلف الالتزامات الجبائية، و التي تجد مصدرها في القواعد العامة المنظمة للالتزامات الشركات التجارية لا سيما المواد 9 و 11 من القانون التجاري، التي تلزم التاجر بمسك الدفاتر التجارية، كالدفتر اليومي ودفتر الجرد، والتي تقيّد على متهم العمليات التجارية كالبيع والشراء وإبرام العقود²⁹.

والمادة 183 من قانون الضرائب المباشرة التي تقضي بإلزامية الشركة بالتصريح بوجودها خلال 30 يوم الأولى من بداية نشاطها تحت طائلة غرامة مالية قدرها 30 000 دج، يتضمن هذا التصريح اسم الشركة وعنوانها نشاطها، مدعم بمجموعة من الوثائق، كالسجل التجاري، وشهادة ميلاد الشركاء، والقانون الأساسي للشركة³⁰.

وتلتزم الشركة كذلك بالتصريح برقم أعمالها المحقق وتقييد الأعباء المتحملة وحساب النتيجة الجبائية سواء كانت ربح أم خسارة وذلك طبقا للمادة 151 من قانون الضرائب المباشرة.

وقد ألزمتها المادة 152 من ذات القانون أن تذكر اسم وعنوان المحاسبين والخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم مع ذكر إذا كان هذا الطاقم الفني من بين المستخدمين الأجراء للشركة أم لا³¹، ومجموعة أخرى من التصريحات ذات الطابع الفني، وتصريحات أخرى خاصة بدفع قيمة الضريبة، لا يتسنى التطرق إليها في هذا المقام.

المهم أن هذه التصريحات جميعها، تحرر في مطبوعات تعدها الإدارة الجبائية، إعمالا بالمادة 103 من قانون ضرائب المباشرة يمكن تحميلها مباشرة من الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب³².

وبما أن المسير هو الشخص المكلف قانونا بإنجاز ومراقبة هذه التصريحات والسهر على دفعها للجهات الإدارية الجبائية المختصة، فهو المسؤول الأول في حالة عدم إيداعها بصفة متكررة.

يلاحظ أن المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية، قد أقرت مسالة عدم التقيد بالتزامات الجبائية بعنصر التكرار حتى يكتسب الصفة السلبية أي الضرر، ذلك انه بالرجوع إلى الواقع المعاش، من المسائل الشائعة في قطاع الضرائب ألا تلتزم الشركة بأحد التزاماتها التصريحية إما لجهلها لها، أو لقوة قاهرة، فأعوان الإدارة الجبائية متفهمين لهذا النوع من المسائل حيث أن جميع أعمالهم الرقابية تقوم على مبدأ الشفافية وإعطاء الشركة القدر الكافي من الوقت لشرح وتبرير عدم التزامها، ولكن التكرار يجعل من المسير سيء النية.

وترتيب المسؤولية عليه يتم وفقا لإجراءات خاصة.

الفرع الثاني: إجراءات قيام مسؤولية المسير

من أخطر الصلاحيات المخولة للإدارة الجبائية أن ترتب عقوبات على المتخلفين عن القواعد المنصوص عليها في قوانينها، تتمثل في غرامات الوعاء وغرامات التحصيل وغرامات التهرب الجبائي ضف لذلك حجز ممتلكات المكلف بالضريبة الذي امتنع عن دفع الدين الجبائي دون مبرر، وتصل إلى بيع أملاكه بالمزاد العلني.

ولكن عندما يتعلق الأمر بترتيب المسؤولية على مسير الشركة لدفع قيمة الضريبة، فإن الإدارة الجبائية لا يمكنها أن تقر بها من تلقاء نفسها، وإذا قامت بذلك فانه يوصف بالتعسف في استعمال السلطة لأن القوانين الجبائية تخاطب المكلفين بالضريبة بصفة عامة، ومن ضمنهم الشركات التجارية، ومنه فالمسير لا يدخل في مجال فرض الضرائب من حيث الأشخاص.

فإذا تبين لها أنه استعمل الطرق الاحتيالية بحكم أنه الموكل بإدارة الشركة، فترتيب الجزاء عليه يتطلب احترام التعليمات المنصوص عليها في المادة 155 المذكورة أعلاه، والمتمثلة في طلب المدير الولائي للضرائب، أو مدير كبريات المؤسسات، وهذا حسب قواعد الاختصاص الإقليمي، بناءً على تقرير قابض الضرائب القائم بالمتابعات من، رئيس المحكمة الإدارية، اتخاذ إجراءات مؤقتة أو تحفظية على سبيل الاستعجال، للحد من انخفاض حقوق الخزينة العمومية إلى غاية صدور حكم نهائي.

