الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة :العلوم الاقتصادية – التخصص : تسيير و اقتصاد المؤسسة

الإصلاحات الضريبية الجديدة و أثارها على المؤسسة الاقتصادية

دراسة تطبيقية ميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

مقدمة من طرف :

–احمد بن قلاوز الشارف.

–بالأكحل هشام .

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	محمد عيسى محمود	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم
مقررا	وهراني مجدوب	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم
مناقشا	دقيش مختار	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم

السنة الجامعية : 2019 – 2020

*** تشـكـرات ***

((رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين)) الآية 19. سورة النمل

الحمد لله الذي لا يحمد سواه، واهب العقل منير الدرب فالشكر لله عز وجل على واسع عطائه وتوفيقه لي .فإذا كان الاعتراف بالجميل من تمام الخلق الفاضل، كما أتقدم بالشكر وعظيم الامتنان إلى الأستاذة الدكتور القدير "مجدوب وهراني" المشرف على هذه المذكرة ،و على الجهد والوقت اللذان خصصهما لنا من اجل إتمام هذا العمل المتواضع، من خلال المتابعة الجادة لكل خطوة من خطوات هذا العمل، والتي كانت تتبعها توجيهات علمية كانت بمثابة النور الذي أنار لنا طريق البحث العلمي، والذي بفضله بعد الله سبحانه وتعالى أنجزنا هذا العمل المتواضع الذي نرجو أن يكون ذا فائدة لكل طالب علم في هذا المجال كما اشكر كل من ساعدنا في إنجاز هذا البحث من أساتذة القسم والكلية الذين لم يبخلوا علينا بالنصح والتوجيه والإرشاد .كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساهم من قريب أو من بعيد في إرساء قواعد هذا البحث ،إلى كل هؤلاء أتقدم بجزيل الشكر والعرفان.

*** اهـــــــداء ***

إلى من حبي لها لا يزول إلى من رضاها من رضا ربي والرسول إلى من سهرت الليالي في سبيل نجاحي إلى من لا تمل عيني من رؤياها ولاساني من النطق باسمها إلى نبع الحنان الى أعز وأروع انسانة في الوجود الى أمي الحبيبة أطال الله في عمرها.

الى من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة حب الى من كللت أناملة ليقدم لنا لحظة سعادة ،الى من حصر الأشواك على دربي ليمهد طريق العلم إلى من كلله الله بالهبة والوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار والى الذي ألبسني رداء الكبرياء والى رمز كفاحي ،الى من أحمل اسمه بكل افتخار ابي الغالي والعزيز أطال الله في عمره وحفظه لنا.

الى من ترعرعت معهم في حضن بريء ولاتكتمل سعادتي الابهم أخواتي الأعزاء على قلبي محمد ،هوارية،سميرة،هشام ، عبد الحق، سارة ، والى زوجة أخي سعاد ،والى زوج أختي شعبان الذي مد لي يد العون وساندني في اكمال هذه المذكرة والى احمد زوج أختي والى براعم الحياة محمد تاج الدين ، اسحاق سراج الدين، رتاج

والى كل من في الذاكرة وتناساهم القلم، الى كل من لي مكان بقلبه والى كل طلبة القسم دفعة 2019 2020 .

* بالأكحل هشام *

فهرس المحتويات

الموضوع	رقم الصفحة
كلمة شكر	
الإهداء	
فهرس المحتويات	
قائمة الجداول	
مقدمة	ا-د
تمهيد	5
الفصل الأول: مدخل للإصلاح الضريبي في الجزائر	14-06
المبحث الأول: واقع الإصلاحات الضريبية في الجزائر	10-6
المطلب الأول: أسباب وأهداف الإصلاحات الضريبية في الجزائر	14-10
المطلب الثاني: أهم الإصلاحات الضريبية في الجزائر	32-15
المبحث الثاني: الإصلاحات الضريبية الجديدة في الجزائر من سنة 2001 إلى سنة 2020	32-15
المطلب الأول: الضرائب المباشرة	27-15
المطلب الثاني: الضرائب غير المباشرة	32-28
المبحث الثالث: أهم التعديلات الضريبية في الجزائر من سنة 1992 إلى سنة 2020	40-33
المطلب الأول: أهم التعديلات الضريبية بعد إجراء الإصلاحات 1992 إلى 2000	35-33
المطلب الثاني: أهم التعديلات الضريبية خلال الفترة من 2001 إلى 2020	40-35
خلاصة الفصل الأول	41
الفصل الثاني: انعكاسات وآثار الإصلاحات الضريبية الجديدة	67-42
تمهيد	42
المبحث الأول: آثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على المؤسسة الاقتصادية	49-42
المطلب الأول: الأثر الجبائي في مرحلة الاستغلال	-44-42
المطلب الثاني: الأثر الجبائي في مرحلة التمويل	48-45
المطلب الثالث: الأثر الجبائي في مرحلة الاستثمار	49-48
المبحث الثاني: آثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على المجال الاقتصادي والتنمية الاقتصادية	58-50
المطلب الأول: آثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على المجال الاقتصادي	53-50
المطلب الثاني: آثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على التنمية الاقتصادية	56-53
المبحث الثالث: آثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على المجال المالي	58-57
المطلب الأول: مصدر تمويل ميزانية الدولة	60-59

المطلب الثاني: زيادة الحصيلة الجبائية	64-60
المطلب الثالث: محاربة الغش والتهرب الضريبي	67-64
خلاصة الفصل الثاني	67
الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية (دراسة ميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم)	79-68
تمهيد	68
المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم	79-69
المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية مستغانم	71-69
المطلب الثاني: وظائف مديرية الضرائب	72-71
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب (مستغانم)	73-72
المبحث الثاني: دراسة بعض الحالات التطبيقية على بعض أنواع الضرائب	79-74
المطلب الأول: دراسة حالة حول الضريبة على الدخل الإجمالي	75-74
المطلب الثاني: دراسة حالة حول الضريبة على أرباح الشركات	78-75
المطلب الثالث: دراسة حالة على الرسم على القيمة المضافة	79-78
خلاصة الفصل الثالث	79
خاتمة عامة	82-80
قائمة المصادر و المراجع	84-83

قائمة الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
الجدول رقم (01)	هيكل النظام الضريبي ما قبل الإصلاحات الضريبية لسنة 1992	7
الجدول رقم (02)	جدول الضريبة على الدخل الإجمالي	12
الجدول رقم (03)	تطور الحصيلة البترولية من 2005 إلى 2010 الوحدة 10دج	14
الجدول رقم (04)	أهم التعديلات الضريبية بعد الإصلاحات الضريبية لسنة 1992	16
الجدول رقم (05)	جدول الضريبة على الدخل الإجمالي	30
الجدول رقم (06)	المجالات الخاضعة لحقوق التسجيل	31
الجدول رقم (07)	تصنيفات حقوق الطابع	35-33
الجدول رقم (08)	أهم التعديلات الضريبية من الفترة 2001 إلى 2020	40-35
الجدول رقم (09)	المشاريع الحاصلة على قرار السماح بالاستثمار من طرف وكالة ترقية الاستثمار ودعمها ومتابعتها لغاية 1994/12/31	51
الجدول رقم (10)	القروض الممنوحة للمدخرين من سنة 1985 إلى سنة 1988	53
الجدول رقم (11)	المشاريع الحاصلة على قرار الاستثمار للفترة ما بين 1993_1996	56
الجدول رقم (12)	الميزانية العامة للدولة لسنوات: 1991-1992-1993-1994	61
الجدول رقم (13)	تطور جباية الدولة	62
الجدول رقم (14)	نسب عناصر الجباية العادية لسنة 1994	63
الجدول رقم (15)	تسيير الملفات الجبائية	63
الجدول رقم (16)	مبالغ التهرب الضريبي لسنوات: 1987 _1988_ 1989	65
الجدول رقم (17)	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	73

مقدمة:

تشهد الأوضاع الاقتصادية السائدة في العالم عدة تغيرات متسارعة وعميقة؛ تمس استقرار الاقتصاد الجزائري. خاصة مع حدوث الأزمات المالية وريعية الاقتصاد الجزائري؛ التي جعلت منه رهينة لسعر النفط. مما أدى إلى حدوث الأزمات النفطية سنة 1986؛ والتي دفعت بوتيرة المديونية إلى الارتفاع، وتطور آليات الفساد الاقتصادي؛ التي تعيق مناخ الحركة الاقتصادية. هذه الخصائص تطلبت القيام بإصلاحات عاجلة وشاملة لضمان اندماج الاقتصاد الوطني في الاقتصاد الدولي بصورة ايجابية؛ مستجيبة بذلك للإصلاحات التي تمليها الهيئات الدولية على الدول النامية.

زادت عناية الدولة بقطاع الضرائب؛ لكونها موردا كبيرا لتنفيذ السياسة المالية العامة للدولة، وعاملا أساسيا في تحقيق خطط التنمية على شتى المستويات: الاقتصادية منها والاجتماعية. فاعتمدت الجزائر في سياستها الاقتصادية على قوانين، وإصلاحات مست على وجه الخصوص السياسة الجبائية؛ من خلال إصلاحات 1992. حيث تهدف هذه الإصلاحات بشكل رئيسي إلى: تبسيط، وعصرنة النظام الجبائي؛ نظرا لتعقده في كثرة الضرائب، والرسوم. إضافة إلى العيوب والنقائص التي كان يتميز بها. هذه السلبيات جعلت من الإصلاح الضريبي ضرورة لابد منها.

كان من الأهداف الأساسية المسطرة للإصلاحات الضريبية الجديدة: تحسين البيئة الاستثمارية. هذه الأخيرة التي تساعد على تنشيط عجلة الاقتصاد القومي، وتحقيق التنمية. وذلك باعتبار أن الاستثمار يلعب دورا أساسيا في الحياة الاقتصادية، وعاملا محددا للنمو. فهناك علاقة مميزة بين الضرائب والاستثمارات.

