

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة : العلوم المالية والمحاسبة التخصص : التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير

دور الإصلاح الضريبي في تحسين إيرادات الضريبة

دراسة حالة مركز الجوّاري لضرائب

مقدمة من طرف الطالبة:

تحت إشراف الأستاذة

حيدرة شيماء

بن حليلة خيرة

أعضاء اللجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	قبايلي الحاجة	أستاذة مساعدة- أ-	جامعة مستغانم
مقررا	بن حليلة خيرة	أستاذة مساعدة- أ -	جامعة مستغانم
مناقشا	حجار آسية	أستاذة محاضرة - ب -	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2016/2017

الإهداء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين أهدي هذا العمل إلى:

من ربتي و أنارت دربي و أعانتي بالصلوات والدعوات، إلى أعلى إنسان في هذا الوجود أُمي الحبيبة

إلى من عمل بكد في سبيلي وعلمني معنى الكفاح وأوصلني إلى ما أنا عليه أُمي الكريم أدامه الله لي

إلى أخواتي و أخي الوحيد ، إلى جميع الصديقات اللواتي لهن محل في قلبي لن يزول ما حييت ، إلى كل الأهل والأقارب

إلى كل من لم أذكرهم لأن مكانتهم تتعدى حيز الورقة

كلمة شكر

بعد حمد الله تبارك وتعالى حق حمده، الذي وفقني لإتمام عملي على
هذا النحو

أتقدم بشكري وامتناني الكبيرين لأستاذتي الفاضلة الأستاذة
بن حليمة خيرة

على قبولها الإشراف على هذا البحث رغم انشغالاتها الكثيرة
وعلى ما قدمته لي من توجيهات قيمة على مستوى المنهجية
أو على مستوى المضمون العلمي

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل عمال المركز الجوّاري للضرائب على رأسهم
السيد بن قوة عمر رئيس مفتش مركزي
على المعلومات القيمة وحسن المعاملة التي تلقيتها من طرفهم طيلة فترة التبرص.

كما أقدم شكري وتقديري لكل من قدم لي يد المساعدة
من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل
كما لا أنسى كل من شجعتني بالكلمة الطيبة والابتسامة
وبالدعاء إلى كل هؤلاء أقول شكرا.

قائمة الجداول و الأشكال

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
16	هيكل النظام الضريبي ما قبل الإصلاحات الضريبية لسنة 1992م	01
22	معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا لفئات الدخل	02
27	المعدل العام للرسم على النشاط المهني	03
28	المعدل المرتفع للرسم على النشاط المهني	04
28	المعدل المنخفض للرسم على النشاط المهني	05
50	تطور الجباية العادية و الجباية البترولية خلال فترة 2007 – 2016	06
52	تطور معدل الضغط الضريبي خارج المحروقات في الجزائر خلال مدة 2013 – 2016	07
53	تطور نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال مدة 2013 – 2016	08

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
38	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب	01
40	الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب	02
42	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	03
44	الهيكل التنظيمي للمركز الجوارى للضرائب	04
51	تحليل نتائج تطور الجباية العادية و الجباية البترولية خلال فترة 2006-2015	05

قائمة المختصرات

الدلالة		الإختصار
	الصفحة	ص
Impôt sur le Revenu Global	الضريبة على الدخل الإجمالي	IRG
Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات	IBS
Taxe sur l'Activité Professionnelle	الرسم على النشاط المهني	TAP
Taxe sur Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة	TVA
Impôt Forfaitaire Unique	الضريبة الجزافية الوحيدة	IFU
Direction Générale des Impôts	المديرية العامة للضرائب	DGI
Direction Régionale des Impôts	المديرية الجهوية للضرائب	DRI
Direction de Wilaya des Impôts	المديرية الولائية للضرائب	DWI
Centre Proximité des Impôts	المركز الجواربي للضرائب	CPI

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الموضوع	الصفحة
إهداء	
كلمة شكر	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
قائمة الملاحق	
قائمة المختصرات	
المقدمة العامة.....	01.....
الفصل الأول: الإصلاح الضريبي في الجزائر	
تمهيد.....	
	05.
المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة.....	06.....
المطلب الأول: تعريف الضريبة و خصائصها.....	06.....
الفرع الأول: تعريف الضريبة.....	06.....
الفرع الثاني: خصائص الضريبة.....	07.....
المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة و أهدافها.....	09.....
الفرع الأول: قواعد الضريبة.....	09.....
الفرع الثاني: أهداف الضريبة.....	10.....
المطلب الثالث: أنواع الضرائب.....	11.....
الفرع الأول: معيار الوعاء الضريبي.....	11.....
الفرع الثاني: معيار الواقعة المنشئة للضريبة.....	11.....

12.....	الفرع الثالث: معيار تحمل العبء الضريبي.....
12.....	الفرع الرابع: معيار معدل أو سعر الضريبة.....
13.....	المبحث الثاني: واقع الإصلاح الضريبي في الجزائر.....
13.....	المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي و معاييرہ.....
13.....	الفرع الأول: ماهية الإصلاح الضريبي.....
13.....	الفرع الثاني: معايير الإصلاح الضريبي.....
15.....	المطلب الثاني: دوافع و أهداف الإصلاح الضريبي.....
15.....	الفرع الأول: دوافع الإصلاح الضريبي.....
18.....	الفرع الثاني: أهداف الإصلاح الضريبي.....
20.....	المطلب الثالث: أهم الضرائب المؤسسة بعد الإصلاحات الضريبية في الجزائر و إجراءات تحصيل.....
20.....	الفرع الأول: أهم الضرائب المؤسسة بعد الإصلاحات الضريبية في الجزائر.....
30.....	الفرع الثاني: إجراءات تحصيل الضريبة.....
34.....	خلاصة الفصل الأول.....

الفصل الثاني: دراسة حالة بالمركز الجوّاري للضرائب

36.....	تمهيد.....
37.....	المبحث الأول: تقديم المركز الجوّاري للضرائب لعين تادلس.....
37.....	المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر.....
37.....	الفرع الأول: المديرية العامة للضرائب.....
39.....	الفرع الثاني: المديرية الجهوية للضرائب.....
41.....	الفرع الثالث: المديرية الولائية للضرائب.....
43.....	المطلب الثاني: المركز الجوّاري للضرائب.....

43.....	الفرع الأول: التقديم العام للمركز الجوّاري للضرائب لدائرة عين تادلس.....
44.....	الفرع الثاني: تنظيم و مهام المركز الجوّاري للضرائب.....
47.....	المطلب الثالث: مجال اختصاص المركز الجوّاري للضرائب.....
47.....	الفرع الأول: مجال التطبيق.....
48.....	الفرع الثاني: كيفية تحديد رقم الأعمال.....
49.....	المبحث الثاني: تقييم النظام الضريبي بعد الإصلاحات.....
49.....	المطلب الأول: تطور الحصيلة الضريبية.....
52.....	المطلب الثاني: مستوى الضغط الضريبي.....
53.....	المطلب الثالث: مقارنة الإنجازات الفعلية بالتقديرات.....
54.....	المطلب الرابع: مدى استقرار النظام الضريبي الجزائري.....
55.....	خلاصة الفصل الثاني.....
57.....	الخاتمة العامة.....
60.....	المراجع.....
63.....	الملاحق.....

المقدمة العامة

تشكل الضرائب الجوهر الأساسي لأي تشريع مالي للجهاز الحكومي خصوصا بما تمثله من أداة لتنظيم المسار المالي في الدولة، فهي تمثل أحد أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة الحديثة، إضافة إلى دورها في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية عديدة تختلف آثارها باختلاف النظام الاقتصادي السوق.

وتعرف الضرائب بأنها مساهمة إلزامية بدون مقابل مباشر، يتم فرضها على الأفراد و الممتلكات و المؤسسات التجارية بغرض دعم الإنفاق العام.

و نظرا لأهمية دور الضريبة، تم إصلاح المنظومة الضريبية عن طريق قيام المديرية العامة للضرائب بوضع خطة لإصلاح النظام الضريبي الجزائري حيث شمل هذا الإصلاح كل من المنظومة الضريبية بما فيها النظام الضريبي والذي تم تبسيطه إلى نظامين بارزين هما النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وكذا إصلاح هياكل الإدارة الجبائية بما في ذلك الهيكل التنظيمي لمختلف المصالح بهدف تقديم خدمة أفضل للمكلفين بالضريبة، وتخفيف العبء الضريبي، أخذا بعين الاعتبار المحافظة على مصالح الخزينة العمومية .

تلت الإصلاحات من أجل تحديث هياكل الإدارة الجبائية، إصلاحات سابقة تدعى بالجيل الأول والتي عدلت النظام الجبائي من خلال تبني ضرائب جديدة عصرية ألا وهي : الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة و الضريبة الجزافية الوحيدة .

و من خلال هذه الدراسة سنتطرق الى أهم الضرائب التي تأسست بعد هذه الإصلاحات و دورها في تحسين إيرادات الضريبة .

و منه نطرح الإشكالية التالية: كيف تساهم الإصلاحات الجبائية في زيادة الإيرادات الضريبية؟

حتى نتمكن من الإطاحة بكل جوانب الموضوع ارتأينا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

1- فيما تتمثل أهم الإصلاحات الضريبية؟

2- ما هي دوافع وأهداف الإصلاحات الضريبية في الجزائر؟

3- ما هي أهم الإجراءات المتبعة في تحصيل الضريبة؟

الفرضيات:

1- تتمثل أهم الإصلاحات الضريبية في الإدارة الخاصة بالضرائب؛

2- الإصلاحات الضريبية ساعدت في تحسين الضريبة.

أسباب اختيار الموضوع:

1- تم اختيار الموضوع حسب التخصص؛

2- الرغبة الشخصية في البحث في هذا الموضوع؛

3- إبراز دور وأهمية الضرائب كإيراد من الإيرادات العامة.

أهمية الدراسة:

يستمد البحث أهمية من كون الضريبة وسيلة مطبقة في جميع دول العالم، فبالإمكان استعمالها كسياسة لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية.

و كذلك من أجل تحديد الأسباب الحقيقية التي دفعت بالدولة الجزائرية إلى اعتماد إصلاحات ضريبية شاملة. وكذلك في سبيل الإجابة عن التساؤلات المطروحة حول دور الإصلاحات الضريبية في تحسين الإيرادات الضريبية.

أهداف الدراسة:

إن هدف البحث هو الإجابة عن التساؤلات المطروحة سابقا كما يهدف إلى بيان التغيرات الحاصلة في النظام الضريبي الجزائري. ويهدف كذلك إلى إظهار الأسباب الحقيقية التي دفعت الجزائر إلى إحداث الإصلاح و اثر هذا الأخير في تطوير التحصيل الجبائي و إبراز أهم محاور الإصلاح الضريبي في الجزائر، و السياق العام لهذا الإصلاح، و أهم نتائجه.

محددات الدراسة: يمكن تقسيم حدود بحثنا إلى جزئين:

1- حدود زمنية: القيام بالدراسة في مصلحة الضرائب لبلدية عين تادلس من 2016/12/19 إلى غاية 2017/02/02؛

2- حدود مكانية: يتمثل في التعريف بالمركز الجوّاري للضرائب لبلدية عين تادلس.

المنهج المتبع:

اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي و المنهج التحليلي، حيث اعتمدنا في الطرح النظري على المنهج الوصفي من خلال تقديم مختلف الإصلاحات الجبائية التي تم القيام بها . و اعتمدنا على المنهج التحليلي في محاولة لإسقاط الطرح النظري على المؤسسة محل الدراسة.

الدراسات السابقة:

كثيرة هي و متعددة الدراسات التي عالجت موضوع الضرائب في الجزائر من مختلف الجوانب، و لعل أهم هذه الدراسات يتمثل في التالي:

1- واكواك عبد السلام ،"فعالية النظام الضريبي في الجزائر " ، مذكرة ماستر في علوم التجارية ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة 2012 و لقد هدف البحث إلى: تحديد طرق و أساليب فعالة لدعم النظام الضريبي و تنميته. و توصل الباحث إلى أن النظام الضريبي مصدر مهم للتحصيل الضريبي و زيادة المردودية المالية للضرائب .

2- باعلي أمينة، طيبي خديجة،"دور الإصلاحات الضريبية في دعم و ترقية الاستثمار المحلي بالجزائر"، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، سنة 2015. و التي تطرقت فيه إلى النظام

الضريبي بشكل عام وكذلك إلى أهم الإصلاحات التي طرأت عليه وكيف تساهم هذه الإصلاحات في تحفيز الاستثمار المحلي في الجزائر

3- بلال حميد، "السياسة الضريبية في الجزائر"، مذكرة ماستر في الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة 2015 يهدف هذا البحث إلى عرض بنية السياسة الضريبية، و التذكير بالمنهج التاريخي لتتبع مسار السياسة الضريبية في الجزائر. وتوصل الباحث إلى أن الإصلاحات الضريبية ساهمت في زيادة الموارد المالية للضريبة ولكنه مزال بعيدا عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الضريبية المنتهجة.

تقسيم الموضوع:

لتحقيق أهداف الدراسة و معالجتها بصورة علمية فقد قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى فصلين:

يتضمن الفصل الأول الإصلاحات الجبائية التي قامت بها الجزائر ، حيث قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين ، يتناول المبحث ثلاثة مطالب ، الأول تطرقنا فيه إلى بعض تعاريف الضريبة وكذلك خصائصها، أما المطلب الثاني فيتحدث عن قواعد الضريبة وأهدافها ، و المطلب الأخير حول أنواع الضرائب ، و يعالج المبحث الثاني كذلك ثلاثة مطالب ، الأول يتناول مفهوم و معايير الإصلاح الضريبي ، و تطرقنا إلى دوافع و أهداف الإصلاح الضريبي من خلال المطلب الثاني ، أما المطلب الثالث فتطرقنا إلى أهم الضرائب المؤسسة بعد الإصلاحات الضريبية و إجراءات المتبعة في تحصيلها .

أما الفصل الثاني فسنطرق فيه إلى الدراسة التطبيقية، حيث قمنا كذلك بتقسيمه إلى مبحثين، الأول قمنا بتقسيمه إلى ثلاثة مطالب، الأول عالجتنا فيه الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر ، و تطرقنا إلى المركز الجواري للضرائب من خلال المطلب الثاني، أما بخصوص المطلب الثالث فتطرقنا فيه إلى مجال اختصاص المركز الجواري للضرائب ، و في المبحث الثاني قمنا بتقييم النظام الضريبي بعد الإصلاحات من خلال عدة مؤشرات الأول طور الحصيلة الضريبية من خلال المطلب الأول ، أما المطلب الثاني فكان حول مستوى الضغط الضريبي و المطلب الثالث كان حول مقارنة الإنجازات الفعلية بالتقديرات و في المطلب تطرقنا إلى مدى استقرار النظام الضريبي الجزائري.

الفصل الأول:

الإصلاح الضريبي

في الجزائر

تمهيد:

عرف الاقتصاد الدولي عدة تغيرات و تحولات في اتجاه الميل نحو اقتصاد ذي اتجاه واحد، هذا الاقتصاد مدعم بالمؤسسات المالية الدولية ، و هذا الاتجاه أدى بالبلدان النامية و المتخلفة الى تطبيق جملة من الإصلاحات الهيكلية، كما قامت الجزائر بإدخال إصلاحات جذرية على الخارطة الاقتصادية و حتى السياسية في بداية التسعينات من القرن الماضي، و بصفة خاصة القيام بإصلاحات في مستوى النظام الضريبي.

إن الإصلاح الذي تم في النظام الجبائي الجزائري من خلال قانون المالية لسنة 1991 م ، أين تم الإصلاح الهيكلي للجباية الجزائرية ، جاء لتعويض الضرائب السابقة، وهذه الإصلاحات التي تم فيها إدماج عدة ضرائب جديدة يمكن من خلالها تجاوز عقبات اقتصاد السوق و التكيف مع الاقتصاد العالمي الجديد.

و سنتطرق إلى إصلاح النظام الضريبي الجزائري من خلال هذا الفصل المعنون ب " الإصلاح الضريبي في الجزائر " و الذي يشمل المبحثين التالية :

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة.

المبحث الثاني : واقع الإصلاح الضريبي في الجزائر.