فضلاً على أن هذه التعليمات، تحمي المسير الحسن النية، لأن من خصوصيات التصريحات الجبائية، أن تجعل سلطة المسير مقترنة من حيث الأشخاص بمهني محترف، يبلغ من العلم لمهنته المركبة، ما لا يملك المسير. حتى وإن كان يعمل تحت سلطته ورقابته، ويسمى هذا المهني المحترف بمحاسب الشركة وهو الشخص الذي تلتزم الشركة بتعيينه من أجل مسك دفاترها التجارية وذلك بموجب المادة 52 المذكورة سابقاً.

فالمحاسب هو الشخص المعتمد، وبمفهوم المادة 41 من قانون رقم 01/ 10 المؤرخ في 29 جوان 2010 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحافظة المعتمد جريدة رسميه عدد، 42 هو المهني الذي يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة، مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته.

وتضيف المادة 42 من ذات القانون، أن المحاسب المعتمد يعرض تحت مسؤوليته وعلى أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة إليه، الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها، حيث تعد وتبقى الحسابات والموازنات والسجلات المحاسبية وكذا جميع الوثائق المتعلقة بها، والتي يتكلف بها المحاسب المعتمد، ملكية خاصة للزبون.

وتنص المادة، 43 انه يمكن المحاسب المعتمد أن يعد جميع التصريحات الاجتماعية والجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها³³.

من الواضح أن عمل المحاسب لا يقل أهمية عن عمل مسير الشركة، فإذا أقيمت مناورات تدليسية أو التكرار في عدم إيداع التصريحات الجبائية، قد لا يكون بالضرورة صادر من المسير، فبالعكس، في الكثير من الحالات و القضايا الجبائية المفتتات من الواقع العملي، تم تسجيل تواطؤ المحاسب مع أحد الشركاء أو أحد أقربائه من الشركاء، أو شخص أجنبي، لاقتسام الأموال المسلوقة بطريقة غير مباشرة، أي باستعمال تقنيات محاسبية معقدة لإلغاء رقم الأعمال المحقق خلال السنة المالية، و التي عندما يكتشفها

المحققين الجباين يزعمون مقتريها أنهم قاموا بها عن طريق الخطأ أو أنها أوامر فوقية من المسير، و هنا يصعب إثبات سوء نية المسير، لتدخل عدة أطراف في الواقعة.

ولذلك فتدخل القضاء كفيل بحماية المسير الذي قد يكون هو الطرف الضعيف، باعتبار أن القضاء سلطة مستقلة لا تخضع إلا إلى القانون، قائم على مبدأ الشرعية والمساواة³⁴.

الخاتمة:

يلعب المسير دورا مهما في حياة الشركة التجارية، فهو اليد المطبقة لأهدافها، والمحافظة على مصلحتها باعتباره وكيلا عنها في مواجهة الغير. وهو ملزم بالقيام بالمهمة المنوطة به بكل نزاهة وشفافية.

فالمسير السيء النية الذي يبادر بالانحرافات الخطيرة التي تعيق الإدارة الجائبة في تحصيل الضرائب المفروضة على الشركة، مسؤول بقوة القانون بالتضامن معها لتسديد الدين الجبائي.

وتأتي المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية لتحديد شروط وإجراءات ترتيب هذه المسؤولية التي أدرجت في إطار المسؤولية المدنية له. والهدف منها حماية مصلحة الخزينة العمومية، وبالتحديد في هذه الإجراءات، يمكن الاستنتاج أنها تحمي كذلك مصلحة المسير الضعيف الحسن النية.

الهوامش:

- ¹ - المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري.
- ² - Paul Bigne bat, l'intérêt de la personne morale, Thèse de doctorat, Droit, Université Paris sciences et lettres, 2018, page 2.
- ³ - نسرين شريفي، الشركات التجارية، دار بلقيس للنشر والتوزيع، ص 23.
- ⁴ - المادة 49 من القانون المدني الجزائري.
- ⁵ - المادة 549 من القانون التجاري الجزائري.
- ⁶ - Paul Bigne bat ، مرجع سابق، صفحة 34 و 35.
- ⁷ - المادة 502 و 563 من القانون التجاري.
- ⁸ - المادة 766 من القانون التجاري..
- ⁹ - المادة 50 من القانون المدني الجزائري.
- ¹⁰ - نسرين شريفي، مرجع سابق، صفحة 25 و 26.
- ¹¹ - المادة 14 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 / 11 / 2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، جريدة رسمية عدد 74.