أصبحت الدولة الجزائرية في حاجة ملحة لعملية التنمية السريعة؛ من خلال التدخل في عملية الاستثمار عن طريق: الضرائب،الإعانات والتحفيزات الضريبية. من أجل تكييف اقتصادها، ليتماشى ومتطلبات اقتصاد السوق. وذلك بالتخلي عن النظم التسييرية القديمة في الجهاز المصرفي والمالي، ووضع آليات وميكانيزمات جبائية جديدة لفائدة المتعاملين الاقتصاديين. وكذا التسيير الحسن لهذه التحفيزات الجبائية، عن طريق تخصيص الدولة للهياكل الإدارية للمستثمرين المحليين؛ من أجل تطوير الاستثمار المحلي وترقيته. ليكون بمثابة القوة الدافعة لتقدم الاقتصاد الوطني وإنعاشه.

ومن هنا تبرز الإشكالية والتي تمت صياغتها على الشكل التالي:

ما هي أهم الإصلاحات التي مست النظام الجبائي؟ وما مدى انعكاساتها عليه؟

للإلمام بجوانب الإشكالية المطروحة، ارتأينا إلى طرح بعض الأسئلة الفرعية والمتمثلة في مايلي:

1-ما لمقصود بالنظام الضريبي؟ و ما هي الأسباب التي دفعت بالدولة الجزائرية للقيام بالإصلاحات الضريبية؟

2-لماذا لم تحل الجباية العادية محل الجباية البترولية؟

3-أين تكمن فعالية النظام الضريبي الجزائري؟

4-كيف انعكست الإصلاحات الضريبية على مختلف جوانب الحياة الاقتصادية؟

فرضيات البحث:

1-النظام الضريبي هو الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة. وأهم الأسباب التي دفعت إلى الإصلاحات الضريبية هي: عدم الاستقرار، وتعقد النظام الضريبي القديم.

2-يعتبر النظام الضريبي الجزائري غير فعال؛ نظرا لهيمنة الجباية البترولية على إيرادات الميزانية العامة للدولة.

3-يعتبر الإصلاح الضريبي في الجزائر انعكاسا للمتغيرات الاقتصادية الدولية والوطنية، الحاصلة في العالم مع نهاية ثمانينات القرن العشرين. وهو يرمي إلى تبسيط الإجراء، وتخفيف العبء الضريبي على المكلفين.

4-أدت السياسة الضريبية المعتمدة في الجزائر إلى تنويع الاقتصاد الجزائري خارج قطاع المحروقات.

دوافع اختيار الموضوع:

_شعورنا بأهمية الموضوع؛ خاصة بعد التحولات الاقتصادية التي عرفها العالم بصفة عامة والجزائر بصفة خاصة.

_اعتقادنا أن سياسة الإصلاح الضريبي تعتبر من الأدوات الهامة التي تتدخل بواسطتها الدولة في مختلف ميادين الحياة الاقتصادية والاجتماعية.

_نوع التخصص العلمي الذي ندرسه؛ إذ أن هذا الموضوع ذو صلة متينة بتخصص اقتصاد وتسيير المؤسسة.

_إثراء المكتبة بمراجع تخص مجال النظام الضريبي الجزائري.

أهمية البحث:

_تحديد الأسباب الحقيقية التي دفعت بالدولة الجزائرية إلى اعتماد إصلاحات ضريبية شاملة.

_كون الضريبة وسيلة مطبقة في جميع دول العالم، إذ يمكن استعمالها كسياسة لتحقيق الأهداف الاقتصادية.

_إيجاد أجوبة على التساؤلات المطروحة حول الإصلاحات الضريبية الجديدة، وأثرها على المؤسسة الاقتصادية في الجزائر.

أهداف البحث:

*الإجابة على الإشكالية الرئيسية، والأسئلة الفرعية المرفقة لها.

*التعرف على أسباب وأهداف الإصلاحات الضريبية في الجزائر.

*إبراز أهم الإصلاحات الضريبية في الجزائر.

*التعرف على توجهات الإصلاحات الضريبية في الجزائر، ومدى إسهاماتها في تحقيق تنويع الاقتصاد الجزائري. وكذا الوقوف على آثارها في هذا المجال.

حدود الدراسة:

حتى تتم معالجة الإشكالية المطروحة في هذا الموضوع؛ تم تحديد الإطار العام وحدود البحث كمايلي:

_البعد الموضوعي: يتمثل في دراسة الإصلاح الضريبي في الجزائر، ودراسة مدى انعكاساته، وأثاره على مختلف جوانب الحياة الاقتصادية.

_البعد المكاني: من خلال دراسة الإصلاحات الضريبية الجديدة في الجانب النظري للفترة (1992-2020)،حددت دراسة بعض الضرائب المستفيدة من التحفيزات والإعفاءات الضريبية في الجانب التطبيقي.

المنهج المتبع:

من أجل الإحاطة بكل جوانب موضوع دراستنا؛ اعتمدنا المنهج الوصفي التحليلي للبحث. المنهج الوصفي كان من خلال: وصف الضريبة، والإصلاحات الضريبية في الجزائر، وكذا وصف انعكاسات وآثار الإصلاحات الضريبية الجديدة على الجانب الاقتصادي في الجزائر. أما المنهج التحليلي فتجلى في تحليل الإصلاحات الضريبية وإبراز أثرها في دعم وترقية الاقتصاد الوطني.

أدوات الدراسة:

لقد تم الاعتماد في جمع المعلومات المستخدمة في إنجاز هذه الدراسة على مجموعة من الأدوات. حيث كانت معظم المراجع المستخدمة عبارة عن بحوث، ودراسات في دوريات محكمة، أو قدمت على شكل أوراق بحث في مؤتمرات وملتقيات علمية. بالإضافة إلى القوانين والتشريعات المنظمة للسياسة الضريبية في الجزائر، فضلا عن الاستعانة ببعض الكتب. أما فيما يخص الجانب التطبيقي وبهدف إسقاط الجانب النظري عليه؛ تم الاعتماد على: بعض المعلومات والإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب.

خطة البحث:

لضمان الإحاطة بجوانب الموضوع، جاءت الدراسة متضمنة لمقدمة شملت مختلف الأبعاد الأساسية للموضوع وإشكاليته، وثلاثة فصول تتعقبهم خاتمة؛ تضمنت نتائج الدراسة، وجملة من التوصيات المستمدة من النتائج المتوصل إليها. جاءت فصول هذه الدراسة على النحو التالي:

الفصل الأول بعنوان:"مدخل للإصلاح الضريبي في الجزائر" نتطرق فيه إلى ثلاث مباحث. يتضمن المبحث الأول: واقع الإصلاحات الضريبية في الجزائر. تناولنا فيه: مفهوم الإصلاح الضريبي، أسبابه، أهدافه وأهم الإصلاحات الضريبية في الجزائر من خلال: إصلاح الإدارة الضريبية، إصلاح التشريع الضريبي وإصلاح الجباية البترولية. ويتضمن المبحث الثاني: الإصلاحات الضريبية الجديدة في الجزائر من سنة 2001 إلى سنة 2020. وذلك من خلال

تناول الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة. وأما الفصل الثالث فجاء بعنوان: أهم التعديلات الضريبية في الجزائر خلال الفترة الممتدة من 1992 إلى 2020.

الفصل الثاني بعنوان: "انعكاسات وآثار الإصلاحات الضريبية الجديدة " والذي ضم بدوره ثلاث مباحث أيضا. تضمن المبحث الأول: آثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على المؤسسة الاقتصادية؛ وذلك من خلال: الأثر

الجبائي في مرحلة الاستغلال، في مرحلة التمويل وفي مرحلة الاستثمار. في المبحث الثاني: تطرقنا إلى آثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية على المجال الاقتصادي والتنمية الاقتصادية. والمبحث الثالث تضمن آثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على المجال المالي؛ وذلك من خلال التطرق إلى مصدر تمويل ميزانية الدولة من الموارد الجبائية، وغير الجبائية وزيادة الحصيلة الجبائية ومحاربة الغش والتهرب الضريبي.

الفصل الثالث بعنوان: "دراسة حالة تطبيقية (دراسة ميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم)" حيث قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين. المبحث الأول: تناولنا فيه تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم، من خلال التعريف بمديرية الضرائب، وظائفها وكذا الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب (مستغانم). المبحث الثاني: تضمن دراسة بعض الحالات التطبيقية على بعض أنواع الضرائب ك: الضريبة على الدخل الإجمالي

صعوبة البحث:

تمثلت أهم الصعوبات التي صادفناها خلال إعداد هذا البحث في:

_صعوبة متابعة التعديلات الضريبية التي تحدث بشكل مستمر في قوانين المالية.

_صعوبة الحصول على بعض المعطيات الإحصائية وتحليلها.

تمهيد:

عرف الاقتصاد الدولي عدة تغيرات وتحولات في اتجاه الميل نحو اقتصاد ذي اتجاه واحد، مدعم بالمؤسسات المالية الدولية. وهذا الاتجاه أدى بالبلدان النامية والمتخلفة إلى تطبيق جملة من الإصلاحات الهيكلية. كما قامت الجزائر بإدخال إصلاحات جذرية على الخارطة الاقتصادية، وحتى السياسية في بداية التسعينات من القرن الماضي. وبصفة خاصة القيام بإصلاحات على مستوى النظام الضريبي.

إن الإصلاح الضريبي الذي تم في النظام الجبائي الجزائري، والذي بدأته في سنة 1992 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، والتكيف مع الاقتصاد العالمي الجديد.

وللإلمام بالموضوع قسمنا الفصل الأول إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: واقع الإصلاحات الضريبية في الجزائر

المبحث الثاني: الإصلاحات الضريبية الجديدة في الجزائر

المبحث الثالث: أهم التعديلات الضريبية في الجزائر خلال الفترة: من1992 إلى 2020

المبحث الأول: واقع الإصلاحات الضريبية في الجزائر.