المبحث الأول : مفاهيم عامة حول الضريبة

لقد تطورت أهداف الضريبة عبر العصور، مع تطور المجتمعات حيث ارتبطت طرق وأساليب فرضها وتحصيلها بشكل الاقتصاد والتنظيم الاجتماعي، وكذلك بطبيعة الخدمات المقدمة من طرف الدولة. فمن مجرد ضريبة لتمويل الإنفاق العام إلى أداة تساهم في معالجة الأزمات الاجتماعية والسياسية والتأثير على الأوضاع الاقتصادية، وذلك من خلال الإعفاءات والتخفيضات الضريبية التي تقدمها الدولة للأنشطة الاقتصادية، خاصة ما يتعلق منها بالاستثمارات باعتبارها محرك التنمية الاقتصادية، حيث تم تقسيم المبحث إلى ثلاثة مطالب على التوالي:

المطلب الأول: يتناول مفهوم الضريبة وخصائصها.

المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة وأهدافها.

المطلب الثالث: بالإضافة إلى أنواعها.

المطلب الأول : تعريف الضريبة وخصائصها

سنتطرق في هذا المطلب إلى خصائص التي تتميز بها الضريبة وقبل ذلك سنتطرق إلى تعريفها.

الفرع الأول : تعريف الضريبة

هناك العديد من التعاريف للضريبة tax ، وقد اختلفت هذه التعاريف باختلاف كتاب المالية العامة.

- أ. التعريف الأول : إن أول تعريف عصري للضريبة هو ما أتى به الفقيه الفرنسي جاكسون جيز، حيث يعرف الضريبة أنها : استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة¹.
- ب. التعريف الثاني: وهناك من يعرف الضريبة على أنها : "اقتطاع نقدي ذو سلطة ، نهائي دون مقابل ، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة وجماعات المحلية) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية"².
- ت. التعريف الثالث: كما تعرف الضريبة على أنها: "فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى هيئاتها القومية والمحلية بصفة نهائية، مساهمة منه في تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة"³.

¹ واكواك عبد السلام ،فعالية النظام الضريبي في الجزائر ،"مذكرة تخرج ماستر"، تخصص دراسات محاسبية و جباية معمقة ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2012/2011، ص 03 .

² حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، "مذكرة ماجستير" ، تخصص إستراتيجية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2006/2005 ، ص 11.

³ أعاد حمود القيسي ،المالية العامة و التشريع الضريبي ، الطبعة الثامنة ، دار الثقافة للنشر و التوزيع ،الأردن ، 2011 ، ص126 ، 127.

ث. التعريف الرابع: وتعرف الضريبة في مفهومها الحديث كما يلي¹:

الضريبة هي مبلغ من المال ، تفرضه الدولة و تجبیه من ثروات الأشخاص بصورة جبرية و نهائية من دون مقابل خاص، وذلك بغرض تحقيق النفع العام ، و هي أيضا أداة لتوزيع الأعباء العامة .

ج. التعريف الخامس: و يرى الأستاذ ديفرجي زيادة في تحديد التعريف الحديث للضريبة أن نضيف إليه "أن الضريبة مبلغ من المال تقتطعه الدولة مباشرة " و ذلك بغية تمييزها عن الإجراءات النقدية التي تؤدي إلى الاقتطاع غير المباشر من أموال الأفراد كما في حالة تخفيض قيمة العملة .

و يضيف الأستاذ حسن عواضة إلى هذا التعريف "أن الضريبة تجبى أيضا في سبيل تدخل الدولة فقط".

ومنه يصبح التعريف الحديث للضريبة هو: الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة و تجبیه باقتطاعه مباشرة من ثروات الأشخاص بصورة جبرية و نهائية من دون مقابل خاص ، و ذلك بغرض تحقيق النفع العام ، و هي أيضا أداة لتوزيع الأعباء العامة ، كما تجبى في سبيل تدخل الدولة فقط.

الفرع الثاني : خصائص الضريبة

تتميز الضريبة عن غيرها من الإيرادات العامة بالخصائص التالية:

أ. الضريبة ذات شكل نقدي: هذا يعني أن الضريبة يجب أن تسدد بتسليم مبلغ من النقود², لا يعني بشكل مطلق عدم إمكانية تحصيلها في صورة عينية, كل ما في الأمر أن هذه العملية لا تتم إلا في نطاق ضيق و في الظروف الاستثنائية البحثية, حالة الحروب مثلا, وهذا الاستثناء عن القاعدة لا يجب التوسع فيه، فإنها ترغب في توسيع دائرة ملكيتها ولذا فيمكن أن تحصل الدولة جزء من الضرائب في شكل إجبار الأفراد على التنازل عن جزء من ممتلكاتهم. ويتفوق الشكل النقدي للضريبة عن الشكل العيني من عدة أوجه:

- أن الدولة تتحمل تكاليف و نفقات باهظة قد تفوق قيمة الضريبة العينية و هي في طريقها لجمع و نقل و تخزين المحاصيل بالإضافة إلى إمكانية تعرضها للتلف و كلها أشياء في صالح الشكل النقدي للضريبة.
- أن الضريبة العينية لا تلتزم بعنصر العدالة, إذ هي تلزم الأشخاص بتقديم جزء من المحصول, دون الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية لكل شخص من ناحية نفقة الإنتاج التي يتحملها كل شخص في إنتاج محصوله
- عدم ملائمة الضريبة العينية للأنظمة الاقتصادية و المالية الحديثة.

ب. ذات الطابع الإجباري و النهائي للضريبة: فالضريبة تفرض بطريقة أحادية (صادرة عن الدولة) و تحصل باستعمال الجبر, حيث يوجد جهاز كامل للجبر و العقوبات مؤلف بهدف إلزام المكلف بالضريبة عن الدفع , ففي

¹ أحمد فنيديس ،منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، الطبعة الأولى ، المكتبة المصرية للنشر و التوزيع ، مصر ، 2014 ، ص 15 ، 16.

² أحمد فنيديس، مرجع نفسه، ص17.

حالة رفض المكلف أو عدم أداء الفرد لواجباته الضريبية ينطلق هذا الجهاز في متابعة هذا المكلف من أجل إجباره على تخليص دينه الضريبي¹.

بالإضافة إلى ذلك، فإن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن المكلف بها لا يمكنه استرداد المال الذي يدفعه كضريبة، بل قيمتها تنتقل انتقالاً نهائياً من المكلف بها إلى الدولة².

ت. ضريبة تدفع بدون مقابل: ويعني ذلك أن المكلف دافع الضريبة لا يتمتع بمقابل أو بمنفعة خاصة من جانب الدولة، و غن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة باعتباره فرداً في الجماعة، وليس باعتباره ممولاً للضرائب، و يترتب على هذا أنه لا يجوز، ولا يمكن النظر إلى مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة لتقدير مقدار الضريبة التي يتعين عليه دفعها، بل ينظر إلى مدى قدرة الفرد على تحمل الأعباء العامة لتقدير هذه المقدرة. ذلك يتعين على الفرد باعتباره عضواً في مجتمع سياسي منظم هو الدولة أن يساهم بالتضامن مع غيره من الأفراد في تحمل الأعباء العامة عن طريق دفع الضرائب إلى الدولة، بل يتعين أيضاً أن تكون هذه المساهمة بحسب قدرته بالنسبة إلى غيره من الأفراد على تحمل هذه الأعباء العامة³.

ث. يتم فرض الضريبة بقانون: أي أنه يتم فرضها وكذلك ربطها وتحصيلها وإلغائها والإعفاء منها بموجب نصوص قانونية و يترتب على هذه الخاصية نتيجة مهمة وهي حفظ حقوق المكلفين بدفع الضريبة، فالقانون الضريبي يشبه بهذا المضمار القانون الجنائي، فكما أنه لا توجد جريمة ولا عقوبة إلا بنص قانوني فإنه لا تفرض ضريبة ولا تلغى أو تعدل إلا بنص قانوني⁴.

ج. يعتبر دين الضريبة دين ممتاز وله أولوية قبل غيره من ديون الممول ولا يسبقه في ذلك أي دين إلا المصروفات القضائية.

¹ محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 12.

² أحمد فنيديس، مرجع سبق ذكره، ص 21.

³ تاتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، جامعة أبو بكر لقائيد تلمسان، الجزائر، 2011-2012، ص 10.

⁴ سمير صلاح الدين حمدي، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، طبعة الأولى، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، مصر، ص 130.

المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة وأهدافها

توجد العديد من القواعد و الأسس التي يتوجب على المشرع إتباعها و مراعاتها عند وضع أسس النظام الضريبي ، و هي القواعد التي تحقق مصلحة كل من المكلف بالضريبة و الخزينة العمومية، كما أنه يتم فرض الضرائب بغرض تحقيق مجموعة من الأهداف المالية ، الاقتصادية ، الاجتماعية و السياسية .

الفرع الأول: قواعد الضريبة

- أ. قاعدة العدالة : يعد مبدأ عدالة الضريبة من أهم الركائز و الأسس المالية و الاقتصادية التي يجب مراعاتها عند فرض الضريبة ، فتحقيق العدالة الضريبية في فرض الضريبة تجعل من الضريبة المفروضة مقبولة و لا تحدث تدمرا بين الناس عند فرضها أو جبايتها و لكي تتحقق عدالة الضريبة يجب أن يتوفر فيها مبدأين هما:¹
 - مبدأ عمومية الضريبة: و يقصد به أن تفرض الضريبة على سائر الأشخاص و الأموال، فلا يعفى منها مال أو شخص من الخاضعين لسيادة الدولة.
 - مبدأ المساواة أمام الضريبة: و يقصد به أن يكون عبء الضريبة واحدا بالنسبة لكافة المكلفين حتى يتساووا جميعا في أعباء النفقات العامة.
- ب. قاعدة اليقين: و يقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة دون أي غموض أو إبهام. و الهدف من ذلك، أن يكون المكلف متيقنا بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا التباس فيها. و من ثم يمكنه أن يعرف مسبقا موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها و معدلها و كافة الأحكام القانونية المتعلقة بها و غير ذلك من المسائل التقنية المتعلقة بالضريبة. إلى جانب معرفته لحقوقه نحو إدارة الضرائب و الدفاع عنها. حيث أن عدم الوضوح يؤدي إلى حذر المكلفين من النظام الضريبي.²
- ت. قاعدة الملائمة في التحصيل: و يقصد بها أن تجبى الضريبة في الأوقات و الطرق الأكثر ملائمة للممول. و هذا يعني أن يتلاءم ميعاد تحصيل الضريبة مع موعد تحقيق الدخل، و هو الوقت الذي يكون فيه المكلف أكثر قدرا و أكثر تقبلا لعبء الضريبة.
- و في هذا المضمار، نجد في الجزائر الضريبة المفروضة على المداخيل الأجرية (IRG/Salaires) تقتطع ساعة دفع الأجر، و بذلك تشكل وقتا ملائما للأجراء.³
- ث. قاعدة الاقتصاد في النفقات: و تعني الاقتصاد في نفقات الجباية بإتباع إجراءات التحصيل الأقل كلفة للمكلفين و للإدارة المالية، حتى لا يتحمل المكلف تضيحية في غير موضعها، و يتضاءل الفرق بين ما يدفعه و ما يدخل خزانة الدولة، بحيث تتحقق وفرة الضريبة.⁴

¹ أحمد فنيديس، مرجع سبق ذكره، ص 23.

² محمد عباس محزري، المدخل إلى الجباية و الضرائب، سلسلة الجباية، دار النشر ITCIS، عين البنيان، الجزائر، 2010، ص 25.

³ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 10.

⁴ أحمد فنيديس، مرجع سبق ذكره، ص 26.

الفرع الثاني: أهداف الضريبة

- أ. الهدف المالي: ويقصد بها تغطية الأعباء المالية، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى استثمارات الإدارة الحكومية (كبناء السدود والمستشفيات والجامعات ، و شق الطرق...الخ)¹.
- ب. الهدف الاقتصادي: تعتبر الضريبة أداة لتدخل الدولة في المجال الاقتصادي، و بالتالي فهدها العام هو الوصول إلى حالة استقرار اقتصادي غير مشوب بالتضخم أو الانكماش.
- ففي حالة التضخم ترفع نسبيا و يوسع في فرضها لامتنعاص كمية النقد الزائدة، و في حالة الانكماش تخفض أسعارها و تزداد الإعفاءات مما يزيد من الادخار و بالتالي التوسع في الاستثمار².
- ت. الهدف الاجتماعي: تعتبر الضريبة وسيلة لإعادة توزيع الثروات و المداخيل، حيث تستخدمها معظم الدول لمعالجة التفاوت بين دخول الأفراد، عن طريق فرض الضريبة التصاعديّة على الدخل³.
- ث. الهدف السياسي: أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية و الاجتماعية العامة. ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول، و تخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية، كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة (اليابان و الولايات المتحدة الأمريكية)⁴.

¹ حميد بوزيدة، ، مرجع سبق ذكره، ص 12.

² أحمد فنيدس، مرجع سبق ذكره، ص 27.

³ مرجع نفسه، ص 27.

⁴ حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 13.

المطلب الثالث : أنواع الضرائب

يمكن تحديد أنواع الضرائب بالاستناد إلى عدة معايير وهي :

الفرع الأول: معيار وعاء الضريبة

حسب المعيار نجد الضريبة الواحدة و الضرائب المتعددة¹:

- أ. الضريبة الواحدة: إن الضريبة الواحدة أو كما يسميها الآخرون الضريبة الفذة هي النظام الذي تعتمد الدولة فيه على ضريبة واحدة فقط أو على ضريبة رئيسية واحدة للحصول على ما يلزمها من موارد مالية . و أن الضريبة الواحدة تفرض على جميع أنواع الدخول.
- ب. الضرائب المتعددة: هي ضرائب تتعدد بتعدد الدخل و تختلف باختلاف الوعاء فتكون بعدد ضرائب متعددة في الضريبة المباشرة إذا كان الدخل متعدد مثل الضريبة على الأجور و المرتبات و الضريبة على المهن الحرة و الضريبة على القيم الحرة. فجميع هذه الضرائب متعددة برغم وحدة الدخل أو المال و تكون بصدد ضرائب متعددة في الضريبة غير المباشرة في حالة تعدد الضريبة غير المباشرة على الإنفاق فتوجد ضريبة على الإنتاج و ضريبة على الاستهلاك و على المبيعات. فجميع هذه الضرائب متعددة برغم وحدة وعائها هو الإنفاق على السلع و الخدمات.

الفرع الثاني: معيار الواقعة المنشئة للضريبة

وهنا نميز ثلاثة أنواع من الضرائب :

- أ. الضرائب على رأس المال : هي الضرائب تنشأ عن واقعة تملك رأس المال . و يقصد بواقعة تملك رأس المال من الناحية الضريبية، مجموع الأموال المنقولة (الأسهم ، السندات ،...)، و العقارية (المبنية ، و غير المبنية) التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة ، و القابلة للتقدير بالنقود ، سواء كانت تدر دخلاً أم لا . و من أمثلتها حقوق التسجيل المدفوعة بمناسبة تملك عقار مبني ، أو غير مبني ، و بمقابل.
- ب. الضرائب على الدخل : و التي تتولد عن واقعة تحقق الدخل . و يفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيراد مقابل السلع التي ينتجها، أو الخدمة التي يقدمها.
- ت. الضرائب على الإنفاق : وهي تفرض على إنفاق الدخل في الحصول على السلع و الخدمات الاستهلاكية ، أي على الإنفاق غير الاستثماري، و من هنا تعدد تسمياتها من ضرائب على الاستهلاك، و ضرائب على السلع، و ضرائب على الإنتاج... إلخ².

¹ سمير صلاح الدين حمدي، مرجع سبق ذكره ، ص 137 .

² فوزي عطوي ، المالية العامة (النظم الضريبية و موازنة الدولي)، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، لبنان ، طبعة 2003 ، ص 71 .

الفرع الثالث: معيار تحمل العبء الضريبي

وفقا لهذا المعيار نميز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة بما يلي:¹

- أ. الضرائب المباشرة: تعتبر الضريبة مباشرة ، إذا كانت تحصل بمقتضى جداول ، و المكلف بها قانونيا هو نفسه من يتحمل العبء الضريبي بصفة نهائية ، و تكون محلا لمراعاة الظروف الشخصية للمكلف.
- ب. الضرائب الغير المباشرة : تعتبر الضريبة غير مباشرة ، إذا كانت تحصل بمناسبة حدوث وقائع و تصرفات معينة ، ويستطيع المكلف بها نقل عبئها إلى شخص آخر ، و لا يمكن معها إعمال فكرة شخصية الضريبة.