- 12 - المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن القواعد المطبقة على القانون رقم 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، جريدة رسمية عدد 27.
- 13 - المادة 20 من القانون 02-2004 المؤرخ في 23 جوان 2004، المتعلق بالقواعد المطبقة على الممارسات التجارية، جريدة رسمية عدد 41
- 14 - المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة.
- 15 - علي محمد الصلابي، مظاهر تكريم الإنسان في القرآن الكريم، مدونات الجزيرة، 2020/04/19.
- 16 - المادة 18 إلى 21 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 17 - المادة 554 و 555 و 557 من القانون التجاري.
- 18 - د/بن زارع رابح، المسؤولية الجبائية لمسير الشركات، دار العلوم للنشر والتوزيع، سنة 2014، صفحة 58.
- 19 - بن سالم جودي، المركز القانوني لمسير الشركات التجارية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث ل.م.د في الحقوق جامعة محمد بوضياف، المسيلة، السنة الجامعية 2022/2023، صفحة 23.
- 20 - Le guide du vérificateur, Ministère des finances, direction générale des impôts (ainsi que diverses notifications de redressements, établies par des vérificateurs de comptabilité, suite au rejet de comptabilité pour une taxation d'office).
- 21 - المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 22 - المواد من 192 إلى 194 و 354 إلى 356 من قانون الضرائب المباشرة.
- 23 - البلاغ العام عن تدابير الجبائية الرئيسية لقانون المالية لسنة 2024 الصادر عن المديرية العامة للضرائب.
- 24 - د/علي فيلاي، مقدمة في القانون، موفم للنشر، طبعة جديدة منقحة ومصححة، صفحة 49.
- 25 - Renaud Jaun, Le Droit De La Régulation des prix de transfert, HAL Open science, Université Panthéon Sorbonne, Droit, Paris, 1918.page5
- 26 - د/بن زارع رابح مرجع سابق، صفحة 54.
- 27 - المادة 33 من قانون الضرائب المباشرة.
- 28 - المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية الملغاة بموجب المادة 25 من قانون المالية، سنة 2016.
- 29 - المادة 9 و 11 من القانون التجاري.
- 30 - المادة 183 من قانون الضرائب.
- 31 - المادة 151 و 152 من قانون الضرائب.
- 32 - المادة 103 من قانون الضرائب.

- ³³ - المادة 41، 42، 43 من قانون رقم 10 / 01 المؤرخ في 29 جوان 2010 والمتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحافظة المعتمد جريدة رسمية عدد، 42
- ³⁴ - المادة 163، 164، 165 من المرسوم الرأسي رقم 20-442 المؤرخ في 2020/12/30. المتعلق بدستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية جريدة رسمية عدد 82.

المراجع:

الكتب:

- (1) على فيلالي، مقدمة في القانون، موفم للنشر، نسخة جديدة منقحة ومصححة.
- (2) نسرين شريفي، الشركات التجارية، دار بلقيس للنشر والتوزيع، الجزائر.
- (3) بن زارع رابح، المسؤولية الجبائية لمسير الشركات، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، سنة 2014.

الأطروحات:

- (1) Paul Bigne bat, l'intérêt de la personne morale, Thèse de doctorat, Droit, Université Paris sciences et lettres, 2018.
- (2) Renaud Jaun, Le Droit De La Régulation des prix de transfert, HAL Open science, Université Panthéon Sorbonne, Droit, Paris, 1918.
- (3) بن سالم جودي، المركز القانوني لمسير الشركات التجارية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث ل.م.د في الحقوق جامعة محمد بوضياف، المسيلة، السنة الجامعية 2022/2023.

المواقع الإلكترونية:

- علي محمد الصلابي، مظاهر تكريم الإنسان في القرآن الكريم، مدونات، الجزيرة،
<https://www.aljazera.net.2020/04/19>

القوانين:

- (1) الدستور
- (2) القانون المدني
- (3) قانون العقوبات
- (4) القانون التجاري
- (5) قانون الإجراءات الجبائية
- (6) قانون الضرائب المباشرة

- (7) قانون رقم 10/ 01 المؤرخ في 29 جوان 2010 والمتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحافضة المعتمد، جريدة رسمية عدد 42.
- (8) القانون 11-07 المؤرخ في 25 / 11 / 2007، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، جريدة رسمية عدد 74.
- (9) المرسوم التنفيذي رقم 156-08 المتضمن القواعد المطبقة على القانون رقم 11-07، المتضمن النظام المحاسبي المالي، جريدة رسمية عدد 27.
- (10) القانون 02-2004 المؤرخ في 23 جوان 2004، المتعلق بالقواعد المطبقة على الممارسات التجارية، جريدة رسمية عدد 41.
- (11) البلاغ العام عن تدابير الجبائية الرئيسية لقانون المالية لسنة 2024 الصادر عن المديرية العامة للضرائب.

Le guide du vérificateur, Ministère des finances, direction générale des (12 impôts, (ainsi que diverses notifications établies par des vérificateurs de comptabilité relatives à des taxation d'office).