إن الإصلاحات الضريبية التي جاء بها قانون المالية لسنة 1992؛ 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 ملاءمته للمعطيات الاقتصادية الجديدة، خاصة بعد توجه الاقتصاد الوطني من اقتصاد موجه إلى السوق الحر.

المطلب الأول: أسباب وأهداف الإصلاحات الضريبية في الجزائر.

من خلال هذا المطلب سنتعرف على الأسباب التي دفعت للقيام بالإصلاحات الضريبية في الجزائر، وأهداف هذه الإصلاحات. وقبل ذلك سنتطرق إلى مفهوم الإصلاح الضريبي بشكل عام .

الفرع الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي.

يعرف الإصلاح الضريبي على انه: مجموعة التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة، لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية، أو تحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو. و يمكن أن يكون الإصلاح الضريبي لكل الهيكل الضريبي للدولة، أو يكون الإصلاح جزئيا لنوع معين من الضرائب أو لبعض أحكام الضريبة بعينها؛ وهي عملية تتطلب دراسة متكاملة للنظام الضريبي السائد.

فيعتبر الإصلاح الضريبي جزءا من الإصلاح الاقتصادي؛ كونه يعمل على التنسيق بين مختلف الأهداف الاقتصادية للدولة وتحقيق التنمية.[1]

الفرع الثاني: أسباب الإصلاح الضريبي في الجزائر.

إن أسباب ودوافع الإصلاح الضريبي: تكمن في نقائص وعيوب النظام الجبائي القديم. وتتمثل هذه العيوب التي شكلت سببا للقيام بالإصلاحات الضريبية في ما يلي:

1/ ضعف الجهاز الإداري: إن النقص في المعلومات والبيانات المالية؛ يعكس بالدرجة الأولى ضعف الجهاز الإداري، القائم على تنظيم الضرائب وتحصيلها. مما يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي علاوة على الفساد الإداري.[2]

2/ 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 معا.

والجدول التالي يوضح هيكل النظام الضريبي ما قبل الإصلاحات الضريبية لسنة 1992.

---

[1] عتيقة بن طاطا: النظام الضريبي في كل من سوريا والجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، (د ط)،2009 ص24.
[2] الرجع نفسه ص31.

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

الضريبة	المعدل
1- الضرائب المباشرة	
الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية	55% لشركات الأموال جدول الأشخاص الطبيعيين
- الضريبة على الأرباح غير التجارية	% 25
-الضريبة التكميلية على الدخل	جدول تصاعدي
-الضريبة على إرادات الديون والودائع والكفالات	%18
-المساهمة الوحيدة الفلاحية	%04
-الضرائب على الرواتب والأجور	حسب جدول تصاعدي
-الضريبة على فائض القيمة؛	30 % المدة بين 6 و 9 سنوات 40 % المدة بين 3 و 6 سنوات 50 % المدة اقل من 3 سنوات
-الدفع الجزافي	% 6
-الرسم على النشاط الصناعي والتجاري	%55,2
2-الرسوم المماثلة الخاصة	
-الرسم العقاري على الأملاك المبنية	% 40
-رسم خاص على تنظيم الحفلات	% 06,05
-الرسم على السيارات السياحية	جدول حسب قوة وعمر السيارة
-رسم خاص على ملكية القوارب السياحية	500دج للقوارب التي تفوق طاقتها 20 برميل
رسم خاص على الإقامة الثانوية	حسب الجدول التصاعدي
3- الضرائب غير المباشرة	
أ-الرسم على رقم الأعمال:	
-الرسم الوحيد الإجمالي على النتاج	10 معدلات تتراوح بين 7 %إلى 80%
-الرسم الوحيد على تأدية الخدمات	8 معدلات تتراوح بين 2%الى 30%
ب-الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك:	
(الكحول، التبغ، الكبريت، بنزين، الذهب، الفضة والبلاتين).	حسب جدول يحدد فيه رسم قيمي.

المصدر: ناصر مراد، "تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر" مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، سوريا، العدد الثاني، 2009 ص 185.

إن تغير النظام الضريبي تجسد في تطور المعدلات الضريبية، بالإضافة إلى إلغاء بعض الضرائب وإنشاء ضرائب أخرى جديدة.

3/نظام ضريبي غير ملائم لمعطيات المرحلة الراهنة وارتفاع الضغط الضريبي: لقد أصبح النظام الضريبي القديم غير ملائم ولا يتكيف مع المؤسسة، خاصة بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدها الوطن، وأمام المعطيات الجديدة للسوق. بالإضافة إلى عدم مرونة النظام الجبائي القديم، حيث الزيادة في الحصيلة اقل من الزيادة في الناتج المحلي.[3]

4/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 انه يمثل أحد العوامل الرئيسية التي ساهمت في عدم التوازن المالي للمؤسسة.

5/عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار الخاص: بالرغم من صدور العديد من قوانين الاستثمار الخاص خلال الفترة التي سبقت إصلاحات 1992؛ 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 الفترة الممتدة بين 1963 إلى 1991. إضافة إلى الظروف السياسية والاقتصادية غير الملائمة آنذاك.[4]

6/ضعف العدالة الضريبية: يتميز النظام الضريبي الجزائري بابتعاده عن العدالة الضريبية، ويتضح ذلك في ما يلي:

-إن طريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط على بعض المداخيل دون أخرى، ويترتب على ذلك اختلاف إمكانية التهرب الضريبي .بحيث المداخيل الخاضعة لطريقة الاقتطاع من المصدر تنعدم فيها فرص التهرب الضريبي، بعكس المداخيل الأخرى التي تبقى لها إمكانية التهرب الضريبي قائمة.

-إن اختلاف مواعيد تحصيل الضريبة للمكلفين قد تشكل إجحافا في حق بعض المكلفين.

-إن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي؛ علما أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل. فهو يفرض بنفس النسبة على جميع مستويات الدخل، ويترتب على ذلك إجحافا في حق الدخول الضعيفة.

-اختلاف المعاملة الضريبية؛ بحيث نجد المؤسسات العمومية والاشتراكية تستفيد من مزايا هامة على عكس المؤسسات الخاصة.

وإضافة لما سبق، فمن السمات السلبية التي كانت سببا في اللجوء للإصلاحات الضريبية في الجزائر هي: الاعتماد على الجباية البترولية، وازدياد حجم الجباية الخارجية. فالجباية البترولية تتحكم فيها عوامل خارجية مما يعكس سلبا على مردودية النظام الجبائي إذا ما كانت هناك مؤثرات سلبية.

الفرع الثالث: أهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر.

[3] عبد المجيد قدري: فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، دراسة حالة النظام الجزائري للفترة 1988_1995، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1995 ص04.

[4] قدوري نور الدين: الإصلاحات الجبائية وأهميتها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2008ص93.

من خلال ما سجلته اللجنة الوطنية للإصلاح الجبائي في تقريرها النهائي: إن الإصلاحات الضريبية لا تهدف إلا لشيء واحد هو: إرساء نظام جبائي فعال ومبني على ضرائب سهلة النسب، ومقبولة اجتماعيا، والتي يمكن أن تجلب قدرا كافيا من المداخيل، وتكرس مبدأ العدالة الضريبية ،وكذا توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضرائب.

من اجل ذلك سطرت بعض الأهداف على مستوى النظام الضريبي، والتي نعرضها في ما يلي:[5]

1/إرساء نظام جبائي بسيط ومستقر: حيث إن تحقيق نظام جبائي مستقر في تشريعاته يهدف إلى نزع التعقيد والغموض الذي ميزه من خلال الفترة السابقة وإعادة المبادئ الأساسية لهيكل النظام الجبائي، بما يترتب عليه من شفافية ووضوح تنعكس ايجابيا على المكلفين بالضريبة ،وعلى الإدارة الجبائية بحد ذاتها.

2/تخفيف العبء الضريبي: إن تخفيف العبء الضريبي يحفز المؤسسة بمزاولة وتوسيع نشاطها؛ كما انه يشجع على تكوين مؤسسات جديدة. من اجل ذلك اتخذت أول إجراءات تسمح بتخفيف ومرونة العبء الضريبي لصالح المؤسسة.

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

4/ تحقيق العدالة الضريبية: يسعى النظام الضريبي الجديد الى تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي وذلك من خلال ما يلي:

*التمييز بين الأشخاص الطبيعية والأشخاص المعنوية وإخضاع كل طرف منها لمعاملة ضريبية خاصة.

*إعادة توزيع المداخيل بشكل عادل؛ والعمل على حماية القوة الشرائية بدفع الضريبة؛ لتكون عامل من عوامل التحكم في التضخم. والتوسع باستعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية، علما أن الضريبة التصاعدية أكثر عدالة من الضريبة النسبية؛ حيث إنها تراعي مستويات الدخل.

* مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف؛ عن طريق الأخذ بعين الاعتبار ظروفه الشخصية وكذا إعفاء الحد الأدنى للمعيشة.

5/ توجيه النشاط الاقتصادي: وذلك من خلال التحكم في النشاط الاقتصادي، وتشجيع الأعوان الاقتصادية بما فيهم المؤسسات على زيادة الاستثمار؛ عن طريق منح الامتيازات الضريبية: كاتخاذ سياسة الإعفاء، واستعمال بعض التقنيات المحفزة على عملية الاستثمار، وتوسيع المشاريع. وذلك من خلال الإجراءات التالية:

-حماية الإنتاج الوطني عن طريق الرسوم الجمركية.

[5] ناصر مراد: الإصلاح الضريبي في الجزائر، منشورات بغدادي، الجزائر، 2003، ص47،48.

- توجيه الاستثمار نحو النشاطات المراد ترقيتها؛ وذلك وفق السياسة الاقتصادية المنتهجة.