الفرع الرابع: معيار معدل أو سعر الضريبة

نجد في هذا المعيار الضريبة النسبية و التصاعدية .

- أ. الضريبة النسبية : هي تلك الضريبة التي يكون سعرها نسبة ثابتة من قيمة المادة أو الدخل الخاضع للضريبة لا يتغير بتغير مقدار هذه المادة أو الدخل الخاضع للضريبة².
- ب. الضريبة التصاعدية: هي الضريبة التي يتغير سعرها بتغير قيمة المادة أو الدخل الخاضع للضريبة فيزداد سعر الضريبة كلما زادت قيمة هذه المادة أو الدخل³ . وتأخذ الشكلين التاليين:
 - التصاعدية بالطبقات: وفق هذه الحالة يتم تقسيم دخول الممولين إلى عدة طبقات. و ترتب هذه الأخيرة تصاعديا، ثم تفرض الضريبة بمعدل متزايد كلما انتقلنا إلى طبقة أكبر.
 - التصاعدية بالشرائح : تجنبنا لعيوب التصاعدية الإجمالية ، وجد نمط التصاعدية بالشرائح ، و يتضمن هذا الأسلوب إعفاء الحد الأدنى الضروري للمعيشة ن أي مراعاة أوضاع المكلف الشخصية ، و يتم تقسيم الدخل إلى شرائح ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى .

¹ أحمد فنيديس، مرجع سبق ذكره ، ص 29 .

² سمير صلاح الدين حمدي، مرجع سبق ذكره ، ص 153.

³ مرجع نفسه، ص 153.

المبحث الثاني: واقع الإصلاح الضريبي في الجزائر

إن الإصلاحات الضريبية التي جاء بها قانون المالية لسنة 1992م، تعتبر امتدادا للإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الحكومة لتحقيق هدف التنمية الاقتصادية الشاملة، حيث أصبح النظام الضريبي الجزائري لا يستجيب لمتطلبات التنمية الاقتصادية بسبب عدم ملائمة للمعطيات الاقتصادية الجديدة خاصة بعد توجه الاقتصاد الوطني من الاقتصاد موجه إلى السوق الحر¹.

المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي ومعايره

من خلال هذا المطلب سنتعرف على معايير التي يرتكز عليها الإصلاح الضريبي، وقبل ذلك سنتطرق إلى مفهوم الإصلاح الضريبي بشكل عام.

الفرع الأول: ماهية الإصلاح الضريبي

يقصد بالإصلاح الضريبي إصلاح النظام الضريبي في الدولة بشكل يجعله ينسجم مع مجمل السياسة العامة فيها، ومع حاجة الاقتصاد، وذلك من خلال إدخال ضرائب أكثر تطورا، والبحث عن آليات ضريبية تضمن العدالة الاجتماعية، وإعادة توزيع الدخل والثروة، وإلغاء أنواع الضرائب التي تشوه الاقتصاد، واختيار كادر الجهاز الضريبي من الأشخاص المؤهلين علميا وفنيا وأخلاقيا، بما يعني زيادة قدرة الحكومة على القضاء على التهرب الضريبي، بحيث تصبح إيرادات الضرائب كافية لتحقيق النهوض بمشاريع الدولة وتمويل إنفاقها، ومنع مظاهر التهرب الضريبي بتطبيق القانون حيال ذلك².

الفرع الثاني: معايير الإصلاح الضريبي

لقد دأب الأدب المالي، منذ آدم سميث على صياغة معايير النظام الضريبي الأمثل، كي تستهدي بها العامة والخاصة، في الحكم المعياري لما هو كائن، ولقد استقر الرأي على أن القواعد الأساسية للضريبة تعتبر دالة معيارية في تنظيم الضريبي الأمثل، والتي أضاف عليها المحدثون منهم ما يجعلها أكثر ديناميكية في الاستجابة الفعالة للتطورات الاقتصادية والمالية المعاصرة في الداخل والخارج، ولقد تمثلت هذه المعايير الآن في الآتي³:

أ. العدالة: في التنظيم الفني للضرائب، بحيث يتلائم كل نوع منها، غرضا ومعدلا وربطا وجباية، مع طبيعة الأوعية المفروضة عليها، وظروف المكلفين بها، ومدى كفاءة الإدارة الضريبية في تحقيقها، ولذلك فإن التحديات التي تواجه الدول، وخاصة النامية منها، تتطلب أن يكون نظامها الضريبي على قدر كبير من العدالة الضريبية.

¹ حجار مبروكة، مرجع سبق ذكره، ص 57.

² عمار السيد عبد الباسط نصر، الإصلاح الضريبي ودوره في مكافحة الاقتصاد غير المنظم، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2013، ص 27.

³ عمار السيد عبد الباسط نصر، مرجع سبق ذكره، ص 31، 32.

ب. الشفافية: في القواعد القانونية و اللوائح، التي تنظم أساليب الاستقطاع الضريبي، بالمعدلات الضريبية، وتحديد الأوعية المختلفة المفروضة عليها، و المكلفين بها، و كيفية ربطها و تحصيلها، بما لا يدع مجالاً للتحكم أو التعسف في تطبيقها من قبل الإدارة الجبائية، و من الأمثلة على ضرورة توفير الشفافية في المجال الضريبي، أن القانون الضريبي الأمريكي ألزم الإدارة الضريبية بتقديم كافة المعلومات و البيانات للمكلفين، و ذلك بعد أن تقوم هذه الإدارة بتصنيف هذه المعلومات، وفقاً للطوائف المهنية و الأنشطة المختلفة، و ذلك لسهولة اطلاع كل نشاط على ما يهيمه من معلومات و بيانات.

ت. الاقتصاد: في تكاليف الجباية، بحيث يزيد ما يلح خزانة الدولة من الضرائب على ما تتجشمه الإدارة الضريبية، أو المكلفون من نفقات مالية في تحقيقها.

ث. الكفاءة: في أداء الوظائف المنوطة بالسياسة الضريبية المعاصرة، و ذلك بأقل تكلفة رفاهية اقتصادية أو اجتماعية ممكنة.

ج. المرونة: في الاستجابة للتغيرات، أو التقلبات الاقتصادية المختلفة، بما لا يخل باعتبارات الحصيلة.

ح. الحياد: في معاملة الأوعية الضريبية المختلفة، أو المكلفين بالضريبة، بما لا يخل بآليات السوق، فلا تتأثر الخيارات الاقتصادية المتعلقة بالادخار أو الاستثمار أو الاستهلاك أو العمل بالضرائب المفروضة، و لذلك قال Tanzi أن الحياد الضريبي و العدالة و الشفافية في التعامل هي أهم ما يميز سياسات الإصلاح الضريبي.

و من الصعوبة بمكان، إن لم يكن مستحيلاً على أي نظام ضريبي الوفاء بتلك المعايير المثالية جملة و تفصيلاً، هكذا و دفعة واحدة، فالنظام الضريبي الأمثل هو ما كان ملائماً للظروف السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية المحيطة بالبيئة الضريبية في دولة ما في لحظة ما، و من ثم فإن الحكم على مثالية هذا النظام أو ذاك، منوط دوماً بمدى قربه أو ابتعاده عن هذه المعايير، في ضوء تلك الظروف التي يعمل من خلالها، و تحت مظلتها، إلا أن ذلك لا يحول بالطبع دون الاستهداء بهذه المعايير، في إصلاح النظم الضريبية، بغية الاقتراب بها ما أمكن من النموذج الأمثل، وعليه فإن النظام الضريبي الأمثل ليس بالضرورة النظام الضريبي المثالي، فما يعد مثالياً يختلف من دولة إلى أخرى، و في الدولة ذاتها من وقت لآخر، لذلك فإن السياسة الضريبية توصف غالباً بأنها فن استخدام الممكن و ليس الأمثل¹.

¹ عمار السيد عبد الباسط نصر، مرجع سبق ذكره، ص33.

المطلب الثاني: دوافع وأهداف الإصلاح الضريبي

من خلال هذا المطلب سنتعرف على الأسباب التي دفعت للقيام بالإصلاحات الضريبية في الجزائر وأهداف هذه الإصلاحات .

الفرع الأول: دوافع الإصلاح الضريبي

منذ سنة 1987 بدأ النظام الضريبي يشهد عدة إصلاحات حقيقية وعميقة، ويرجع ذلك إلى النقائص الموجودة في النظام الضريبي القديم، الذي كان لا يتماشى أو لا يساير المتطلبات الاقتصادية والاجتماعية، خاصة بعد تحول الاقتصاد الوطني من اقتصاد موجه إلى اقتصاد السوق الحر، وتتجلى عيوب ونقائص النظام القديم في العناصر الآتية:

أ. تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي: لقد واجهت المؤسسة نظاما ضريبيا معقدا، وذلك نتيجة لتنوع الضرائب وتعدد معدلاتها بالإضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها، إن هذه العوامل جعلت النظام الضريبي صعب التطبيق والتحكم فيه، مما صعب مهمة إدارة الضرائب والمؤسسة معا¹.

و الجدول التالي يوضح هيكل النظام الضريبي ما قبل الإصلاحات الضريبية لسنة 1992م.

¹ باعلي أمينة، طيبي خديجة. دور الإصلاحات الضريبية في دعم وترقية الاستثمار المحلي في الجزائر، "مذكرة تخرج ماستر"، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ألكلي محند أولحاج_ البويرة، الجزائر، 2015/2014، ص26.

الجدول رقم(1): هيكل النظام الضريبي ما قبل الإصلاحات الضريبية لسنة 1992م.

المعدل	الضريبة
	1- الضرائب المباشرة:
55% لشركات الأموال، جدول للأشخاص الطبيعيين.	• الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية
25%	• الضريبة على الأرباح غير التجارية
جدول تصاعدي	• الضريبة التكميلية على الدخل
18%	• الضريبة على الإيرادات الديون والودائع والكفالات
04%	• المساهمة الوحيدة الفلاحية
حسب جدول تصاعدي	• الضريبة على الرواتب والأجور
30% للمدة بين 6 و 9 سنوات	• الضريبة على فائض القيمة
40% للمدة بين 3 و 6 سنوات	
50% أقل من 3 سنوات	
06%	• الدفع الجزافي
2.55%	• الرسم على النشاط الصناعي والتجاري
6.05%	• الرسم على النشاط غير التجاري
	2- الرسوم المماثلة الخاصة:
40%	• الرسم العقاري على الأملاك المبنية
جدول حسب قوة وعمر السيارة	• رسم على السيارات السياحية
10%	• رسم خاص على تنظيم الحفلات
500 دج للقوارب التي طاقتها 492 برميل	• رسم على ملكية القوارب السياحية
100 دج للقوارب التي طاقتها تفوق 20 برميل	
حسب جدول تصاعدي	• رسم خاص على الإقامات الثانوية
	3- الضرائب غير المباشرة:
10 معدلات تتراوح بين 7% إلى 80%	أ. الرسم على رقم الأعمال:
8 معدلات تتراوح بين 2% إلى 30%	• الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج
حسب جدول يحدد فيه رسم اضافي	• الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات
	ب. الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك (الكحول، التبغ، الكبريت، البنزين، الذهب، الفضة والبلاتين)

المصدر: باعلي أمينة، طيبي خديجة، دور الإصلاحات الضريبية في دعم و ترقية الاستثمار المحلي في الجزائر، "مذكرة تخرج ماستر"، تخصص مالية

المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ألكلي محند أولحاج_ البويرة، الجزائر، 2015/2014، ص.27.

ب. ثقل العبء الضريبي: إن المؤسسات الجزائرية كانت تعاني من ارتفاع وطأة الضرائب على أرباح الشركات .

ويعتبر العبء الضريبي جد ثقيل على المؤسسة بسبب تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، حيث يشكل ضغطا على خزينة المؤسسة، كما أنه يمثل أحد العوامل الرئيسة التي ساهمت في عدم التوازن المالي للمؤسسة¹.

ت. نظام ضريبي غير ملائم لمعطيات المرحلة الراهنة: بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر وأمام المعطيات الجديدة لاقتصاد السوق، جعلت النظام الضريبي القديم لا يتكيف مع هذه التطورات الحاصلة في الميدان الاقتصادي ويرجع ذلك أساسا إلى:

عدم ملائمة الإهلاك الخطي، حيث أن هذا النظام لا يستجيب لمتطلبات المؤسسات التي تحتاج إلى موارد مالية، خاصة في بداية نشاطها، هذا لأن النظام لا يسمح باسترجاع قيمة الاستثمارات بسرعة، ولهذا السبب أضاف المشرع الجزائري سنة 1989 نظامين للإهلاك، وهما الإهلاك التصاعدي والإهلاك التنازلي، بالإضافة إلى لامركزية ضريبية Bx و Tax في المؤسسة وتحديد غير عقلاني للأعباء القابلة للخصم².

ث. ضعف العدالة الضريبية: لقد ابتعد النظام الضريبي الجزائري عن منطق العدالة الضريبية، حيث كان الاقتطاع الضريبي مقتصرًا على بعض المداخل دون الأخرى.

كما أن الضرائب المباشرة كان يغلب عليها الطابع النسبي، الذي لا يراعي حجم الدخل، ذلك ما سبب إجحافا في حق أصحاب الدخل الضعيفة، بالإضافة إلى عدم مراعاة الوضعية العامة للمكلف نتيجة انتشار الضرائب النوعية، كما أن هناك اختلاف في المعاملة الضريبية بحيث نجد المؤسسات العمومية والاشتراكية تستفيد من مزايا ضريبية هامة عكس المؤسسات الخاصة³.

ج. عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار: بالرغم من صدور العديد من القوانين الاستثمار الخاص خلال الفترة التي سبقت إصلاحات 1992م، والتي كانت موجهة أساسا لتشجيع الاستثمار في القطاع الخاص من خلال سياسة التحفيز الجبائي إلا أنها فشلت في تحقيق الأهداف المرجوة منها، ويعود هذا الفشل إلى أسباب عدة أهمها الإجراءات التعجيزية للقطاع الخاص التي جاءت بها القوانين المتتالية في فترة الممتدة 1963-1991 إضافة إلى الظروف السياسية والاقتصادية الغير ملائمة آنذاك⁴.

ح. ضعف الإدارة الضريبية: ان النقص في المعلومات والبيانات المالية تعكس بالدرجة الأولى ضعف الجهاز القائم على تنظيم الضرائب وتحصيلها، مما يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي علاوة على الفساد الإداري⁵.

¹ باعلي أمينة، طيبي خديجة، مرجع سبق ذكره، ص29.

² حجار مبروكة، مرجع سبق ذكره، ص 59.

³ مرجع نفسه، ص 59.

⁴ باعلي أمينة، طيبي خديجة، مرجع سبق ذكره، ص29.

⁵ مرجع نفسه، ص26.

خ. انتشار الرشوة و التهرب الضريبي: هناك عدة عوامل ساهمت فيانتشارالغش الضريبي، من بين هذه العوامل عدم وجود ثقافة اقتصادية لدى طبقات المجتمع و نقص الوعي بأهمية الضريبة أضف إلى ذلك وجود عدة ثغرات في التشريع الجبائي، كل هذه الأسباب أدت إلى انتشار الرشوة و التهرب الضريبي¹.

الفرع الثاني: أهداف الإصلاح الضريبي

من خلال ما سجلته اللجنة الوطنية للإصلاح الجبائي في تقريرها النهائي: أن الإصلاحات الضريبية لا تهدف إلا لشيء واحد وهو إرساء نظام جبائي فعال و مبني على ضرائب سهلة النسب، و مقبولة اجتماعيا و التي يمكن أن تجلب قدرا كافيا من المداخيل و تركز مبدأ العدالة الضريبية. و كذلك توسيع الوعاء الضريبي و تخفيض أسعار الضرائب.

من أجل ذلك سطر بعض الأهداف على مستوى النظام الضريبي و التي نعرضها فيما يلي²:

أ. إرساء نظام جبائي بسيط و مستقر: حيث أن تحقيق نظام جبائي مستقر في تشريعاته يهدف إلى نزع التعقيد و الغموض الذي ميزه من خلال الفترة السابقة و إعادة المبادئ الأساسية لهيكل النظام الجبائي بما يترتب عليه من شفافية و وضوح تنعكس إيجابا على المكلفين بالضريبة و على الإدارة الجبائية بحد ذاتها.