-تشجيع الأعوان الاقتصادية بما فيهم المؤسسات: على مبادرة الاستثمار؛ وذلك بفضل التسهيلات والتحفيزات الجبائية.

-تحقيق نمو اقتصادي؛ عن طريق ترقية الادخار، وتوجيهه نحو الاستثمار الإنتاجي، مع تخفيف الضغط الجبائي المفروض على المؤسسات؛ الناجم عن تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها.

-زيادة زيادة نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة، وجعلها تغطي نفقات التسيير.

إن مختلف الأهداف التي تسعى الإصلاحات الضريبية لتحقيقها؛ تندرج ضمن عصرنة النظام الضريبي وفعاليته، بحيث يصبح موضوعي ومتكيف أكثر مع معطيات اقتصاد السوق. وذلك من خلال تحرير المؤسسة؛ بإخضاعها لإفرازات السوق. ولكي تحقق تلك الأهداف يجب: تهيئة الأرضية الملائمة لذلك؛ من خلال توفير كل الوسائل الضرورية لإنجاح تلك الإصلاحات. وإعادة النظر في جميع المتغيرات التي تتصل بالنشاط الاقتصادي، كسياسة النقود، الائتمان والأسعار..... [6]

المطلب الثاني:أهم الإصلاحات الضريبية في الجزائر.

لقد شهد النظام الضريبي عدة تعديلات منذ الاستقلال خاصة بعد 1992؛ تمثلت في القيام بعملية تغيير جذرية على جميع الهياكل القاعدية للنظام والسياسة الضريبية التي كانت تعتمدها السلطات الجزائرية؛ وذلك من خلال استبدال التشريعات الجبائية القديمة بالتشريعات الجبائية الحديثة. وكذا تنظيم الإدارة الجبائية لضمان تحقيق المشروع الإصلاحي؛ فشملت هذه الإصلاحات: الإدارة الضريبية، التشريع الضريبي والجباية البترولية.

الفرع الأول: إصلاح الإدارة الضريبية.

إن أهم الإصلاحات التي قامت بها الجزائر من اجل تطوير الإدارة هي:

1)تنظيم الإدارة الضريبية: عمد المشرع الجزائري من خلال إصلاحات 1992 إلى إعادة التنظيم الإداري، وهيكلة الإدارة بالنسبة لمصالحها ا لداخلية والخارجية. حيث استفادت كل ولاية من مديرية ضرائب مستقلة تابعة لها، وأصبح لكل مديرية ولائية مديريات فرعية تسهر على خدمة المواطنين، كما وقد تم تزويد المراكز الضريبية بالأجهزة الالكترونية الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها.

1-1)مراكز الضرائب: فقد أعلنت كمشروع جديد بتاريخ 19 سبتمبر 2001؛ بحيث تختص بتسيير ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة حسب النظام الحقيقي للذين لا يقل رقم أعمالهم عن 3000000دج، حيث تهدف مراكز الضرائب: التوحيد وتجميع التعامل الضريبي لنفس المكلف من خلال مسير واحد، تنسيق الإجراءات وتحديث العمليات، والعمل على تحسين استقبال المكلفين بإنشاء مصلحة إعلام استقبال المكلفين.

[6] قاشي يوسف: فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة بومرداس، 2009 ص35،36.

2-1) مفتشية الضرائب: قبل سنة 1994 كانت المفتشيات على المستوى الوطني مقسمة حسب اختصاصها إلى: مفتشية الضرائب المباشرة ومفتشية الضرائب غير المباشرة. غير أن هذا التقسيم خلق عدة مشاكل أثرت على المكلف؛ لأنه مضطر إلى تقديم تصريحاته. هذه الصعوبات وأخرى أدت إلى قرار اتخذته وزارة المالية لتوحيد المفتشيات، فأنشأت مفتشية الضرائب المختلطة سنة 1994.[7]

3-1) المديرية العامة والمديريات التابعة لها: تعتبر الإدارة الضريبية من حيث تنظيمها الإقليمي موحدة، بحيث توجد المديرية العامة تحت غطاء وزارة المالية، تتبعها ستة مديريات جهوية، وتتبع كل مديرية جهوية مديرية ولائية .

4-1)مديرية المؤسسات الكبرى: تمثل هذه المديرية الشباك الوحيد للمؤسسات البترولية والأجنبية، والتي يزيد رقم إعمالها 100 مليون دينار جزائري، وتشكل المكان الذي يتم فيه التصريح، ودفع الضرائب الرئيسية، وتسيير الملفات الضريبية من حيث الإعلام، الوعاء، التحصيل والرقابة.

حيث تهدف هذه المديرية إلى: ضبط تفعيل الجباية البترولية وجباية المحروقات، تبسيط الاجراءات القانونية الضريبية، والتخصص في التسيير والرقابة على الملفات للشركات البترولية والشبه البترولية، تخصيص عمليات التحصيل وتبسيط وتسهيل الإجراءات.

الفرع الثاني: إصلاح التشريع الضريبي.

تعتبر إصلاحات 1991 الأكثر شمولا من الإصلاحات التي عرفها النظام الضريبي منذ الاستقلال؛ حيث إن إصلاحات 1991 ارتكزت على الجباية البترولية، وتضمنت العناصر التالية:

-تعميم الضريبة الوحيدة على الاتفاق في شكل ضريبة على القيمة المضافة.

-القطيعة مع نظام الضرائب النوعية على مداخيل الأشخاص ،باختيار ضريبة واحدة على الدخل وهي: الضريبة على الدخل الإجمالي.

-الفصل بين الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الأشخاص الطبيعيين.

فالإصلاح الضريبي لم يأت دفعة واحدة؛ وإنما سجلنا تعديلات كثيرة بعد إصلاح 1992. ومنه إحداث الضريبة على أرباح الشركات IBS والضريبة على الأشخاص الطبيعيون IRG، والرسم على القيمة المضافة TVAوالدفع الجزافي والرسم على النشاط المهني.[8]

1/الضريبة على الدخل الإجمالي(IRG): جاءت هذه الضريبة لتعوض نظام الضرائب النوعية ذي المعدلات المتعددة، الذي كان مفروضا في السابق على المداخيل.

ولقد تأسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991؛و تنص المادة رقم (1) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

[7] خنان شلغوم: أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، قسنطينة، 2002 ص21.
[8] حنان شلغوم: المرجع نفسه ص28.

"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى: ضريبة الدخل. وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة".

وتعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي ضريبة مباشرة وتصاعدية حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (2): جدول الضريبة على الدخل الإجمالي:

قسط الدخل الخاضع للضريبة(بالدينار)	معدل الضريبة
لا يتعدى 60000دج	%0
من 60001 إلى 180000دج	%10
من 180001 إلى 360000دج	%20
من 3600001 إلى 1080000دج	%30
من 1080001إلى 3240000دج	%35
تفوق 3240000دج	%40

المصدر: محمد عباس محرزي: اقتصاديات الجباية والضرائب،دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر،2004 ، ص211

2/الضريبة على أرباح الشركات (IBS): إن من أهم الأهداف التي يسعى إليها الإصلاح الاقتصادي لسنة 1988 يتمحور في وضع المؤسسات العمومية في نفس موضع المؤسسات الخاصة؛ وإخضاعها لمنطق وقواعد السوق. ولتكريس هذا المسعى تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم (38) من قانون المالية لسنة 1991،حيث تنص المادة رقم (135) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

"تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص الضريبيين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة: الضريبة على أرباح الشركات".

وجاءت هذه الضريبة لتعوض وتراجع نقائص الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية السابقة، وذلك من خلال أنها:

-تطبق دون استثناء على الأشخاص المعنويون . على عكس الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية التي تفرض على الأشخاص المعنويون في شكل معدل نسبي، وعلى الأشخاص الطبيعيون في شكل معدل تصاعدي.

-تطبق دون تمييز بين المؤسسات الأجنبية والجزائرية.

-تطبق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي؛ مهما كان رقم الأعمال المحقق. وأن هذا الربح يحدد على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين، والأنظمة المعمول بها :كالقانون التجاري والمخطط الوطني للمحاسبة.

3/ الرسم على القيمة المضافة(TVA): حلت هذه الضريبة محل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات، وذلك بموجب قانون المالية 1991.

فالقيمة المضافة من وجهة فقهاء الضرائب، هي عبارة عن: ضريبة تفرض على الإنتاج في كل مرحلة من مراحل الإنتاج، وهي ضريبة تفرض على قيمة مساهمة الشروع في العملية الإنتاجية.

ويهدف المشرع من إدخال هذا الرسم إلى:

-توسيع القاعدة الضريبية وجعلها تمس كل طبقات الضريبة.

-زيادة إيرادات الجباية العادية.

-توسيع مجال تطبيق الرسم وتحديد قاعدة ضريبية جديدة.

-تخفيض معدلات الضريبة.

4/ الدفع الجزافي: إلغاء تدريجيا الدفع الجزافي: وهي الضريبة التي تقع على عاتق الأشخاص المعنويين والهيئات المقيمة في الجزائر، أو لممارسة نشاطها. والتي تدفع أجور ومرتبات وتعويضات وعلاوات من سنة 1992 ،والتي كانت تقدر ب6 %. وفي سنة 2001 قدرت ب5 %.

5/ الرسم على النشاط المهني: في 01 جانفي 1996 أنشئ الرسم على النشاط المهني؛ معوضا بذلك الرسم على النشاط الصناعي والتجاري TAIC والرسم على النشاط غير التجاري TANC ويقدر معدل تطبيقه ب2%.[9]

الفرع الثالث: إصلاح الجباية البترولية:

تلعب عائدات المحروقات دورا هاما في الاقتصاد الوطني حيث تحتل الجباية البترولية مكانة هامة في هيكل الإيرادات العامة؛ حيث بلغ متوسط مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات الضريبية خلال الفترة 1986 _1994 نسبة 46 % ؛ فالإصلاح الضريبي يراجع نظام الجباية البترولية لكونها ترتبط بالارتفاع والانخفاض في أسعار البترول ؛ حيث عرفت الجباية البترولية اصلاحين: الأول في سنة 1983، والثاني في سنة 1986 ويتمثلان في ما يلي:

1_ الاتاوات: تطبق هذه الاتاوات على إنتاج المحروقات السائلة والغازية وتقيم على أساس سعر مرجعي.[10]

2_ الضرائب على النتائج: ويمكن أن نميز حالتين:

أ_الضريبة على نتائج نشاطات النقل والتمييع التي تحسب بمعدل الضريبة على أرباح الشركات IBS.

ب_الضريبة المباشرة البترولية على نتائج نشاط الإنتاج، والمحسوبة بمعدل 85 % بعد خصم أعباء الهياكل والاتاوة.

والجدول أدناه يبين تطور الجباية البترولية للفترة الممتدة بين 2005_2010 :

[9] حنان شلغوم: المرجع السابق ص 33.
[10] قاشي يوسف: المرجع السابق ص 151

الجدول رقم (3): تطور الحصيلة البترولية من 2005 إلى 2010 الوحدة 10^9دج.

السنة	حصيلة الجباية البترولية	الإيرادات العامة
2005	2352, 70	3082, 60
2006	2799, 00	3582, 30
2007	973000	1207, 53
2008	970, 200	754, 800
2009	1628500	921000
2010	1835800	1068500

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

نلاحظ من خلال الجدول أن هناك تحسنا ملحوظا في حصيلة الإيرادات الضريبية مما يدل على تحسن طرق ووسائل النظام الضريبي لتخفيف التكاليف الضريبية وتحقيق الوفر المالي؛ وتوجيهه لخدمة التنمية الاقتصادية.

المبحث الثاني: الإصلاحات الضريبية الجديدة في الجزائر من سنة 2001 إلى سنة 2020 .

لقد أدرج النظام الضريبي الجزائري في منطق الإصلاحات المنتهجة في بلادنا والتي تقوم على أساس عقلنة الأداء الاقتصادي والتعامل مع منطق السوق الحر قصد تكييفه مع الواقع الجديد وزيادة فعاليته؛فقد شهد هذا الأخير عدة تعديلات وإصلاحات منذ الاستقلال إلى يومنا هذا؛ وتهدف هذه الإصلاحات إلى تحقيق غاية رئيسية تكمن في إنعاش الاقتصاد الوطني وخاصة تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية الاقتصادية.

المطلب الأول: الضرائب المباشرة.

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي.

أولا: مجال التطبيق.

1/الأشخاص الخاضعون للضريبة: ويتمثلون في:

الأشخاص الطبيعيون الشركاء في الشركات المدنية المهنية_ أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محدودة فيها_ أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات ذات الأسهم الجماعي _أعضاء شركات الأشخاص.

2/ **المداخيل الخاضعة للضريبة**: وتتمثل في:

الأرباح الصناعية والتجارية الأرباح غير التجارية_ المداخيل الفلاحية_ المداخيل الإيجارية الناتجة عن تأجير العقارات _ريوع رؤوس الأموال المنقولة _فوائض القيمة الناتجة عن التنازل _الرواتب والأجور.

ثانيا: الأساس الخاضع للضريبة.

المبلغ المداخيل الصافية الفئوية باستثناء فوائض القيمة الناتجة عن التنازل وعن المداخيل الايجارية وأرباح الأسهم الموزعة ناقص الأعباء القابلة للخصم التالية:

_فوائد القروض والديون لأغراض مهنية؛ وكذا التي تم إبرامها قصد اقتناء أو بناء سكن.

_إشراكات التأمين على الشيخوخة والتأمينات الاجتماعية المكتتبة شخصيا.

_معاشات التغذية.

_بوليصة التأمين المبرمة من طرف المالك المؤجر.[11]

_ **معدلات فرض الضريبة:** الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي.

[11] كريم نشاشي: تحقيق الاستقرار وتحويل اقتصاد السوق، الجزائر، (د ط)، 1988 ص110.

الجدول رقم(4):الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الاجمالي حسب قانون 2003.

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 60000دج	%0
من 60001دج إلى 180000دج	%10
من 180001دج إلى 360000دج	%20
من 360001دج إلى 1080000دج	%30
من 1080001دج إلى 3240000دج	%35
يفوق 3240000دج	%40

المصدر: محمد عباس محرزي، "اقتصاديات الجباية والضرائب"،دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2004 ص211

معدلات الاقتطاع من المصدر:

1/الأرباح غير التجارية:

_24% يتم تطبيقها على المبالغ المدفوعة مقابل خدمات.

_24% يتم تطبيقها على المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية ليست لها منشآت دائمة بالجزائر مقابل تأديتها للخدمات.

_24% (تكتسي طابع محرر) يتم تطبيقها على المداخيل المدفوعة من قبل مدنيين الضريبة مقيمين بالجزائر؛ لمستفيدين لهم مقرا جبائيا خارج الجزائر فيما يتعلق ب:

- ✓ المبالغ المدفوعة مقابل نشاط مؤدى بالجزائر في إطار ممارسة مهنة غير تجارية أو مداخيل مماثلة كما هو منصوص عليه في المادة 22_1 وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- ✓ عائدات حقوق التأليف التي يتقاضاها الكتاب والملحنون وورثتهم والموصى لهم بحقوقهم.
- ✓ الريوع التي يتقاضاها المخترعون إما من منح رخصة استغلال براءات اختراعهم أو بيع أو التنازل عن علامات صنع أو طرق أو صيغ.[12]

2/ ريوع رؤوس الأموال المنقولة:

_تخضع المداخيل الموزعة لاقتطاع من المصدر محرر من الضريبة بنسبة 15%.

_تخضع إيرادات سندات الصندوق غير الاسمية لاقتطاع من المصدر بنسبة 40% يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.

_تخضع ايرادت الديون والودائع و الكفالات لاقتطاع من المصدر بنسبة 10%.

[12] كريم نشاشي: المرجع نفسه، ص115.

_الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار التي يملكها الخواص:

- ✓ 1% محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي؛ تطبق على قسط الفوائد التي تساوي أو تقل عن 200000دج.
- ✓ 10% تطبق على قسط الدخل الذي يتجاوز 200000دج.

3/ الرواتب والأجور:

_تخضع الرواتب والأجور المدفوعة من قبل المستخدمين لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المحسوب شهريا.

_علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها وكذا استدراكات الرواتب التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين 15% من دون تطبيق تخفيض.

_المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة وكذا المكافأة الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري 15 % دون تطبيق تخفيض؛ يكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا من الضريبة على الدخل الإجمالي إلا في حالة المكافأة الناتجة عن الأنشطة الظرفية ذات الطابع الفكري عندما يتجاوز مبلغها السنوي 500000دج أجور الموظفين التقنيين والمؤطرين ذوي الجنسية الأجنبية العاملة في الجزائر: 20%دون الحق في تطبيق تخفيض.[13]

4/ المداخيل الايجارية:

_تخضع المداخيل المتأتية من تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني بصفة مدنية للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 10%محررة من الضريبة.

_يخفض هذا المعدل 5%عندما يتم التأجير لفائدة الطلبة.

_تخضع المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15%دون الحق في تطبيق التخفيض.

_فوائض القيمة عن التنازلات 15%محررة من الضريبة.

ثالثا: الإعفاءات:

1/ الأشخاص المعفيون: يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي:

_الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم الصافي الإجمالي السنوي 60000دج.

_السفراء والأعوان الدبلوماسيون، والقناصل، والأعوان القنصلين من جنسية أجنبية؛ عندما تمنح البلدان التي يمثلونها مزايا مماثلة للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

[13] عبد المجيد قدري: فعالية التمويل بالضريبة الدولية، ص129.

2/ المداخيل المعفاة:

2-1/ فيما يخص الأرباح الصناعية والتجارية:

أ/ تستفيد من إعفاء دائم:

_المؤسسات التابعة لجمعية الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.

_الفرق الممارسة لنشاط مسرحي؛ فيما يتعلق بالإيرادات المحققة.

_ الأرباح الخاضعة للضريبة والناتجة عن الأنشطة الخاصة بإنجاز السكنات الاجتماعية والترقوية ضمن الشروط المحددة في دفتر الأعباء.[14]

ب/ يستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات:

_الحرفيون التقليديون وكذلك الذين يمارسون نشاط حرفي فني.

_ تستفيد من إعفاء كلي خلال مدة ثلاث سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق استغلالها الأنشطة الممارسة من طرف المباشر المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب؛ عندما تتم ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها. تمتد فترة الإعفاء إلى ستة(6) سنوات ابتداءا من تاريخ انطلاق الاستغلال.

2-2/ فيما يتعلق بالمداخيل الفلاحية:

_تستفيد من إعفاء كلي وبصفة دائمة المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب والخضر والتمور.

_تستفيد من إعفاء لمدة عشر(10) سنوات كلا من: المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية الماشية الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا والمداخيل المتأتية من الأنشطة الفلاحية وتربية الماشية في المناطق الجبلية.

2-3/ فيما يتعلق بريوع رؤوس الأموال المنقولة:

_تستفيد من إعفاءات لمدة خمسة(5) سنوات اعتبارا من سنة 2003 ريوع الأسهم والسندات المماثلة لها المسجلة في التسعيرة الرسمية ببورصة القيم المنقولة.

_ تستفيد من إعفاء لمدة خمس (5) سنوات اعتبارا من أول جانفي 2003 المداخيل المتأتية وسندات القروض القابلة للتداول المملوكة من طرف الهيئات العمومية التي مدتها تفوق او تساوي خمس(5) سنوات.

_ تستفيد من إعفاء لمدة خمس (5) سنوات اعتبارا من أول جانفي 2003 نواتج السندات والأسهم أو حصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة.