ب. تخفيف العبء الضريبي : إن تخفيف العبء الضريبي يحفز المؤسسة بمزاولة و توسيع نشاطها، كما أنه يشجع تكوين مؤسسات جديدة، من أجل ذلك اتخذت أول إجراءات تسمح بتخفيف و مرونة العبء الضريبي لصالح المؤسسة.

ت. إدارة ضريبية فعالة: إن من شروط نجاح أي نظام ضريبي وجود إدارة ضريبية فعالة تسهر على تطبيقه و متابعته، لذلك فمن الأهداف الهامة للإصلاح الضريبي تحقيق إدارة فعالة من خلال رفع عدد الموظفين بالجهاز الضريبي وإنشاء مدرسة وطنية للضرائب، تعميم استعمال الإعلام الآلي و إزالة البيروقراطية و كل العراقيل الموجودة داخل إدارة الضرائب مما يؤدي إلى كسب ثقة المكلف بإدارة الضرائب بالإضافة إلى تنظيم أبواب مفتوحة على الضرائب كل سنة للتقرب من المواطن.

ث. تحقيق العدالة الضريبية: يسعى النظام الضريبي الجديد إلى تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي و ذلك من خلال ما يلي:

- التمييز بين الأشخاص الطبيعية و الأشخاص المعنوية و إخضاع كل طرف منها لمعاملة ضريبية خاصة.
- إعادة توزيع المداخيل بشكل عادل و العمل على حماية القوة الشرائية بدفع الضريبة لتكون عامل من عوامل التحكم في التضخم، و التوسع باستعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية، علما أن الضريبة التصاعدية أكثر عدالة من الضريبة النسبية ، حيث أنها تراعي مستويات الدخل.
- مراعاة المقدرة التكلفية للمكلف عن طريق الأخذ بعين الاعتبار لظروفه الشخصية و كذا إعفاء الحد الأدنى للمعيشة.

¹ حجار مبروكة، مرجع سبق ذكره، ص 61.

² باعلي أمينة، طيبي خديجة، مرجع سبق ذكره، ص 30، 31.

- ج. توجيه النشاط الاقتصادي: وذلك من خلال التحكم في النشاط الاقتصادي و تشجيع الأعوان الاقتصادية بما فهم المؤسسات على زيادة الاستثمار عن طريق منح الامتيازات الضريبية كاتخاذ سياسة الإعفاء و استعمال بعض التقنيات المحفزة على عملية الاستثمار و توسيع المشاريع، وذلك من خلال الإجراءات التالية:
- حماية الإنتاج الوطني عن طريق الرسوم الجمركية؛
 - توجيه الاستثمار نحو النشاطات المراد ترقيتها وذلك وفق السياسة الاقتصادية المنتهجة؛
 - تشجيع الأعوان الاقتصادية بما فهم المؤسسات على مبادرة الاستثمار وذلك بفضل التسهيلات و التحفيزات الجبائية؛
 - تحقيق نمو اقتصادي عن طريق ترقية الادخار و توجيهه نحو الاستثمار الإنتاجي، مع تخفيف الضغط الجبائي المفروض على المؤسسات الناجم عن تعدد الضرائب و ارتفاع معدلاتها؛
 - زيادة نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة، و جعلها تغطي نفقات التسيير.

المطلب الثالث: أهم الضرائب المؤسسة بعد الإصلاحات الضريبية في الجزائر وإجراءات تحصيلها

لقد شهد النظام الضريبي عدة تعديلات منذ الاستقلال خاصة بعد 1992م. تمثلت في القيام بعملية تغيير جذرية على جميع الهياكل القاعدية للنظام و السياسة الضريبية التي كانت تعتمد عليها السلطات الجزائرية، و ذلك من خلال استبدال التشريعات الجبائية القديمة بتشريعات جبائية حديثة، وكذا تنظيم الإدارة الجبائية لضمان تحقيق المشروع الإصلاحي، فيما يلي بعض الضرائب و الرسوم التي نتجت عن هذه الإصلاحات و إجراءات التي يتم إتباعها لتحصيل هذه الضرائب .

الفرع الأول: : أهم الضرائب المؤسسة بعد الإصلاحات الضريبية في الجزائر

أ. الضريبة على الدخل الإجمالي(IRG)

أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991م، و تنص المادة رقم(1)من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على ما يلي: (تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة¹).

1. خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي :

تتميز الضريبة على الدخل الإجمالي بالخصائص التالية²:

- تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين.
- ضريبة سنوية: تستحق الضريبة ك لسنة على أساس الأرباح أو الدخول التي حققها المكلف بالضريبة أو التي تحصل عليها خلال السنة.
- ضريبة إجمالية: تقع على الدخل الإجمالي الصافي، الذي يتحصل عليه بعد طرح من الدخل الإجمالي الخام التكاليف المنصوص عليها قانونا.
- ضريبة أحادية: أي يضم أو يشمل كل فئات الدخل.
- ضريبة تصاعدية : يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي، مقسم إلى شرائح من الدخول الذي يسمح بتطبيق معدل تصاعدي كذلك، بشكل يكون فيه العبء الضريبي الملقى على عاتق المكلف بالضريبة أكثر أهمية كلما زاد دخله.
- ضريبة تصريحية: مادام أنه يوضح ويحصل عن طريق جدول أو قائمة اسمية على أساس التصريحات بالدخول المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة. ولهذه الضريبة مجموعة من المزايا تتمثل في:
 - الشفافية: وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع مداخيل المكلف وطريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة.
 - البساطة: بالنسبة للمكلف ولإدارة الضرائب معا، بحيث هؤلاء المكلفين مطالبون بضريبة واحدة على الدخل رغم تعدد المداخيل، وبالتالي تسهل عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها.

¹وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ط 2011، ص22.

²حجار مبروكة، مرجع سبق ذكره، ص ص:63 64.

- اقتراب من العدالة: بحيث أنها تحسب على أساس جدول متصاعد، مع مراعاة الظروف الشخصية للمكلف، كما تمكن معرفة المقدرة الحقيقية للمكلفين باعتبار أن مجموع الدخل من أفضل الوسائل لقياس المقدرة المالية للفرد.

بالإضافة إلى ما سبق فإن الضريبة على الدخل الإجمالي تعتمد على مبدأ " الدخل مساو -ضريبة- مساوية" ، كما أنها تنسجم مع القواعد الجبائية الدولية.

2. الأشخاص الخاضعون للضريبة :

تنص المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة، الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي هم:¹

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر لكن عائلاتهم من مصدر جزائري.
- الأشخاص سواء كانوا من جنسية جزائرية أو أجنبية و يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.
- كما يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة من الشركات إلى فائدة الأشخاص التاليون:²

- الشركاء في شركات الأشخاص.
- شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي بشرط ألا يتم تشكيل هذه الشركات في شكل شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية على أن تنص قوانينها على المسؤولية غير المحدودة للشركات فيما يخص ديون الشركة.
- أعضاء الجمعيات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محدودة فيها.

3. الإعفاءات من ضريبة الدخل الإجمالي:

بموجب المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يعفى من ضريبة الدخل الإجمالي الأشخاص التالية:³

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- السفراء و الأعيان الدبلوماسية و القناصل و الأعيان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح لهم البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعيان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين.

¹ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص22،

² مرجع نفسه، ص 23 .

³ مرجع نفسه .

4. مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي:

تصنف المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي إلى أنواع المداخيل الصافية الآتية:

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.
- المرتبات والأجور والمعاشات و الربوع التي تقوم الشركة بتجميعها وتحصيل ضرائها عن طريق الاقتطاع من المصدر.
- أرباح المهن غير التجارية.
- فوائض القيمة المترتبة عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.
- عائدات المزارع.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.

5. حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

لإيجاد الضريبة الصافية التي يجب على المكلف أن يدفعها يجب تحديد الدخل الإجمالي الخام وذلك عن طريق جمع المداخيل الجزئية الصافية مختلفة الأنواع والمصادر والتي تتمثل في:

- الأرباح الصناعية والتجارية.
- أرباح المهن غير التجارية.
- المداخيل الفلاحية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
- فوائض القيمة المترتبة على التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية.
- المرتبات والأجور.

بعد ذلك يتم تحديد الدخل الصافي الإجمالي وذلك بعد خصم بعض التكاليف المحددة قانونا من الدخل الخام الإجمالي. يتم

حساب الضريبة الخام على الدخل الإجمالي لبعض الفئات باستعمال الجدول التالي:

جدول رقم(02): يبين معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا لفئات الدخل

معدل الضريبة (%)	الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0	لا يتجاوز 120.000
20	من 120.001 إلى 360.000
30	من 360.001 إلى 1.440.000
35	أكثر من 1.440.000

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، ط2014، ص49.

وهناك أقسام أخرى من الدخل تحسب الضريبة فيها عن طريق بعض النسب (متحررة من الضريبة) أو اقتطاع من المصدر.

ب. الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

تتمحور أهم الأهداف التي يسعى إليها الإصلاح الضريبي سنة 1992م، في وضع المؤسسات العمومية في موضع المؤسسات الخاصة نفسه وإخضاعها لمنطق وقواعد السوق، ولتكريس هذا المسعى تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم (38) من قانون المالية لسنة 1991م، حيث تنص المادة رقم (135) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يأتي: (تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة (136)، وتسمى هذه الضريبة، الضريبة على أرباح الشركات)¹.

1. خصائص الضريبة على أرباح الشركات:

يمكن حصر خصائص الضريبة على أرباح الشركات فيما يلي:

- ضريبة وحيدة: حيث أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛
- ضريبة عامة: تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها؛
- ضريبة سنوية: يتضمن وعائها الربح السنوي للمؤسسة؛
- ضريبة نسبية: حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي؛
- ضريبة تصريحية: حيث يقوم المكلف بتقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى إدارة الضرائب، وذلك كآخر أجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي سنة الاستغلال.

2. الأشخاص الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات:

3. مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

هناك شركات تخضع وجوبا للضريبة على أرباح الشركات وتوجد شركات تخضع اختياريا لهذا النوع من الضرائب.

■ الشركات التي تخضع وجوبا للضريبة على أرباح الشركات:

تخضع للضريبة على أرباح الشركات بصفة إجبارية الشركات التالية:

- شركات الأموال والتي تضم ما يلي:
 - شركات الأسهم؛
 - شركات ذات المسؤولية المحدودة؛
 - شركات التوصية بالأسهم.
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛
- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة الأسهم.
- الشركات الخاضعة اختياريا للضريبة على أرباح الشركات:

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 183، 184.

توجد بعض الشركات التي تعتبر أصلا خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، إلا أن المشرع سمح لها الاختيار في الخضوع إلى الضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يترتب على تلك الشركات تقديم طلب الاختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة رقم 151 من قانون الضرائب المباشرة لدى مفتشية الضرائب المعنية ويكون هذا الاختيار نهائي، أي لا رجعة فيه مدى حياة الشركة، هذه الشركات تتمثل فيما يلي:

• شركات الأشخاص: وهي تكون في شكل الشركات التالية:

- شركات التضامن؛

- شركات التوصية البسيطة؛

- جمعيات المساهمة.

وتحسب الضريبة على أرباح الشركات بتطبيق العلاقة التالية:

$$\text{الضريبة على ارباح الشركات} = \text{الربح الجبائي} \times \text{معدل الضريبة}$$

ت. الرسم على القيمة المضافة (TVA)

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991م، بالمقابل ألغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP)، و الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS)، وذلك نتيجة المشاكل التي شهدتها هذا النظام من حيث تعقده وعدم ملائمته للإصلاحات التي شهدتها الاقتصاد الوطني. إن هذا الرسم (TVA) وحسب تسميته بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتتحد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي و الاستهلاكات الوسيطة للسلع و الخدمات، كما أن الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك النهائي¹.

1. خصائص الرسم على القيمة المضافة:

إن اختيار الرسم على القيمة المضافة لم يأت بصفة عشوائية، بل نتيجة الخصائص التي تتمتع بها و من أهمها ما يلي:

• إعفاء دخول العائلات من تحملها بصفة ثقل كاهلها، و ذلك من خلال تطبيقها بطرق عصرية، وفي بعض الأحيان الإعفاء من تسديدها عندما يتعلق الأمر ببعض المواد الأساسية أو ذات الاستهلاك الواسع، كالمواد الغذائية والخدمات الطبية؛

• إن توسيع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يسمح للدولة التحكم أكثر في النشاط الاقتصادي، بالإضافة إلى الحصول على موارد إضافية هامة؛

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 187.

- يحتوي نظام الرسم على القيمة المضافة على معدلين فقط عوض 18 معدل، كما كان سائدا في النظام السابق، و هذا حسب قانون المالية لسنة 2001 ويتم تطبيق المعدلين على أساس رقم الأعمال غير متضمن للرسم HT و هذا ما يعمل على تخفيف العبء الضريبي؛
- تحفيز المكلفين بدفعها على التقيد بالفواتير، وتقديمها لإدارة الضرائب، بهدف الاستفادة من الخصم، و هذا بما يسهل عملية المراقبة و محاربة التهرب الضريبي؛
- يتميز الرسم على القيمة المضافة بالحيادية والشفافية، وهما خاصيتين تعملان على تدنية تكلفة الاستثمارات، وبالتالي إنعاش النمو الاقتصادي؛
- من جانب الميزانية، يظهر الامتياز من اعتماد TVA في سرعة تحصيل الموارد ما دام أن جمع الرسم على القيمة المضافة موكلة لعدد محدود من المكلفين مما يسهل مهمة إدارة الضرائب.

2. مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

هناك عمليات تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة وأخرى تخضع اختياريا لهذا الرسم.¹

- العمليات الخاضعة وجوبا للرسم على القيمة المضافة :
 - تشمل كل العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي، وتمثل أساسا في:
 - المبيعات و الاستلامات التي يقوم بها المنتجون؛
 - الأشغال العقارية؛
 - المبيعات والتسليمات على حالها الأصلي، من متوجات وبضائع خاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين؛
 - المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة؛
 - التسليمات لأنفسهم (لعمليات التثبيت للقيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون، بالإضافة إلى الأملاك غير تلك المثبتة لتلبية احتياجاتهم الخاصة أو استثماراتهم المختلفة)؛
 - عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمة والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية؛
 - بيوع العقارات والمحلات التجارية وعمليات الوساطة المتعلقة بها؛
 - العمليات المحققة في إطار ممارسة المهن الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيين و الشركات باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي والبيطري،
 - الحفلات و الألعاب و مختلف أنواع التسليات؛
 - الخدمات المتعلقة بالهاتف و التلكس التي تؤديها مصالح البريد و المواصلات؛
 - عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى؛

¹ حجار مبروكة، مرجع سبق ذكره، ص 72.

- العمليات المنجزة من قبل البنوك و شركات التأمين.
- العمليات الخاضعة اختياريا للرسم على القيمة المضافة :
يمنح الاختيار للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، اعتبارا لقيامهم بتسليمات موجهة :
- للتصدير؛
- للشركات البترولية؛
- للخاضعين الآخرين بدفع هذا الرسم؛
- للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.
- 3. حساب الرسم على القيمة المضافة :

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة شهريا أو فصليا، و ذلك بإتباع الخطوات التالية :

- نحسب الرسم المستحق على المبيعات، بضرب المعدل المناسب في رقم الأعمال خارج الرسم .
- نستخرج الرسم القابل للخصم لمختلف المشتريات المحققة، مع احترام المواعيد الزمنية المحددة لحساب الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه، وذلك بالفرق بين الرسم المستحق على المبيعات و الرسم القابل للخصم على المشتريات، وفي هذه الإطار توجد ثلاث حالات لذلك الفرق هي:
- قيمة الرسم المستحق أكبر من قيمة الرسم القابل للخصم: في هذه الحالة يجب على المؤسسة دفع مبلغ الرسم الواجب دفعه في أجل أقصاه العشرين من الشهر الموالي.
- قيمة الرسم المستحق يساوي قيمة الرسم القابل للخصم: في هذه الحالة لا تدفع المؤسسة أي مبلغ لأن الرسم المستحق على المبيعات يكون معدوم.
- قيمة الرسم المستحق أصغر من قيمة الرسم القابل للخصم: في هذه الحالة للمؤسسة حق اتجاه إدارة الضرائب لذلك فهي لا تدفع أي مبلغ، و يتم تسوية ذلك الحق عن طريق المقاصة للرسم المستحق على مبيعات الأشهر القادمة¹.

¹ حجار مبروكة، مرجع سبق ذكره، ص 73.

ث. الرسم على النشاط المهني TAP:

بموجب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يستحق الرسم بصدد:¹

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما و يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي, في صنف الأرباح غير التجارية, ماعدا مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة:²
- رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي, في صنف الأرباح الصناعية و التجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

و يقصد برقم الأعمال, مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه. غير أنه تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها.

1. الحدث المنشئ بالنسبة للرسم على النشاط المهني:

بموجب المادة 221 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يشمل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

- بالنسبة للبيوع من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة؛
 - بالنسبة للأشغال العمومية و تأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.
2. حساب الضريبة على النشاط المهني:

بموجب المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و لرسوم المماثلة يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يأتي:

جدول رقم(03): المعدل العام للرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	الحصة للولاية	العائدة للحصة البلدية	العائدة للصندوق المشترك للمجموع	المعدل العام
	59,0%	30,0%	11,0%	2%

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، القوانين الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 99.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، القوانين الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 95.

² وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 112.

جدول رقم(04): المعدل المرتفع للرسم على النشاط المهني:

فيما يخص رقم الأعمال الناتج نشاط لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب 3%يرفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى

المجموع	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	الحصة للبلدية	الحصة العائدة	الحصة للولاية
3%	0,16%	1,96%		0,88%

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، القوانين الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 99.

جدول رقم(05): المعدل المنخفض للرسم على النشاط المهني:

بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج 1%يخفض معدل هذا الرسم إلى

المجموع	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	الحصة للبلدية	الحصة العائدة	الحصة للولاية
1%	0,05%	0,66%		0,29%

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، القوانين الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 99.

ج. الضريبة الجزافية الوحيدة:

تأسست الضريبة الجزافية الوحيدة لتحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل ، و تعوض الضريبة على الدخل الإجمالي IGR ، الرسم على القيمة المضافة TVA ، الرسم على النشاط المهني TAP¹.

1. مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة:

- الأشخاص الخاضعون للضريبة: يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:²
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج).
- المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع و المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة" الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج).

¹المادة (282) مكرر، قوانين الجبائية، طبعة رسمية، 2016، ص 124.
²المادة (282) مكرر(01)، قوانين الجبائية، طبعة رسمية، 2016، 124.

■ اختيار النظام الحقيقي¹:

يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الريح الحقيقي. ويبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة تطبيق نظام الريح الحقيقي. ويبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة ولسنتين الموالتين حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه.

يمدد الاختيار ضمنا على فترة ثلاث (3) سنوات، ويكون لا رجعة فيه طوال هذه الفترة.

على المكلفين بالضريبة الراغبين في التخلي عن هذا الاختيار تبليغ الإدارة الجبائية بذلك قبل أول فبراير من السنة الموالية للفترة التي تمت فيها ممارسة هذا الاختيار أو تم فيها التمديد ضمنا.

■ حالة خاصة :

عندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة عدة مؤسسات، أو دكاكين، أو متاجر أو ورشات أو أماكن أخرى لممارسة نشاط ما، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغيرة وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة بصفة منفصلة ما دام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز سقف ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج).

في حالة العكس، يمكن للمكلف بالضريبة المعني اختيار الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب النظام الحقيقي.

2. تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة:²

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة الذين اكتتبوا التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، الشروع في حساب الضريبة المستحقة وإعادة تسديدها للإدارة الجبائية حسب الدورية المنصوص عليها في المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

إذا كان بحيازة الإدارة الجبائية عناصر تكشف عن نقص في التصريح، فيمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المصرح بها وفق الإجراءات المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية . يتم إجراء التصحيحات بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات الجبائية المتعلقة بالنقص في التصريح وفقا لما تنص عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- لا يمكن إجراء هذه التصحيحات إلا بعد انقضاء آجال اكتتاب التصريحات التكميلية .

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، تاريخ الإطلاع <http://www.mfdgi.gov.dz> 2017/04/30

²وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع نفسه.

الفرع الثاني: إجراءات تحصيل الضريبة

يقصد بتحصيل الضريبة مجموعة من العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المالك بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبقة¹ في هذا الإطار. وتتكفل إدارة الضرائب بتحديد المواعيد الملائمة لتحصيل الضريبة كما تتبع طرقا معينة لتحصيل الضرائب وتستعمل في ذلك أجهزة مختصة تسمح لها في الاقتصاد في نفقات الضرائب¹.

أ. تكوين الملف:

يقوم الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين أو معنويين بتكوين ملف جبائي يودع لدى مفتشية الضرائب التابعة للمنطقة التي سوف يزاولون بها نشاطهم ويتضمن الملف ما يلي:²

- بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:
 - شهادة الميلاد الأصلية؛
 - شهادة الإقامة؛
 - نسخة من عقد الكراء أو الملكية؛
 - طلب خطي للوضعية الجبائية؛
 - تقرير المحضر القضائي.
- بالنسبة للأشخاص المعنويين (المؤسسات):
 - شهادة الميلاد الأصلية للمسير وشركاؤه؛
 - هيكل المؤسسة؛
 - عقد الكراء أو الملكية؛
 - شهادة الإقامة للمسير وشركاؤه؛
 - طلب خطي للوضعية الجبائية؛
 - تقرير المحضر القضائي.

ملاحظة: إذا بدأ المالك نشاط تجاري دون التصريح بالوجود لمدة شهر فتمتلك مصالح مفتشيات الضرائب الحرة المطلقة في تحديد مبلغ الغرامة المالية حتى تحديد سنوات النشاط.

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 150.

² محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس و تحصيل الضرائب بالجزائر، رسالة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، سنة 2015، ص 64.

ب. إخضاع المكلف لنظام جبائي معين:

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر، وهما النظام الحقيقي والنظام الجزافي، يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها، حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها، إذا كان المكلف عبارة عن شخص معنوي أو مستورد أو بائع جملة فإنه يخضع تلقائيا للنظام الحقيقي، أما بالنسبة للنشاطات الأخرى فيكون تحديد نظام الإخضاع حسب رقم الأعمال المحقق الذي يكون وفقا لطبيعة النشاط. إذا تعدى رقم الأعمال المحقق 30.000.000 سوف يفرض عليه النظام الحقيقي، أما إذا كان أدنى من ذلك سيخضع مباشرة للنظام الجزافي. ولكل نظام خصائصه التي تختلف عن الآخر، وكي يتم تسجيل المكلف في النظام الجزافي تقوم مفتشية الضرائب ببعض الخطوات وتكون على النحو التالي¹:

حيث يقوم المكلف بملئها وإعادتها قبل 05/01 من السنة تقوم المفتشية بإرسال وثيقة سنوية للمكلف تسمى G12 أين تقوم باقتراح رقم الأعمال التي تلي تحقيق رقم الأعمال، بعدها تقوم المفتشية بإرسال وثيقة أخرى تسمى G08 له بمراعاة طبيعة النشاط الممارس، الموقع... الخ. وفي حالة رفض المكلف لرقم الأعمال المقترح يقوم بتبرير الرفض في نفس الوثيقة وبها يمكن للمفتشية أن تقوم بتخفيض رقم الأعمال الخاضع، إذا ما اقتنعت بالتبريرات المقدمة من طرف المكلف في الأخير تقوم المفتشية بإرسال وثيقة جبائية أخرى تسمى G09 نهائية تبين خضوع المكلف للنظام الجزافي وتقوم بنسخها في أربعة نسخ.

- النسخة الأولى يتم إدراجها في الملف؛
- النسخة الثانية إلى قباضة الضرائب؛
- النسخة الثالثة ترسل إلى المكلف؛
- النسخة الرابعة ترسل إلى المديرية العامة للضرائب.

ويبقى المكلف تحت هذا النظام مدة سنتين قابل للتجديد إما بنسبة مرتفعة أو منخفضة. أما النظام الحقيقي فهو يتعامل مع نسب متغيرة حسب تغير رقم الأعمال المحقق، وهذا النظام يتطلب عمال ميدانيا أكثر أهمية من النظام الجزافي، نظرا لأهمية المبالغ المالية المتغيرة الخاضعة للنظام الجبائي، كالمؤسسات الكبيرة التي يكون لها رقم الأعمال مرتفع ومتغير.

ت. تحضير الإشعار بالدفع وتحصيل الضرائب:

تقوم المفتشية بتحضير وإرسال الإشعار بالدفع للمكلف ثم يقوم بالتوجيه على القباضة، بعد حصوله على هذا الإشعار و يكون سنويا ويخص الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS²:

1. الإشعار بالدفع الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي:

تقوم المفتشية بإرسال هذا الإشعار سنويا، في شهر جانفي من السنة الموالية لسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من طرف المكلف الذي يقوم بملأ هذه الوثيقة التي تسمى G01 وإعادتها قبل 04/01 من السنة التي تم فيها تحقق الدخل.

¹ محمد علاوي، مرجع سبق ذكره، ص 64.

² مرجع نفسه، ص 66.

و إذا تأخر المكلّف عن التسديد في الأجل القانوني تفرض عليه غرامة قدرها 10% إذا كان التأخر بشهر يمكن أن يصل مبلغ الغرامة إلى حد أقصى 25% بعد الشهر الأول و مهما طالّت مدة التأخر.

و بعد إيداعها من طرف المكلّف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى تسمى Primatice مدون عليها الاسم و اللقب و الرقم الجبائي، مبلغ الدخل، الغرامة، العنوان.

تبعث المفتشية وثيقة الميكانوغرافي إلى المركز الذي يقوم بنقل المعلومات الموجود عليه و حساب الضريبة على الدخل، ثم يقوم بنقلها على وثيقة أخيرة تسمى الإشعار بالدفع.

2. الإشعار بالدفع الخاص بالضريبة على أرباح الشركات:

تقوم المفتشية بإرسال هذا الإشعار سنويا ، في شهر جانفي من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من طرف المكلّف الذي يقوم بملا هذه الوثيقة التي تسمى G01 و إعادتها قبل 04/01 من السنة التي يتم فيها تحقق الدخل.

و في حالة التأخر عن الدفع تطبق عليه غرامة التأخر قدرها 10 % إذا كان التأخر شهرا فأقل، يمكن أن يصل مبلغ الغرامة إلى حد أقصى 25 % مهما طالّت مدة التأخر.

و بعد إيداعها من طرف المكلّف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى تسمى Primatice مدون عليها الإسم و اللقب و الرقم الجبائي ، مبلغ الدخل ، الغرامة ، العنوان .

تبعث المفتشية وثيقة الميكانوغرافي إلى المركز الذي يقوم بنقل المعلومات الموجود عليه و حساب الضريبة على الدخل، ثم يقوم بنقلها على وثيقة أخيرة تسمى الإشعار بالدفع.

بعد التطرق للمراحل التي سبقت عملية التحصيل و كون الملف قابل للتسديد فهذه العملية تحتوي على آليات تحدد سير عملية التحصيل بالتفصيل .

يعرف التحصيل بأنه جميع الموارد الجبائية سواء كانت نقدية ، صكوك بريدية أو شيكات بنكية .

عند وصول الإشعار بالدفع نتيجة المكلّف إلى قباضة الضرائب و تقوم بتقديم هذا الإشعار إلى أمين الصندوق الموجود في مصلحة الدفع أين يكون دفع مبلغ الضريبة بمختلف طرق الدفع التي يمكن للمكلّف الدفع بها.

• الدفع نقدا:

مقابل عملية دفع مبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وثيقة تسمى وصل الاستلام Quittance و تكون مختومة بطابع القباضة.

والتي تثبت الدفع المادي للمكلف وتتضمن هذه الوثيقة البيانات التالية:¹

- الرقم الجبائي؛
- مبلغ غرامة التأخير؛
- نوع الضريبة المدفوعة.

مصدر هذا الوصل هو سجل يتعامل به أمين الصندوق يسمى H1 .

• الدفع عن طريق الشيك أو صك بريدي:

عندما تكون طريقة الدفع بشيك بنكي بمبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وصل الاستلام، يثبت استلام أمين الصندوق لشيك بمبلغ الضريبة، هذا الوصل يكون مختوم بطابع القباضة و يأخذ الوصل H2 من كتاب يتعامل به أمين الصندوق مع المكلفين ثم يقوم بإرسال الشيكات إلى خزينة الولاية مرفقة بوثيقة تسمى H10 التي تقوم بتحويلها الى البنك المركزي.²

¹ محمد لعلاوي، مرجع سبق ذكره، ص 67.

² مرجع نفسه، ص 67.

خلاصة :

خلصنا من دراسة هذا الفصل أن الإصلاح الضريبي اقتضته التحولات الاقتصادية في العالم، والاتجاه العالمي نحو إصلاح الأنظمة الضريبية المرتكز أساسا على توسيع الوعاء الضريبي، وترشيد معدل الضريبة، وتبسيط النظام الضريبي.

فقط تطرقنا في هذا الفصل إلى تعريف الضريبة، خصائصها، قواعد و أهداف الضريبة، وكذلك أنواعها و هذا من خلال المبحث الأول، أما المبحث الثاني فتناولنا فيه الإصلاح الضريبي و أهم الضرائب التي جاءت بها هذه الإصلاحات حيث توصلنا الى أن الإصلاح الضريبي يستهدف تحقيق الكفاءة و العدالة، ويشمل إصلاح التشريعات الضريبية و الجهاز الإداري و المجتمع الضريبي.

بالنسبة للجزائر، فإن الإصلاح الضريبي لسنة 1991 جاء لمواكبة الإصلاحات المنتهجة مع نهاية الثمانينات وبداية التسعينات في خضم الانتقال من اقتصاد موجه نحو اقتصاد السوق، بهدف الحد من العجز الموازني والنهوض بالاستثمار وتسريع النمو الاقتصادي.

يعتبر الإصلاح الضريبي في الجزائر إصلاحا تدريجيا، بحيث لم تستقر الضرائب المنبثقة عن الإصلاح لسنة 1991، إذ لم تخلو قوانين المالية السنوية التي تلت سنة 1992 إلى يومنا من تعديلات ضريبية، و صدور قانون الإجراءات الضريبية سنة 2002 بالإضافة إلى التعديلات التنظيمية للإدارة الضريبية في شكل إنشاء مراكز الضرائب و المراكز الجوارية للضرائب.

الفصل الثاني
دراسة حالة
بالمركز الجوياري
للضرائب

تمهيد:

نحاول من خلال هذا الفصل القيام بدراسة تطبيقية للفصل الأول الذي كان عبارة عن دراسة نظرية للإصلاحات الضريبية كمدخل تمهيدي ، وكذلك تطرقنا فيه إلى أهم الضرائب التي تم إنشائها بعد الإصلاحات ، وتكملة لذلك سوف نقوم بترجمته ما تمت دراسته بالواقع التطبيقي ، حيث قمنا أولاً بالتطرق إلى الإدارة الضريبية بكافة أشكالها العامة منها والجهوية وكذلك الولائية منها ، وبعدها قمنا بتقديم المؤسسة محل الدراسة والتي هي المركز الجوّاري للضرائب لدائرة عين تادلّس وهذا من خلال المبحث الأول ، أما المبحث الثاني فقمنا فيه بتقييم مردودية النظام الضريبي بعد الإصلاحات من خلال عدة مؤشرات تتمثل في : تطور الحصيلة الضريبية وقياس مستوى الضغط الضريبي .

و عليه تم تقسيم هذا الفصل كالآتي:

المبحث الأول: تقديم المركز الجوّاري للضرائب لعين تادلّس؛

المبحث الثاني: تقييم مردودية النظام الضريبي بعد الإصلاحات .

المبحث الأول: تقديم المركز الجوّاري للضرائب CPI لعين تادلس

المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر

في بداية دراستنا لتقديم المركز الجوّاري للضرائب لدائرة عين تادلس، و التعرف على الهيكل التنظيمي لها، سنتعرض بداية إلى محتوى الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية بالجزائر من خلال كل من المديرية العامة، و المديرية الجهوية و الولائية للضرائب.