2-4/ فيما يتعلق بالرواتب والأجور والمعاشات والريوع العمرية:

[14] المرجع نفسه، ص135.

يستفيد من إعفاء دائم:

_ الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة تطوعية منصوص عليها في اتفاق دولي.

_ الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشأ نظامها الجمركي بمقتضى قانون الجمارك.

_ الأجور المكافأة الأخرى المدفوعة في إطار برامج تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.

_ العمال المعوقون حركيا أو ذهنيا أو بصريا أو سمعيا الذين تقل أجورهم عن 12000دج.

_ التعويضات الممنوحة مقابل مصاريف التنقل أو المهمة.

_ التعويضات عن المنطقة الجغرافية.

_ المنح ذات الطابع العائلي المنصوص عليها في التشريع الاجتماعي وهي على وجه الخصوص الأجرة الوحيدة والمنح العائلية ومنحة الأمومة.[15]

_ التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم.

_ منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة تحت أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين.

_ الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية؛ عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى الاستعانة بالغير قصد ممارسة الأفعال العادية للحياة.

_ معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.

_ المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية نتيجة حكم قضائي.

_ تعويضات التسريح.

3/ تخفيض الضريبة على الدخل الإجمالي:

تستفيد المداخيل المتأتية من الأنشطة الممارسة من قبل الأشخاص في ولايات: إليزي؛ تندوف؛ أدرار؛ تمنراست والذين يوجد مقرهم الجبائي في هذه الولايات ويستقرون فيها بصفة دائمة من تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي لفترة مؤقتة مدتها خمس (5) سنوات اعتبارا من أول جانفي 2000.

لا يمس هذا التخفيض مداخيل الأشخاص الذين ينشطون في مجال المحروقات باستثناء أنشطة توزيع وتسويق المنتوجات النفطية والغازية.

[15] عبد المجيد قدري:فعالية التمويل بالضريبة الدولية، ص137.

الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات.

أولا: مجال التطبيق.

_ شركات رؤوس الأموال(شركات بالأسهم؛ شركات ذات المسؤولية المحدودة؛ شركات بالتوصية ذات أسهم؛ ...).

_ شركات الأشخاص الذين اختاروا إخضاعهم للضريبة على أرباح الشركات.

_ مؤسسات وهيئات عمومية ذات طابع صناعي وتجاري.

_ الشركات التعاونية واتحاداتها.

_ شركات ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة.[16]

_ الشركات المدنية غير المؤسسة تحت شكل شركات بالأسهم باستثناء تلك التي اختارت إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات؛ في هذه الحالة الأخيرة يجب إرفاق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة هذا الاختيار لا رجعة فيه طول مدة حياة الشركة.

_ هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المشكلة والمعتمدة ضمن الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري بهما العمل.

_ الشركات المنجزة للعمليات والمنتوجات المذكورة في المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.[17]

ثانيا: الأساس الخاضع للضريبة.

الربح الصافي الناتج بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة(مبيعات؛ عائدة استثنائية) ناقص الأعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة؛ تكاليف مالية؛ اهتلاكات؛ مؤونات؛ ضرائب ورسوم مهنية...).

المعدلات الضريبية:

*المعدل العام: 30%

معدل الأرباح المعاد استثمارها: 15%

*معدلات الاقتطاع من المصدر:

_ مداخيل الديون والودائع والكفالات 10% (قرض ضريبي).

_ الإيرادات المتأتية من سندات الصندوق غير الاسمية 40% (محررة من الضريبة).

_ الإيرادات المحصلة في إطار عقد إدارة الأعمال 20 % (محررة من الضريبة).

[16] قاشي يوسف: فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية، المرجع السابق، ص151.
[17] المرجع نفسه، ص152.

_ مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت دائمة في الجزائر والمحققة في إطار صفقات متعلقة بتقديم الخدمات 24% .

_ المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من أي نوع كانت مقدمة أو مسلمة بالجزائر 24%.

_ العائدات الممنوحة لمخترعين متواجدين بالخارج مقابل إما: منح رخصة استغلال براءات اختراعهم أو بيع أو التنازل عن محلات صنع أو طرق أو صيغ 24% .

_ مداخيل المؤسسات الأجنبية العاملة في النقل البحري عندما تخضع في بلدانهم المؤسسات الجزائرية العاملة في مجال النقل البحري للضريبة؛ يتم تطبيق قاعدة المعاملة بالمثل عندما تقوم هذه الدول بتطبيق معدل يزيد أو يقل عن النسبة المطبقة بالجزائر 10% .

ثالثا: الإعفاءات.

1/ تستفيد الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمرين إعانة الصندوق الوطني لدعم الشباب من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاثة (3) سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال.

إذا تمت ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها؛ يتم تمديد هذه الفترة إلى ست(6) سنوات إعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال.

عندما تمارس مؤسسة يملكها ويسيرها هؤلاء الشباب المستثمر نشاطا متوازيا في كل من المناطق الواجب ترقيتها والمحددة قائمتها عن طريق التنظيم وكذا خارج هذه المناطق فإن الربح المعفى يستنتج من الفارق بين رقم الأعمال المحقق في المناطق الواجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي.

2/ تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات كما تستفيد أيضا من إعفاء دائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات:

_ المؤسسات التابعة لجمعية الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.

_ مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة لنشاط مسرحي.

_ صناديق التعاونية الفلاحية؛ فيما يتعلق بالعمليات المصرفية والتأمين المنجزة فقط مع مشتركيها.[18]

_ التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا اتحادياتها المستفيدة من اعتماد منحة المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة والتي تعمل طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تسيرها باستثناء العمليات المنجزة مع مستعملين غير مشتركين.

_ الشركات التعاونية للإنتاج وتحويل وحفظ وبيع المنتوجات الفلاحية واتحادياتها المعتمدة وضمن نفس الشروط المشار غليها أعلاه والتي تعمل طبقا للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيرها باستثناء العمليات المبينة أدناه:

[18] المرجع نفسه، ص154.

أ/ عمليات البيع المنجزة في محل بيع بالتجزئة يكون مستقلا عن المحل الرئيسي.

ب/ عمليات التحويل المتعلقة بالمنتوجات غير تلك المخصصة لتغذية الإنسان والحيوانات أو تلك المستعملة كمادة أولية في الفلاحة أو الصناعة.

ج/ عمليات منجزة مع مستعملين غير مشتركين؛ رخص للتعاونيات أو أرغمت على قبولهم.

يطبق هذا الإعفاء على العمليات المنجزة من طرف تعاونيات الحبوب واتحادياتها مع الديوان الجزائري للحبوب أو المتعلقة بشراء أو بيع أو تحويل أو نقل الحبوب؛ كما تستفيد أيضا من إعفاء العمليات المنجزة من قبل تعاونيات الحبوب في إطار البرامج المعدة من طرف الديوان أو بترخيص منه.

_ تستفيد من إعفاء لمدة عشر(10) سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل المقاولين الترقويين الجزائريين أو الأجانب باستثناء وكالات السياحة والسفر وكذا شركات الاقتصاد المختلط العاملة في القطاع السياحي.

_ تستفيد من إعفاء لمدة خمس(5) سنوات اعتبارا من سنة 2001 عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير باستثناء النقل البري والبحري والجوي وإعادة التأمين والبنوك.

لا يمنح هذا الإعفاء للمؤسسات التي تلتزم بإعادة استثمار الأرباح المحققة من هذه العمليات ضمن نفس الشروط والآجال المنصوص عليها في المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

_ تعفى من الضريبة على أرباح الشركات الخاضعة للضريبة المتأنية من أنشطة انجاز السكنات الاجتماعية والترقوية ضمن الشروط المحددة في دفتر الشروط والأعباء.

_ تعفى من الضريبة على أرباح الشركات؛ أرباح الأسهم التي تقبضها الشركات من مساهماتها في رأس مال شركات أخرى تنتمي لنفس المجموعة.

_ لا تدرج في وعاء الضريبة على أرباح الشركات المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح التي تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها منها صراحة.

د/ تخفيض الضريبة على أرباح الشركات:

تستفيد المداخيل المتأتية من الأنشطة الممارسة من قبل الشركات في ولايات: إليزي؛ أدرار وتمنراست والتي يتواجد مقرها الجبائي في هذه الولايات وتستقر فيها بصفة دائمة من تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات لفترة مؤقتة مدتها خمس (5) سنوات اعتبارا من أول جانفي 2000؛ لا يمس هذا التخفيض مداخيل الشركات العاملة في قطاع المحروقات باستثناء أنشطة توزيع وتسويق المنتوجات النفطية والغازية.

الفرع الثالث: الرسم على القيمة المضافة.

أولا: مجال التطبيق:

1/ العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا:

_ العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم.

_ العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.

_ العمليات المحققة عند ممارسة مهنة حرة.

_ عمليات البيع الخاصة بالكحول أو الخمور ومشروبات أخرى مماثلة لها.

_ العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية.

_عمليات البيع المنجزة حسب شروط البيع بالجملة.

_ عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة، وكذا تجارة التجزئة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.[19]

_ عمليات الإيجار، وأداء الخدمات، وأعمال الدراسات والبحث.

_ الحفلات الفنية، والألعاب، والتسليات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص.

2/ العمليات الخاضعة للرسم اختيارية:

_ العمليات الموجهة للتصدير.

_ العمليات المنجزة لفائدة: الشركات البترولية؛ المكلفين بالرسم الأخرين؛ مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

3/ الخاضعون للرسم:

_ المنتجون.

_ البائعون بالجملة.

_ المستوردون.

_ البائعون بالتجزئة.

ثانيا: الأساس الخاضع للرسم:

يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاتها.