الفرع الأول: المديرية العامة للضرائب DGI :

تعتبر المديرية العامة للضرائب أحد الركائز الأساسية في الاقتصاد الوطني و التي تعتمد عليها الحكومة في تنفيذ برامجها ، لكونها مكلفة بإدارة النظام الضريبي و التحكم في كل جوانبه من التشريع و التنظيم إلى تنفيذ خطط السياسة الجبائية بهدف تحصيل الموارد التي تعتبر المصدر الرئيسي لخزينة الدولة بعد المحروقات، كما تتمثل الغاية الرئيسية للمديرية العامة للضرائب في الإطلاع بمهامها كإدارة فعالة و مضغية لتطلعات المكلفين بالضريبة، لاسيما ما تعلق منها بتبني القيم الأساسية للمجتمع و كذا تكريس الحقوق الفردية و الجماعية، و حيث أنها مكلفة بتطبيق حق سيادي للدولة و هو تحصيل الضريبة.

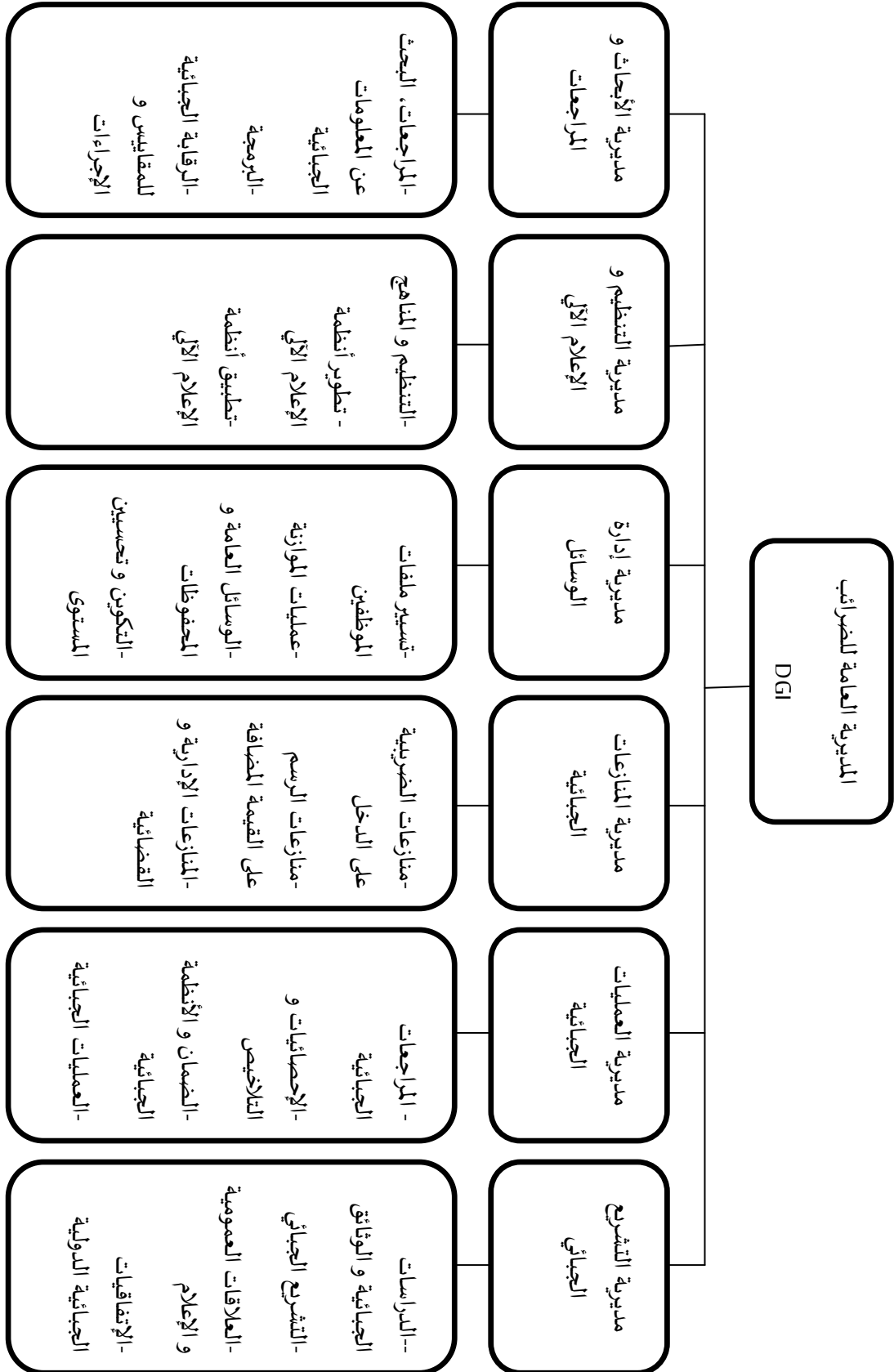
الصفة تتولى المديرية العامة للضرائب عدة مهام تنحصر أهمها فيما يلي¹:

- السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب و تصفيها وتحصيل الضرائب و الحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية؛
- السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقيات الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية أو شبه جبائية؛
- السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم أيا كانت طبيعتها؛
- تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائي؛
- توفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير ومردودية مصالح الإدارة الجبائية؛
- السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة.

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في 13/07/1998 المعدل و المتمم المتعلق بتنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، فزيادة على مفتشية المصالح الجبائية تتكون المديرية العامة للضرائب على ستة (06) مديريات مركزية و بكل واحدة أربعة (04) مديريات فرعية، الموضحة كما يلي:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، تاريخ الاطلاع: 2017/03/15.

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب



المصدر: لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص: محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2010-2011، ص 99.

الفرع الثاني: المديرية الجهوية للضرائب DRI

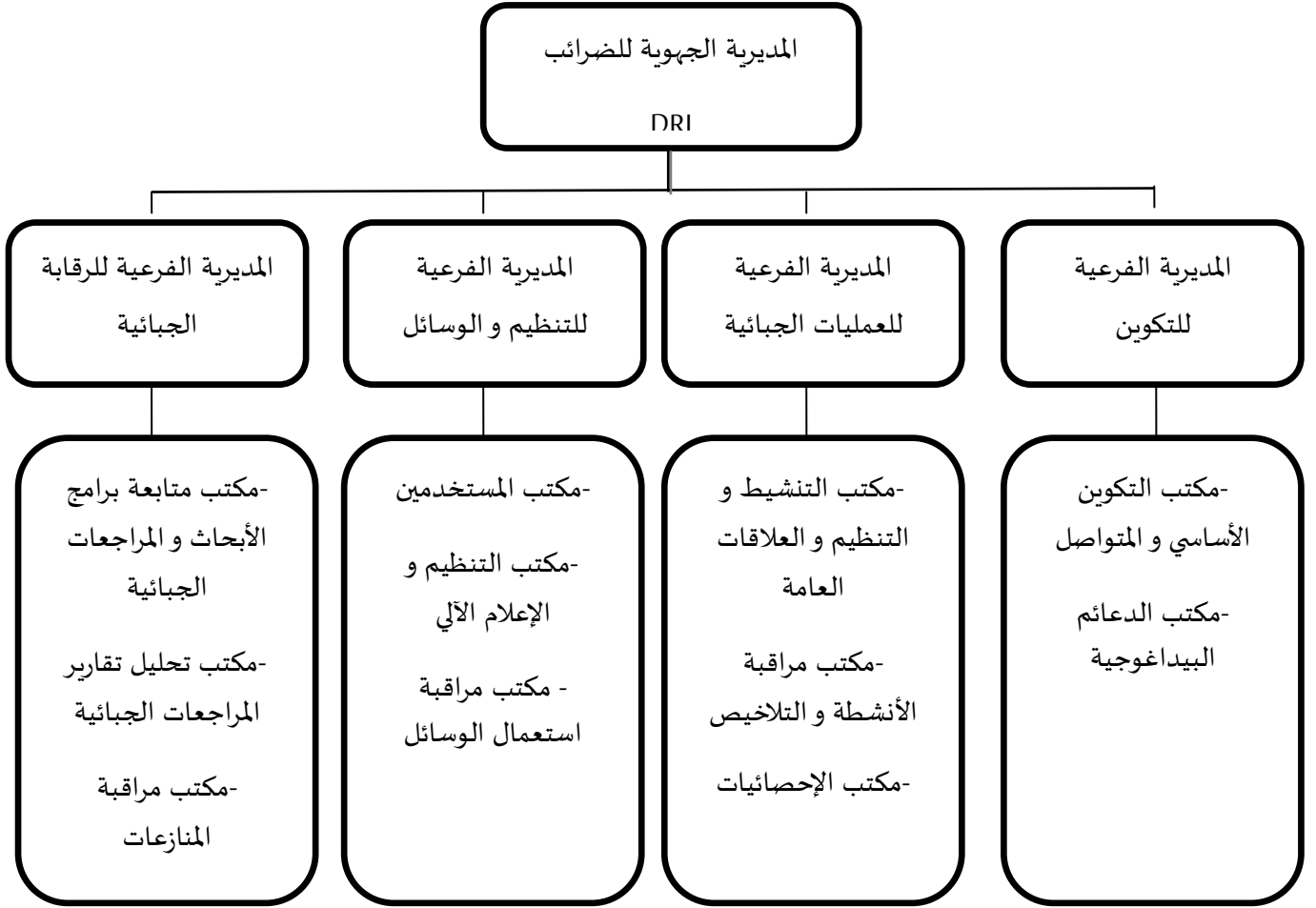
تمثل المديرية الجهوية للضرائب الإدارة المركزية على مستوى الجهوي و تعتبر همزة الوصل بين المديريات الولائية للضرائب و بين المديرية العامة للضرائب بهدف ربط القاعدة بالقمة كما تسهر على تنفيذ البرامج و تطبيق التعليمات و القرارات الصادرة عن الإدارة المركزية، و تضمن العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية و المديريات الولائية، و من مهامها تتولى المديريات الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي مع توجيهها وتنسيقها و حتى مراقبتها.

و بهذه الصفة تتولى المديرية الجهوية للضرائب عدة مهام تنحصر أهمها فيما يلي:

- تسهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية في طرقها و مقاييسها و حتى إجراءاتها ؛
- تعد بصفة دورية كل التحصيلات و الملخصات المتعلقة بأعمال المصالح الجبائية المحلية ؛
- تقدم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي، كما تدرس طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات ؛
- تشارك في أعمال تكوين الأعوان و تحسين مستواهم و تجديد معلوماتهم ؛
- تقدر احتياجات المصالح الجبائية من الوسائل البشرية و المادية و التقنية و تعد تقريرا دوريا عن ذلك ؛
- تنظم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار و المنشأة على مستوى الجهوي ؛
- توافق على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب النصوص التشريعية.

و بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 المؤرخ في 18/09/2006 المعدل و المتمم يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها، بحيث تنظم المديريات الجهوية للضرائب و البالغ عددها تسعة (09) مديريات جهوية المسؤولة عن 54 مديرية و لائية التي تحدد اختصاصها الإقليمي بموجب قرار وزاري، كما تتكون كل مديرية جهوية للضرائب على مديريات فرعية لا يتجاوز عددها أربعة (04) و لكل مديرية فرعية مكاتب لا يتجاوز عددها أربعة (04) مكاتب، و الموضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب



المصدر: المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 06 327 المؤرخ في 18/09/2006 المعدل والمتمم والمتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة

الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد 59 المؤرخة في 24/09/2006، ص08.

الفرع الثالث: المديرية الولائية للضرائب DWI

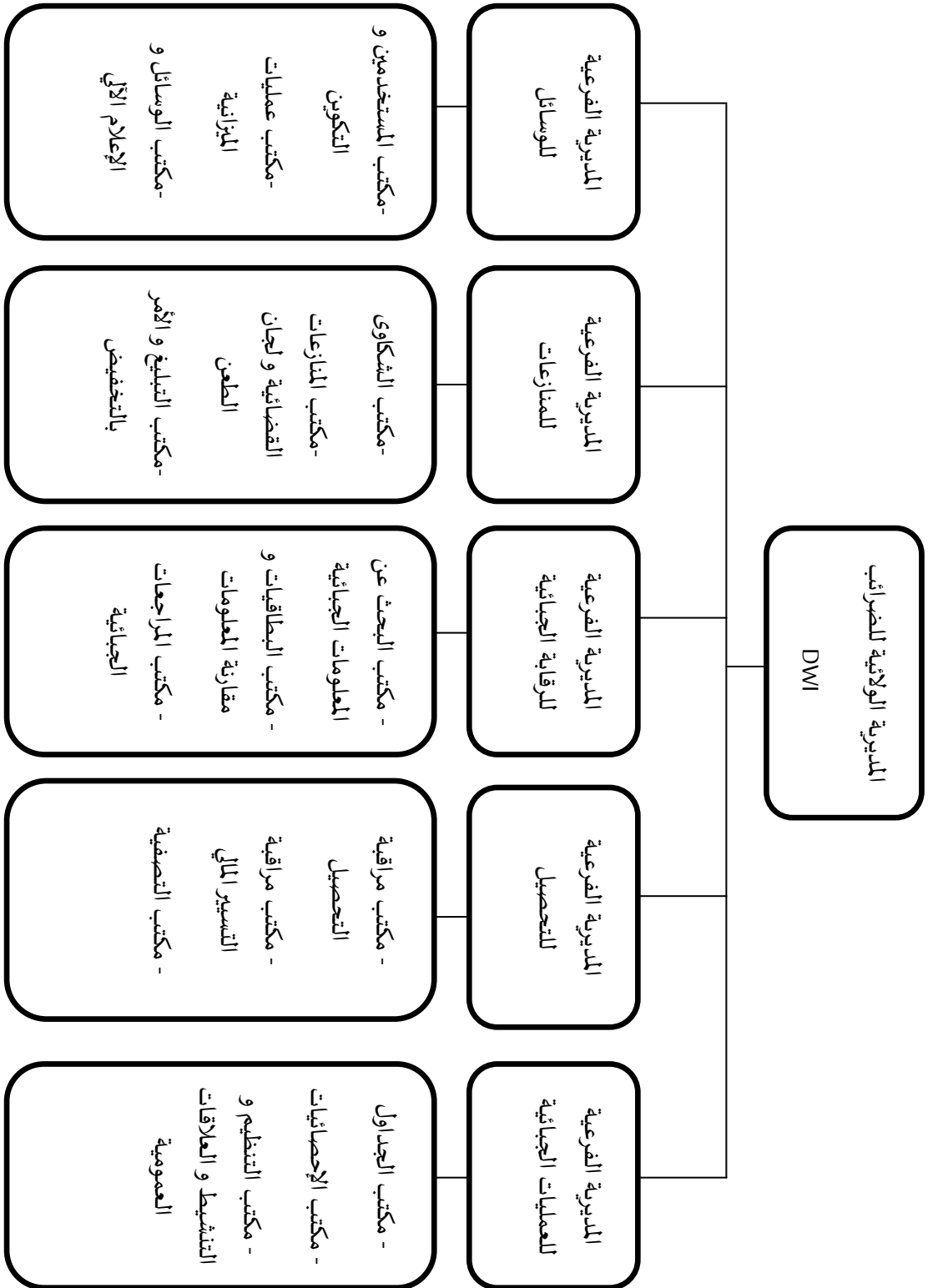
تضمن المديرية الولائية للضرائب ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب و المراكز الجوّارية للضرائب، و بهذه الصفة تسهر على إحترام التنظيم و التشريع الجبائي، و متابعة و مراقبة نشاط المصالح و تحقيق الأهداف المحددة لها. و من بين المهام الموكلة للمديرية الولائية للضرائب نذكر منها:

- تنظم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- تتكفل بالجدول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الأتاوى؛
- تعد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة و تتابع تنفيذها و تقوّم نتائجها؛
- تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة؛
- تنظم استقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم؛
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية و المادية و التقنية و المالية و إعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.

و بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 المؤرخ في 2006/09/18 المعدل و المتمم يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها، بحيث تنظم المديرية الولائية في مديريات فرعية لا يتجاوز عددها خمس (05) و في مكاتب لا يتجاوز عددها أربعة (04) في كل مديرية فرعية .

و يحدد تنظيم و صلاحيات كل مديرية فرعية بقرار و زاري مشترك بين الوزير المكلف بالمالية و السلطة المكلفة بالوظيفة العمومية. و الموضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 06 327 المؤرخ في 18/09/2006، مرجع سبق ذكره، ص 10.

المطلب الثاني: المركز الجوّاري للضرائب CPI

الفرع الأول: التقديم العام للمركز الجوّاري للضرائب لدائرة عين تادلّس

تأسس المركز الجوّاري للضرائب لدائرة عين تادلّس سنة 2012، و من بين الدوائر التابعة لدائرة عين تادلّس نجد، بلدية الصور، واد الخير، بلعطار. و الذي كان يسمى في الأول المفتشية الجبائية ووفقا للإصلاحات التي خضعت لها النظم الجبائية و التي تهدف منها إلى إصلاح جذري للإدارة الضريبية و التي تمخضت حوصلتها (عصرنة النظم الجبائية)، في ظهور مراكز جوّارية على مستوى دوائر لتقريب المواطن من الإدارة الضريبية و مراكز الضرائب، و تقوم هذه المراكز بالاهتمام بالمؤسسات و الخاضعين لها هم الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يفوق رقم أعمالهم 30.000.000 دج، يسمح للمكلفين بالضريبة التابعين له لإتمام واجباتهم الجبائية و المتمثلين في:

- المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الجزائي؛
- الأشخاص الذين يحققون مداخيل مهنية؛
- الأشخاص الذين يحققون مداخيل عقارية.

الأشخاص الخاضعين للمركز الجوّاري للضرائب: يتبع لمجال اختصاص المركز الجوّاري للضرائب¹:

1. الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعون لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة (الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، الشركات و التعاونيات التي تمارس نشاط صناعي، أو تجاري أو حرفي أو مهنة غير تجارية و التي لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري 30.000.000 دج).

كما يخضع للضريبة الجزائرية الوحيدة المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع و المؤهلين للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة":

2. الأشخاص الطبيعيين الذين يؤجرون:

- عقارات مبنية أو جزء عقارات مبنية لاستعمال سكني؛
- أملاك غير مبنية مهما تكن طبيعتها.

3. الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون مداخيل فلاحية؛

4. الأشخاص الطبيعيين الساكنون في الجزائر، الذين في حوزتهم أملاك في الجزائر و أيضا الأشخاص

الطبيعيين الذين ليس لهم إقامة في الجزائر و لكن لهم أملاكا فيها؛

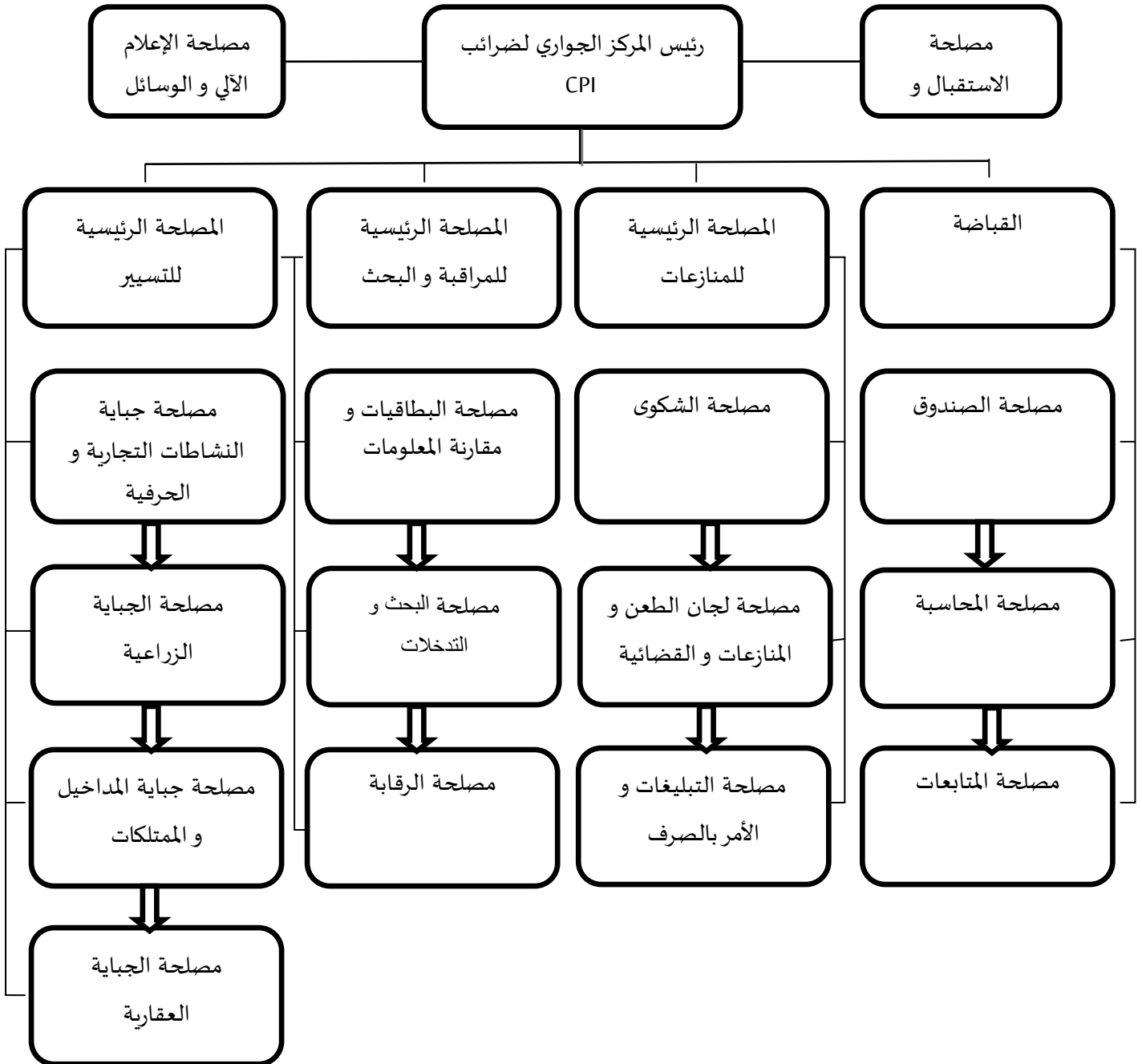
5. الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المالكين لعقارات مبنية أو غير مبنية.

¹CPI_Champ_de competence_2016_ar, p01.

الفرع الثاني: تنظيم و مهام للمركز الجوي للضرائب

ينظم المركز الجوي للضرائب في ثلاث (03) مصالح رئيسة و قباضة و مصلحتين و ذلك وفق ما يبينه (الشكل رقم 04) .

الشكل رقم 04: الهيكل التنظيمي للمركز الجوي للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على تصريح بن قوة عمر، رئيس مفتش مركزي الجوي للضرائب..

أ. المصلحة الرئيسية للتسيير، وتكلف ب¹

1. إحصاء الممتلكات و النشاطات و تسيير الوعاء من خلال إعداد فرض الضرائب وكذا بالمراقبة الشكلية للتصريحات؛
2. المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلًا مفوضًا للمدير الولائي للضرائب؛
3. إعداد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات .

وتعمل على تسيير:

- مصلحة جباية النشاطات التجارية و الحرفية؛
- مصلحة الجباية الزراعية؛
- مصلحة جباية المداخيل و الممتلكات؛
- مصلحة الجباية العقارية

1- المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث، و تتكلف بضمنان :

- تشكيل و مسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات و بطاقيات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوّاري للضرائب و الممتلكات العقارية المتواجدة فيه؛
- متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات و البحث عن المادة الخاضعة لضريبة و تقييم نشاطات المصالح المعنية.

تعمل على تسيير:

- مصلحة البطاقيات و المقارنات؛
- مصلحة البحث و التدخلات التي تعمل في شكل فرق؛
- مصلحة المراقبة؛

2- المصلحة الرئيسية للمنازعات، و تتكلف ب:

- دراسة كل طعون نزاعية أو اعفائية موجهة للمركز الجوّاري للضرائب؛
- التكفل بإجراء التبليغ و الأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقررة؛

¹الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المصالح الخارجية، تاريخ الإطلاع 2017/04/12. <http://www.mfdgi.gov.dz>

- متابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية.

وتعمل على تسيير:

- مصلحة الاحتجاجات؛
- مصلحة لجان الطعن و المنازعات القضائية؛
- مصلحة التبليغ و الأمر بالصرف.

3- القباضة، و تكلف ب:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت أ، بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الساريين المفعول و المتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة و تقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

وتعمل على تسيير:

- مصلحة الصندوق؛
- مصلحة المحاسبة؛
- مصلحة المتابعات.

4- مصلحة الاستقبال و الإعلام، و تكلف ب:

- تنظم استقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم؛
- نشر المعلومات حول الحقوق و الواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجوّاري للضرائب.

5- مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل، و تكلف ب:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها، وكذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها؛
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد و لوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛

- الإشراف على المهام المرتبطة بالنظافة وأمن المحلات.

المطلب الثالث: مجال اختصاص المركز الجوّاري للضرائب

يتضمن مجال اختصاص المركز الجوّاري للضرائب كل الأشخاص الطبيعية و المعنوية و الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثون مليون دينار جزائري خارج الرسم على القيمة المضافة.

الفرع الأول: مجال التطبيق

أ. الأشخاص المعنوية بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

- الأشخاص الطبيعية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثون مليون دينار (30.000.000 دج)؛
- الأشخاص المعنوية الخاضعين للقانون الجزائري و الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثون مليون دينار (30.000.000 دج)؛
- المكلفين بالضريبة المستغلين في آن واحد و في نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة، عدة مؤسسات، محلات، متاجر، ورشات في غير مكان ممارسة النشاط¹؛
- تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة منفردة، مشكلة في كل الحالات دخل الإخضاع بما أن رقم الأعمال الإجمالي المحقق في مجمل النشاطات الممارسة، لم يتجاوز حد (30.000.000 دج)؛
- كذلك يجب على المصالح التأكد من أن مجمل المؤسسات المذكورة أعلاه قد تم التصريح بها على الوثيقة G رقم 12 مع رقم الأعمال الموافق لها(أنظر الملحق رقم 1).

ب. اختيار النظام الحقيقي

المكلفون بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة يمكنهم اختيار فرض الضريبة حسب النظام الحقيقي، يودع طلب الاختيار لدى الإدارة الجبائية قبل 1 فيفري من السنة، و يكون صحيح و نهائي بالنسبة لنشاط واحد فقط، و يجب أن يحدد بصورة صريحة و واضحة، عندما لا يجدد طلب الاختيار في سنة ما، يكون رقم الأعمال المحقق لم يصل إلى 30.000.000 دج، فإن المكلف المعني يحول بصفة تلقائية إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

¹قانون الضرائب المباشرة طبقاً لأحكام المواد 282 مكرر، 282 مكرر 1، 282 مكرر 3 منه.

الفرع الثاني: كيفية تحديد رقم الأعمال

تحدد الأسس وفقا لمعلومات المتضمنة في التصريح G12 المودع من طرف المكلّف بالضريبة وتلك المتحصل عليها من طرف المصلحة (محضر المعاينة- أنظر الملحق رقم 2- مستوى الإطلاع) و المعلومات المتعددة المصادر بالنسبة لهؤلاء و فيما يخص أول عقد ينعقد في الضريبة الجزافية الوحيدة سيتم الأخذ بعين الاعتبار العبء الجبائي لنشاط، من أجل الحفاظ على نفس مستوى الاقتطاع (الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المني) وكذا الناتجة عن الانتقال إلى النظام الجديد، غير أنه تلتزم المصالح بتحرير محاضر معاينة من أجل تحديد الأسس، في حالة غياب التصريح تجرى المصلحة قطاعيا تقويما للأسس انطلاقا من عناصر تحوزها.

الضريبة الجزافية الوحيدة الواجبة الدفع لا يمكن أن تكون في أي حال من الأحوال أقل من 10.000 دج يجب أن تكون الملفات الجبائية التي تحوزها مراكز الضرائب محل تحويل إلى المفتشيات و المراكز الجوّارية للضرائب العملية، حسب الإجراءات العادية قبل 31 يناير من السنة على الأكثر.

المبحث الثاني: تقييم النظام الضريبي بعد الإصلاحات

بعد أكثر من عشرة سنوات على تطبيق الإصلاح الضريبي نتساءل على مدى فعالية الإصلاحات الضريبية، لذلك سنحاول تقييم مردودية النظام الضريبي من خلال عدة مؤشرات على النحو التالي:

المطلب الأول: تطور الحصيلة الضريبية:

يهدف الإصلاح الضريبي إلى تحسين مستوى المردودية المالية للجباية العادية على حساب الجباية البترولية التي تهيمن بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة، ولمعرفة مدى تحقيق ذلك الهدف، نستعرض تطور حصيلة الجباية العادية و الجباية البترولية مع حساب نسبتها إلى إجمالي إيرادات الضريبة، وهو ما يوضحه الجدول رقم (03):

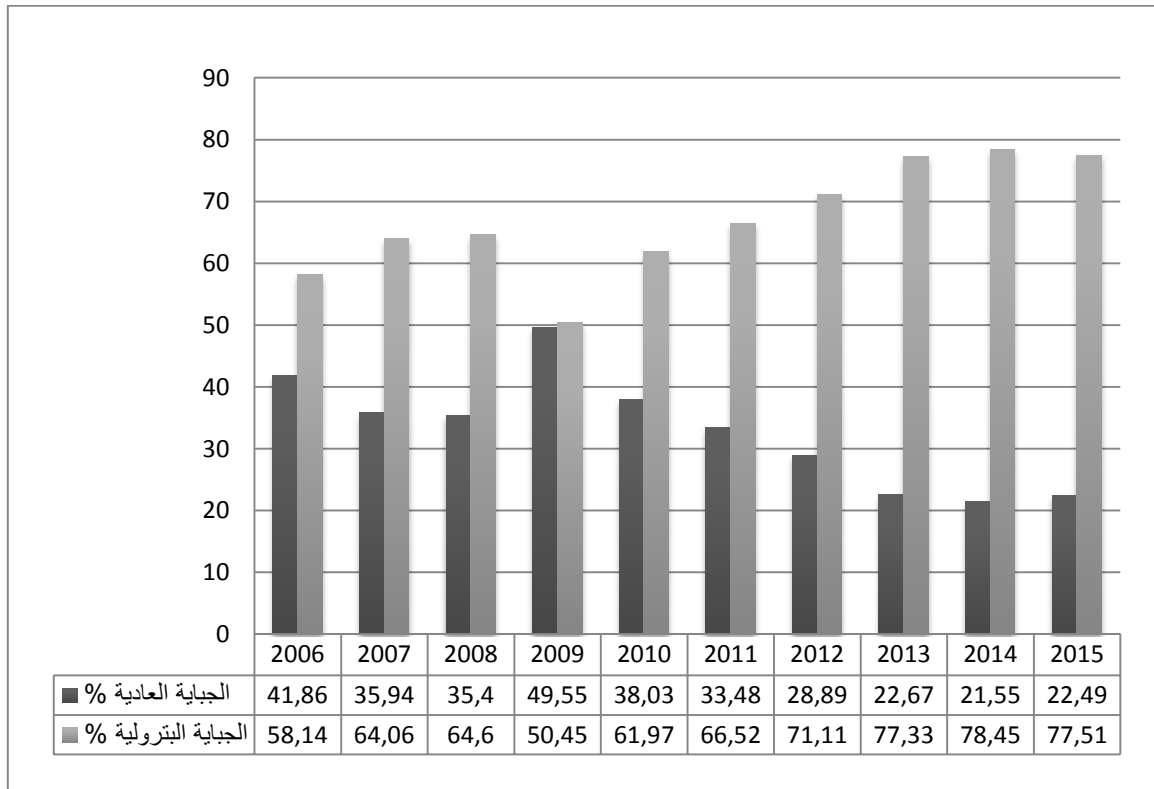
الجدول رقم(06): تطور الجباية العادية و الجباية البترولية خلال الفترة:2006 - 2015

(الوحدة 10⁹ دج)

السنة	البيان		الجبّاية العادية	الجبّاية البترولية	مجموع الجبّاية
	المبلغ	النسبة %			
2006	241.99	41.86	336.14	578.13	100
	284.94	35.94	507.83	792.77	100
2007	312.79	35.40	570.76	883.55	100
	342.56	49.55	348.72	691.28	100
2008	343.77	38.03	560.12	903.89	100
	362.41	33.48	720	1082.41	100
2009	603.77	28.89	1485.76	2089.53	100
	664.80	22.67	2267.83	2932.63	100
2010	745.56	21.55	2714	3459.56	100
	786.77	22.49	2711	3497.77	100
2011					
2012					
2013					
2014					
2015					

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قوانين المالية 2006 - 2015 .