[19] خالد عبد العليم السيد عون: الضريبة على القيمة المضافة، إيترايك للطباعة والنشر، مصر، ط1، (د ت)، ص13.

أولا: المعدلات:

_معدل مخفض 7% _معدل عادي 17% .

ثانيا: الإعفاءات:

تعفى من الرسم على القيمة المضافة في الداخل:

1/ عمليات البيع المتعلقة ب:

_ المنتوجات التي تخضع للرسم على الذبح.

_ مسالخ الحيوانات الخاضعة للرسم على الذبح ولكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح فقط.

_ مصوغات الذهب والفضة والبلاتين الخاضعة لرسم الضمان.

2/ العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ 100000دج أو يساويه بالنسبة لمؤدي الخدمات؛ وعن مبلغ 130000دج بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة.

3/ عمليات البيع الخاصة بالخبز، ودقيق الاختبار المستعمل في صنع هذا الخبز، والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق، وكذا العمليات الخاصة بالسميد.

4/ عمليات البيع الخاصة ب:

_ الحليب وزبده الحليب غير المركزين وغير الممزوجين بالسكر أو المحليين بمواد أخرى(ت ج رقم01 -04).

_ الحليب وزبده الحليب غير المركزين وغير الممزوجين بالسكر أو المحليين بمواد أخرى بما فيها حليب الأطفال (ت ج رقم 02 – 04).

5/ عمليات البيع الخاصة بالمواد الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية.

6/ العمليات المحققة في إطار خدمات هدفه تنظيم مطاعم لتقديم وجبات بالمجان أو بأسعار رخيصة مخصصة للمحتاجين والطلبة بشرط أن لا يحقق استغلال هذه المطاعم أي ربح.

7/ العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكارية لشهداء ثورة التحرير الوطنية أو تمجيد جيش التحرير الوطني المبرمة مع جماعة عمومية أو مجموعة مؤسسة بصفة قانونية.

8/ السيارات السياحية الجديدة أو التي لها أقدمية ثلاث (3) سنوات على الأكثر التي لا تفوق سعة أسطوانتها 2000سم^3 بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شرارة(بنزين) و2500سم^3 بالنسبة للسيارات ذات محرك وإيقاد مكبس (ديزال) وكذا السيارات النفعية الجديدة أو التي لها أقدمية ثلاث (3) سنوات على الأكثر؛ التي يقل وزن حمولتها عن 3500كغ أو يساويها؛ المقتناة كل خمس (5) سنوات من طرف معطوبي حرب التحرير الوطنية الذين

تتعدى نسبة عطبهم 60% أو تساويها؛ ويستفيد المعطوبون الآخرون الذين تقل نسبة عطبهم عن 60% من تخفيض في الرسوم المستحقة يساوي نسبة عطبهم.

9/ السيارات المهيأة خصيصا وذات أقدمية أقصاها ثلاث (3) سنوات وذات قوة لا تفوق سعة أسطوانتها 2000سم^3 بالنسبة لسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شرارة (بنزين) و2500سم^3 بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس (ديزال) المقتناة كل خمس (5) سنوات من طرف أشخاص مدنيين مصابين بالشلل أو بتر أطرافهم السفلى وكذا المعوقين حركيا الحائزين على رخصة سياقة من صنف "و" ومهما كان الطرف أو الأطراف المعوقة.

10/ المقاعد المتحركة والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين؛ بما فيها تلك المجهزة بمحرك أو آليات أخرى للدفع (رقم 13 _ 87 من التعريفة الجمركية) والدراجات النارية والدراجات ذات محرك إضافي المهيأة خصيصا للعاجزين (90 _00 _ 12 _ 87 من التعريفة الجمركية).

11/ مواد التجهيز والمواد والمنتجات وكذا الأشغال والخدمات التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها مؤسسة سونطراك وكذلك تلك المقتناة أو المنجزة لحسابها أو لحساب الشركات البترولية المشتركة معها ومقاوليها من الباطن الذين يعملون في هذا القطاع فقط.

12/ بغض النظر عن كل حكم تشريعي مخالف؛ العمليات المحققة من طرف بنك الجزائر والمرتبطة مباشرة بمهمته في إصدار النقود وكذا المهام التي يختص بها.

13/ السلع المرسلة كهبات للهلال الأحمر الجزائري وللجمعيات أو مصالح الخدمات ذات الطابع الإنساني إذا كانت موجهة للتوزيع مجانا على المنكوبين أو المحتاجين أو لفئة أخرى من الأشخاص الذين يستحقون المساعدة أو المستعملة لغايات إنسانية وكذا التبرعات الموجهة تحت أي شكل كان للمؤسسات العمومية.

14/ التظاهرات الرياضية أو الثقافية أو الفنية وبصفة عامة كل العروض المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون.

15/ مع مراعاة مبدأ المعاملة بالمثل عمليات الأشغال العقارية والخدمات المتعلقة بالمواصلات السلكية واللاسلكية وبالمياه والغاز والكهرباء وتأجير المحلات المؤثثة المنجزة لحساب البعثات الدبلوماسية أو القنصلية المعتمدة بالجزائر أو لصالح أعوانها الدبلوماسيين أو القنصليين؛ تستفيد كذلك من هذا الإعفاء مع مراعاة مبدأ المعاملة بالمثل المواد المقتناة محليا من طرف الدبلوماسيين أو القنصلية أو أعوانها الدبلوماسيين أو القنصليين.

16/ على أساس المعاملة بالمثل:

_ تسليم المواد المخصصة لتموين السفن الوطنية والأجنبية المجهزة للملاحة مابين الموانئ دولية محددة وطائرات شركات الملاحة الجوية عن أدائها لخدماتها المنجزة على خطوط دولية.

_ أداء الخدمات المقدمة لسد الحاجات المباشرة للسفن وحمولتها؛ قطر أو جر السفن؛ القيادة والإرساء.

_ الخدمات المقدمة لسد الحاجات المباشرة للطائرات والنقل الدولي الذي تقوم به.

17/ عقود تأمين الأشخاص كما حددها التشريع المتعلق بالتأمينات.

18/ عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل اقتناء أو بناء مساكن فردية.

19/ عمليات البيع المتعلقة بالحبوب الخاصة بأمراض المعدة ذات التعريفة الجمركية الفرعية رقم 00 _ 90 _ 21 _ 90.

20/ عمليات إعادة التأمين:

تعفى من الرسم على القيمة المضافة عند الاستيراد:

_ المنتوجات المعفى بيعها في الداخل من الرسم على القيمة المضافة.

_ البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية: الاستيداع والقبول المؤقت والعبور والناقلة والإيداع.

_ سفن الملاحة البحرية وكذا الطائرات المخصصة لشركات الملاحة الجوية.

_ المواد والمنتوجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في بناء سفن الملاحة والطائرات وإعدادها وإصلاحها وتحويلها.

_ الطائرات والمحركات والمعدات وقطع الغيار والعتاد والوقود والشحوم التي يقتصر استعمالها على الطائرات ومدارس الطيران ومراكز التدريب المعتمدة.

_ ترميمات السفن والطائرات الجزائرية وإصلاحها والتحويلات التي أدخلت عليها في الخارج.

_ الذهب للاستعمال النقدي والنقود الذهبية.

_ البضائع المستوردة في إطار المقايضة.

تعفى أيضا من الرسم على القيمة المضافة عند التصدير:

_ عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة؛ يمنح هذا الإعفاء شريطة أن يقيد تاريخ التسجيل في المحاسبة أو في الذي يحل محلها؛ وكذا علامات الطرود وأرقامها في الوثيقة التي ترافق الإرسالية أو تقيد مع لقب المرسل في التصريح الجمركي من الشخص المكلف بتقديم الأشياء أو البضائع للتصدير؛ ويقيد البائع أو الصانع الإرساليات في المحاسبة؛ وإذا تعذر ذلك في السجل المنصوص عليه في المادة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم

المماثلة حسب ترتيبها الزمني مع بيان تاريخ تسجيل الطرود وأرقامها وعلاماتها وقيمتها ووجهتها؛ وأن لا يكون التصدير مخالفا للقوانين والتنظيمات.[20]

_ عمليات البيع والصنع التي تتعلق ببضائع ذات مصدر وطني والمسلمة إلى المحلات التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية المؤسسة قانونا غير أنه تقصى من هذا الإعفاء وتخضع للرسم على القيمة المضافة بنفس المعدلات ونفس الشروط المعمول بها داخل التراب الوطني؛ المبيعات التي تتم بغرض التصدير من قبل تجار الأثريات أو لحسابهم والمتعلقة بالأشياء الطريفة والتحف الفنية والكتب العتيقة والأثاث ومشمولات الجمع، وكذا عمليات البيع المتعلقة باللوحات الفنية الزيتية والمائية والبطاقات البريدية والرسوم والمنحوتات الأصلية والصور النقشية والصور الرسمية الصادرة عن فنانين على قيد الحياة أو هلكوا منذ أقل من عشرين(20) سنة.

كما تقصى من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة عمليات البيع المتعلقة بالأحجار الكريمة الخام أو المقدودة والدرر الصافية والمعادن الثمينة والحلي والمجوهرات والمصوغات وغيرها من مصوغات المعادن الثمينة ما لم ينص القانون على غير ذلك.

[20] خالد عبد العليم السيد عون: المرجع السابق، ص20.

المطلب الثاني: الضرائب غير المباشرة.

الفرع الأول: رسم المرور.

أولا: مجال التطبيق:

1/ المنتجات المعنية: الكحول والخمور.

2/ الأشخاص المعنيون: بالنسبة للكحول والخمور: تجارة الجملة؛ المستودع المحتكر.

ثانيا: الأساس الخاضع للرسم:

_ الكحول: كمية الكحول المعبر عنها بالهيكتو لتر الموجه للاستهلاك 4000دج/ هيكلتر.

_ الخمور: الكمية المعبر عنها بالحجم (هيكتو لتر) الموجهة للاستهلاك ب 4000دج/ هكلتر.