الشكل رقم (05): تحليل نتائج تطور الجباية العادية و الجباية البترولية خلال فترة 2006 – 2015



المصدر: من إعداد الطالبة استنادا إلى معطيات عينة الدراسة.

نلاحظ في الشكل السابق هيمنة الجباية البترولية في الهيكل الضريبي إذ مثلت في سنة 2015 ، 77.51% من إجمالي إيرادات الضريبة، لذلك تشكل الجباية البترولية موردا رئيسيا لخزينة الدولة، إلا أن هذا الوضع لا يسهم في فعالية النظام الضريبي، ذلك لأن تقديرات هذا المورد لا تركز على عوامل داخلية بل هي رهينة عوامل خارجية تتمثل أساسا في أسعار المحروقات التي تخضع للتقلبات السعرية في الأسواق الدولية، كما أن أهم أهداف الإصلاحات الضريبية تكمن في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية الذي لم يتحقق بعد وهذا ما يوضحه الشكل السابق.

المطلب الثاني: مستوى الضغط الضريبي.

يعد الضغط الضريبي من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم مردودية النظام الضريبي، إذ يبحث عن الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية لتحقيق أكبر حصيلة ممكنة دون إحداث ضرر في الاقتصاد الوطني، ويعبر الضغط الضريبي عن العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية والثروة المنتجة المعبر عنها بالنتائج المحلي الخام، وقد حدد الاقتصادي الأسترالي كولن كلارك مستوى الضغط الضريبي النموذجي بـ 25%، و نظراً إلى هيمنة الجباية البترولية، لذلك فإن اعتماد الضغط الضريبي للجباية العادية منسوباً إلى الناتج المحلي الخام خارج المحروقات يكون أكثر دلالة. ويتم حسابه بالمعادلة التالية :

$$100 \times \frac{\text{الإيرادات الضريبية الإجمالية}}{\text{الناتج المحلي الإجمالي}} = \text{الضغط الضريبي الإجمالي}$$

الجدول رقم (07): تطور معدل الضغط الضريبي خارج المحروقات في الجزائر خلال المدة 2012- 2015 (الوحدة ملياردج)

البيان	2012	2013	2014	2015
الجباية العادية	603.77	664.80	745.56	786.77
الناتج المحلي الخام خارج المحروقات	3830.63	4210.73	4638.33	5216.93
الضغط الضريبي خارج المحروقات %	15.76	15.79	16.07	15.08

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الديوان الوطني للإحصاء.

نلاحظ في الجدول السابق ضعف مستوى الضغط الضريبي وذلك مقارنة بالمستوى النموذجي (25%)، كما أنه يعد أقل مما هو سائد في الكثير من الدول بحيث نجده في الدول الصناعية الكبرى لا يقل عن 27%، وعليه نستنتج عدم مردودية النظام الضريبي بعد الإصلاحات بحيث لم يتمكن تحسين المقدرة التكليفية للدخل الوطني، وحسب اعتقادنا فإن ذلك الإخفاق ناتج من العوامل الآتية:

- ضعف الإدارة الضريبية في إيجاد الأوعية الضريبية الملائمة ذات المردودية العالية.
- تواضع مساهمة القطاعات خارج المحروقات في الناتج الداخلي الخام، مما انعكس سلباً على مردودية الجباية العادية.
- ضعف الاقتطاعات الضريبية نتيجة انخفاض الدخل الفردي وانتشار ظاهرة التهرب الضريبي.

- انتشار البطالة التي تفوت على الدولة إخضاع فئة كبيرة من أفراد المجتمع.
 - ارتفاع حدة التضخم وتدهور قيمة العملة الوطنية، مما يخفض القيمة الحقيقية لحصيلة الضرائب.
- ولتحسين مستوى الضغط الضريبي تجب معالجة تلك العوامل التي تتعلق بالجانب الاقتصادي والاجتماعي والضريبي. وتسعى السلطات الضريبية إلى الوصول إلى نسبة 20% ليس عن طريق زيادة معدلات الضرائب و إنما بفضل توسيع الوعاء الضريبي.

المطلب الثالث: مقارنة الإنجازات الفعلية بالتقديرات:

إن مقارنة التحصيل الضريبي الفعلي بالإيرادات الضريبية التقديرية، مؤشرا مهما لقياس مردودية النظام الضريبي، لذلك نستعرض تطور تلك النسبة خلال مدة 2012 – 2015 في الجدول الآتي:

الجدول رقم (08): تطور نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال مدة: 2012 – 2015 (الوحدة مليار دج)

2015	2014	2013	2012	البيان
786.77	745.56	664.80	603.77	الجباية العادية الفعلية (1)
676.11	610.77	596.93	532.30	الجباية العادية المقدرة (2)
116.36	122.06	111.36	113.42	نسبة التنفيذ 2/1 %

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، قوانين المالية للسنوات 2013-2016 .

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن نسبة التنفيذ عرفت تحسنا جيدا إذ تجاوزت بشكل عام 100% ما يدل على مردودية النظام الضريبي ، ويمكن تفسير ذلك باتجاه الإدارة الضريبية نحو التحكم التدريجي في الضرائب الجديدة و التكيف مع مقتضيات النظام الجديد. فضلا عن الاستقرار الوضع الأمني الذي أسهم في تفعيل أداء الإدارة الضريبية.

المطلب الرابع: مدى استقرار النظام الضريبي الجزائري:

لم يتمكن النظام الضريبي الجزائري تحقيق الاستقرار مما أدى إلى عدم وضوح الرؤية لدى السلطات فضلا عن تعقد ذلك النظام. في هذا المجال نلاحظ سنويا صدور تعديلات ضريبية، مثلا قانون المالية لسنة 2007 تضمن 72 إجراء ضريبيا، وقانون المالية لسنة 2014 تضمن أكثر من 80 إجراء ضريبيا، قانون المالية لسنة 2017 تضمن أكثر من 100 إجراء ضريبيا، إلا أن هذه التعديلات تضمنت بعض الاتجاهات الإيجابية للنظام و المتمثلة في:

- تخفيض نسبة الاقتطاع العليا للضريبة على الدخل الإجمالي إلى 35% و رفع الحد الأدنى المعفى من الإخضاع إلى 120.000 دج؛
- مراجعة التعريف الجمركية باعتماد ثلاثة معدلات أقصاها 30% ؛
- إلغاء ضريبة الدفع الجزائي؛
- تخفيض الرسم على النشاط المهني إلى 02%؛
- إلغاء الازدواج الضريبي على المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح التي أخضعت للضريبة على الأرباح الشركات؛
- تبسيط النظام الجزائي للضريبة على الدخل من خلال تعويض الضريبة على الدخل الإجمالي، و الرسم على القيمة المضافة، و الرسم على النشاط المهني بـضريبة جزافية وحيدة.

خلاصة:

نستنتج من خلال هذا الفصل و المتمثل في الدراسة التطبيقية للبحث و التي كانت في المركز الجوّاري للضرائب لدائرة عين تادلس، و قد تناولنا في بداية هذا الفصل إلى التعريف بالمركز الذي تمت فيه الدراسة حيث قمنا بالتطرق إلى نشأته و محتوى الهيكل التنظيمي مع ذكر مهام كل مصلحة تنتمي إليه، اتضح لنا أن عملة الإصلاح التي بادرت بها إدارة الضرائب في عصرنة المرافق لها و التي يعتبر المركز الجوّاري للضرائب أحد نتائج هذه الإصلاحات حيث قامت بتقسيم المكلفين بالضريبة الى ثلاثة فئات و يتم التقسيم حسب رقم الأعمال و الفئة التي تنتمي إلى المركز الجوّاري الفئة التي لا يتجاوز رقم أعمالها ثلاثين ملون دينار جزائري و هذا من أجل تسهيل المهام على الإدارة الضريبة في تلبية احتياجات و شكاوي المكلفين بالضريبة .

و بعدما تطرقنا إلى المركز الجوّاري للضرائب قمنا بتقييم النظام الضريبي بعد الإصلاحات و ذلك من خلال عدة مؤشرات تتمثل في : تطور الحصيلة الضريبية، و قياس مستوى الضغط الضريبي، و مقارنة الإنجازات الفعلية مع التقديرات و مدى استقرار النظام الضريبي الجزائري .

الخاتمة العامة

و مما سبق ذكره توصلنا إلى أن إصلاح النظام الضريبي يشكل خطوة مهمة نحو ترشيد ذلك النظام و عقلنة جباية المؤسسة، بحيث تعد الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة و الضريبة الجزافية الوحيدة ، أكثر تكيفا مع واقع المؤسسة مقارنة بالنظام السابق. وقد عمل النظام الضريبي الجديد على توسيع الحقل الضريبي، بحيث أصبح يمس أكبر شريحة ممكنة من المكلفين مع تخفيف العبء الضريبي لكل مكلف، وهو ما يعرف بالتوسع الأفقي للنظام الضريبي. ورغم ذلك التطور المهم الذي شهده النظام الضريبي إلا أنه لا يزال يحتاج إلى مراجعة. و من خلال قيامنا بهذه الدراسة تبين لنا:

أن الفرضية الأولى غير محققة" تتمثل أهم الإصلاحات الضريبية في الإدارة الخاصة بالضرائب" ذلك أن أهم الإصلاحات الضريبية تتمثل في القوانين التشريعية الجبائية وذلك من خلال إحداث ضرائب جديدة متمثلة أساسا في أربعة أنواع هي الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة و الضريبة الجزافية الوحيدة. وهذا بالإضافة إلى إصلاح الذي تم على مستوى الإدارة و إصلاح الجباية البترولية. أما فيما يتعلق بالفرضية الثانية " الإصلاحات الضريبية ساعدت في تحسين الضريبة "فهي محققة ذلك أن الإصلاح الضريبي ساهم في زيادة المردودية المالية لمختلف الضرائب .

في إطار معالجتنا لهذه الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية:

- الضريبة هي أداة مهمة من أدوات السياسة الاقتصادية و المالية العامة ، و تطور دورها من مجرد وسيلة تمويلية إلى أداة لتفعيل و دفع الاقتصاد الوطني.
- عدم وجود ثقافة ضريبية: في ظل غياب ثقافة جبائية واضحة سوف تجد مصالح الإدارة الجبائية صعوبة كبيرة في التعامل مع مختلف المكلفين، وهذا سوف يؤثر سلبا على تقبل المجتمع لفكرة الضرائب.
- غياب عامل الثقة: عدم وجود صدق في الإبلاغ لدى الخاضعين في تصريحاتهم الجبائية، وهذا يخلق مشاكل مستقبلية تعرقل عمل الإدارة الجبائية.
- التهرب الضريبي: إن ضعف فعالية النظام الجبائي الجزائري والذم يعود إلى العبء الضريبي على المكلف بالضريبة من خلال المعدلات الضريبية المتعددة ومراجعة نظام الاقتطاع من المصدر لماله من أهمية في مكافحة التهرب الضريبي.
- كثرة التصاريح: إن كثرة التصاريحات الجبائية تصعب عمل الإدارة الجبائية في تفعيل حقها في الرقابة الجبائية بجميع أشكالها.

و بعد معرفة النتائج المتوصل إليها يمكن أن نقترح النقاط التالية:

- رغم تخفيف العبء الضريبي عن المكلف من خلال تخفيض معظم المعدلات الضريبية إلا أن ذلك غير كافٍ إذ يجب أن تستند طريقة تحديد المعدلات الضريبية إلى دراسات ميدانية حتى تعكس واقع المجتمع الجزائري.
- ضرورة إنشاء لجنة لدى المديرية العامة للضرائب توكل لها مهمة مراجعة التشريع الضريبي قصد تحديد مختلف الثغرات التي يتضمنها النظام الضريبي الجزائري ثم معالجتها.

- إصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي.
- رغم التعديلات التي عرفها النظام الضريبي الجزائري إلا أننا نعتقد وجود بعض الجوانب تحتاج إلى تعديل التي تتمثل فيما يأتي:
 - إعادة صياغة السلم المتصاعد الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي بشكل يقترب من العدالة الضريبية؛
 - ضرورة زيادة فعالية مكافحة التهرب الضريبي من خلال توفر إرادة سياسية قوية لمكافحة التهرب و نشر الوعي الضريبي.
 - العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط الضريبة وتحصيلها.
 - تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه، حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون ومن ثم احترامه.

قائمة المراجع

مؤلفات:

- 1- أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، الطبعة الأولى، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2014.
- 2- أعاد حمود القيسي، المالية العامة و التشريع الضريبي، الطبعة الثامنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
- 3- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- 4- سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، دار حامد للنشر والتوزيع منشورات زين الحقوقية، بيروت، لبنان، 2015.
- 5- عمار السيد عبد الباسط نصر، الإصلاح الضريبي و دروه في مكافحة الاقتصاد غير المنظم، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2013.
- 6- فوزي عطوي، المالية العامة (النظم الضريبية و موازنة الدولى)، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، طبعة 2003، الجزائر، 2010.
- 7- محمد عباس محرزى، المدخل إلى الجباية و الضرائب، سلسلة الجباية، دار النشر ITCIS.

الرسائل الجامعية:

- 1- باعلي أمينة، طيبي خديجة، دور الإصلاحات الضريبية في دعم و ترقية الاستثمار المحلي في الجزائر، "مذكرة تخرج ماستر"، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أكلي محند أولحاج_البويرة، 2015/2014.
- 2- تابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة و القطاع الخاص، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، تخصص: تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و التسيير، جامعة ابو بكر لقنايد تلمسان، الجزائر، 2011-2012.
- 3- حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، "مذكرة ماجستير"، تخصص إستراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2006/2005.
- 4- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص: محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2010-2011.
- 5- محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس و تحصيل الضرائب بالجزائر، رسالة دكتوراه، جامعة بسكرة، سنة 2015.
- 6- واكوك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر، "مذكرة تخرج ماستر"، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مبراح ورقلة، 2012/2011.

النصوص القانونية و الوثائق:

- 1- قوانين المالية للسنوات 2007-2016.

قائمة المراجع

2- قانون الإجراءات الجبائية، 2008.

3-- قانون الإجراءات الجبائية، 2010.

4- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2011

5- قوانين الجبائية 2016.

الجرائد:

1- المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 06 327 المؤرخ في 18/09/2006 المعدل والمتمم والمتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد 59 المؤرخة في 24/09/2006.

مواقع إلكترونية:

1- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، تاريخ الاطلاع: 15/03/2017.

WWW.MFDGI.GOV.DZ

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى نجاعة الإصلاحات الضريبية في تحسين إيرادات الضريبة، التي كانت من أجل مواكبة الإصلاحات الاقتصادية و التحولات التي شهدتها الاقتصاد الدولي سنة 1992، حيث تقوم هذه الدراسة على تحديد أسباب وأهداف القيام بالإصلاح الضريبي وكذلك أهم الإصلاحات التي تم إحداثها على النظام الضريبي ومدى تأثير هذه على إيرادات الضريبة .

وتوصلنا إلى أن الإصلاح الضريبي ساهم في زيادة المردودية المالية لمختلف الضرائب، ولكنه مازال بعيدا عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الضريبية المنتهجة والتي محورها الرئيسي تحقيق التنمية الاقتصادية ومواكبة التطور الاقتصادي العالمي.

الكلمات المفتاحية: الضريبة ، الإصلاح الضريبي ، إيرادات الضريبة ، المركز الجواني للضرائب .

Summary

The purpose of this study is to examine the effectiveness of tax reforms in improving tax revenues, which were in line with the economic reforms and transformations witnessed by the international economy in 1992. This study identifies the causes and objectives of tax reform and the most important reforms The tax system and the extent of their impact on tax revenues.

We have concluded that tax reform has contributed to increasing the financial profitability of various taxes, but it is still far from the declared ambitions within the framework of the tax policy adopted, the main focus of which is to achieve economic development and to cope with the global economic development.

Keywords: tax, tax reform, tax revenue, tax status.