_ منتجات طبية مشتقة من الكحول لايمكن استهلاكها عن طريق الفم 10دج / هكلتر.

_ كحول مستعملة لتحضير الخمور الفوارة والخمور الحلوة بطبيعتها 1460دج / هكلتر.

_ منتجات العطور والزينة 980دج / هكلتر.

_ المشهيات التي أساسها الخمور والفيرموط والخمور الكحولية وما يماثلها 62000دج / هكلتر.

_ الوسكي والمشهيات التي أساسها الكحول مثل: البتر؛ أمرس؛ غدرون؛ جانتيان؛ أيتس 94000دج / هكلتر.

_ الروم 62000دج / هكلتر.[21]

الفرع الثاني: رسم الضمان والتعبير.

أولا: مجال التطبيق:

_ المنتجات المعنية: مصوغات الذهب؛ الفضة والبلوتين.

ثانيا: الأساس الخاضع للرسم:

_ حق الضمان: الكمية المباعة المعبر عنها بالوزن (هيكتو غرام) المباع.

*النسب المطبعة:

1/ رسم الضمان:

- مصوغات الذهب: 16000دج / هغ.

[21] حنان شلغوم: أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، المرجع السابق، ص147.

- مصوغات الذهب: 40000دج / هغ.
- مصوغات الذهب: 500دج / هغ.

2/ رسم التعيير:

2-1/التعبير بنجمة العيار:

- البلوتين: 12دج عن كل ديكا غرام أو جزء من ديكا غرام.
- الذهب: 6دج عن كل ديكا غرام أو جزء من ديكا غرام.
- الفضة: إلى غاية 400غرام 4دج عن كل هيكتو غرام.
- أكثر من 400غرام؛ 1600دج عن كل 2كغ أو جزء من الكغ.

2-2/ التعبير بالبوثقة:

- البلوتين: 150دج عن كل عملية.
- الذهب: 100دج عن كل عملية.

2-3/ التعبير عن طريق التبليل:

- الفضة: 20دج عن كل عملية.

بالنسبة للمصوغات المقدمة في شكل حصص من نفس الصهر فإنه يمكن إجراء تغيير عن طريق البوثقة لكل 120 غرام من البلوتين أو الذهب وتغيير عن طريق التبليل لكل 2كغ أو جزء من 2كغ من الفضة.[22]

[22] المرجع نفسه،ص148.

الفرع الثالث: حقوق التسجيل:

الجدول رقم (5): الجدول يوضح المجالات الخاضعة لحقوق التسجيل.

مجال التطبيق	الأساس الخاضع للرسم	النسب
التحويلات لكامل الملكية (بيع عقار أو منقول)	الثمن الوارد في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية للمال	%5
التنازل عن أجزاء حق الملكية (الانتفاع)	الثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء او على أساس القيمة التجارية الحقيقية	%5 مع تطبيق الجدول المنصوص عليه في المادة 53_2 من قانون التسجيل
نقل الانتفاع للأموال العقارية إيجارات لمدة محددة	الثمن الكلي للإيجار؛ مضاف إليه الأعباء	النسبة المطبقة لمدة محدودة 2%
إيجارات لمدة غير محددة	رأس مال المشكل من 20 مرة قيمة ثمن والأعباء السنوية	النسبة المطبقة لمدة غير محدودة %5
نقل الملكية عن طريق الوفاة (المواريث)	الحصص الصافية العائدة لكل ذي حق	%5 لكل حصة صافية عائدة إلى كل ذي حق
الهبات	قيمة المال الموهوب	% 5
القسمة	مبلغ الأصول الصافية المقسمة (الأصول الإجمالية والأعباء)	%1,5
مبادلة الأموال العقارية	قيمة أحد الأملاك المتبادلة	%2,5
عقود الشركة الحصص العادية الحصص بعوض العقود المتضمنة تنازل عن الأسهم وحصص الشركة	القيمة الصافية للحصص	%0,5
	الثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو القيمة التجارية الحقيقية	يحدد حق نقل الملكية حسب طبيعة المال
	قيمة حصص الشركات	%2,5

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

الفرع الرابع: حقوق الطابع.

الجدول رقم (6): الجدول يوضح تصنيفات حقوق الطابع.

تصنيف حقوق الطابع	المعدلات
1/ الطابع الحجمي: _ ورق عادي _ ورق السجل _ نصف ورقة عادية طابع المخالصات: _ السندات بمختلف أنواعها _ الوثائق التي هي بمثابة إيصال _ الإيصالات التي تثبت إيداعا نقديا تم لدى مؤسسة أو شخص طبيعي 2/ استخراج الوثائق: _ جواز السفر _ رخصة الصيد _ بطاقة التعريف المهنية للمثل _ بطاقة التعريف المغاربية	 %40 %60 %20 دينار(1دج) عن كل قسط من (100دج) أو جزء من القسط من (100دج) دون أن يقل المبلغ المستحق عن 5دج أو يفوق 2500دج. 20دج 20دج 2000دج 500دج 500دج 100دج
3/ طابع الأوراق التجارية: _ السفتجة؛ يند لأمر _ أوراق وسندات غير قابلة للتداول	0,5دج عند كل 100دج أو جزء من 100دج.
4/ طابع التسجيل التجاري:	400دج

5/ قسيمة السيارات: تعفى من القسيمة: _ السيارات ذات رقم التسجيل الخاص التابعة للدولة والجماعات المحلية. _ السيارات التي يتمتع أصحابها بامتيازات دبلوماسية أو قنصلية. _ سيارات الإسعاف _ السيارات المجهزة بعتاد صحي. _ السيارات المجهزة بعتاد مضاد للحرائق. _ السيارات المجهزة والمخصصة للمعوقين.	تحدد التعريفة حسب نوع السيارة وسنة وضعها للسير.

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

المبحث الثالث: أهم التعديلات الضريبية في الجزائر خلال الفترة من 1992 إلى 2020.

المطلب الأول: أهم التعديلات الضريبية بعد إجراء الإصلاحات الضريبية لسنة 1992 من سنة 1992 إلى 2000.

شهد النظام الضريبي تعديلات هامة بعد إجراء إصلاحات ابتداء من سنة 1992 والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (7): أهم التعديلات الضريبية بعد الإصلاحات الضريبية لسنة 1992 .

السنة	التعديل
1992	• تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي حسب جدول تصاعدي وفق ستة شرائح؛بحيث الحد الأدنى المعفى من الضريبة لا يتجاوز 25200دج بينما أعلى معدل للضريبة يساوي 70 % الموافق للدخل الذي يزيد عن 718200دج _تطبيق الضريبة على أرباح الشركات وفق معدل 42% مع خضوع الأرباح المعاد استثمارها لمعدل منخفض قدره 5%. _تطبيق الرسم على القيمة المضافة وفق أربع معدلات وهي: 7%؛ 13%؛ 21% ؛ 40% . _تأسيس الرسم الداخلي على الاستهلاك يطبق على المنتجات المعينة من هذا الرسم. _إدخال تعديلات هامة على قانون الجمارك تتعلق بموضوع التعريفة الجمركية والشروط الخاصة بتطبيق قانون التعريفات.
1993	إنشاء تقنية جديدة تتعلق بالرصيد الجبائي بمعدل 30% يطبق على الأرباح الموزعة من طرف الشركات إلى فائدة مساهمين قصد تحقيق الازدواج الضريبي. _رفع قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهتلاك المالي على السيارات السياحية القابلة للخصم من أرباح الشركات من 300000دج إلى 500000دج. _رفع مبلغ مصاريف الاستقبال بما فيها الإطعام والفندقة والعروض القابلة للخصم لدى تحديد الربح الجبائي إلى المبلغ 2500000دج. _تأسيس ضريبة جديدة تسمى بمساهمة التضامن الوطني تمتد إلى 3 سنوات وتطبق على الدخل الإجمالي حسب جدول متصاعد وفق ستة شرائح بحيث الحد الأدنى المعفى من الضريبة لا يتجاوز 160000دج بينما أعلى معدل للضريبة يساوي 30%الموافق للدخل الذي يزيد عن 960000دج.
1994	• تعديل الجدول التصاعدي على الدخل الإجمالي وفق ستة شرائح بحيث الحد الأدنى المعفى من الضريبة لا يتجاوز 30000دج بينما أعلى معدل للضريبة يساوي 50%الموافق للدخل الذي يزيد عن 1920000دج. _تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات إلى 38%بدلا من 42%. _تأسيس تقنية الرصيد الجبائي بمعدل 60%بالنسبة إلى حاصلات المساهمات التي تدفعها الفروع للشركة الأم. _مراجعة معدل الضريبة المنخفض على الأرباح المعاد استثمارها وتحديده بـ 33%بدلا من

	.%5 _مراجعة معدلات التعريفات الجمركية بحيث أصبحت لا تتجاوز 60%. _تأسيس رسم خاص إضافي على المنتجات تحدد قائمتها بنص تنظيمي. _تخضع فوائض القيمة المترتبة على التداول مقابل ما يلي عن العقارات المبنية والغير المبنية للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 15%محررة من الضريبة.
1995	• إخضاع العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين للرسم على القيمة المضافة لمعدل منخفض 13%بدلا من إخضاعها إلى رسم على عمليات البنوك والتامين TOBA. _إلغاء المعدل المضاعف 40%للرسم على القيمة المضافة. _توسيع مجال الخصم للرسم على القيمة المضافة لقطاع البريد والمواصلات. _إلغاء إعفاء الرسم على القيمة المضافة لعدة منتجات. _وضع إجراءات محفزة واستثمار المؤسسات في الجنوب.
1996	• تعديل الحد الأقصى للتكاليف غير قابلة للخصم كما يلي: _الهدايا المختلفة استثناء تلك التي لها طابع إشهاري ما لم تتجاوز قيمتها بالوحدة مبلغ 225دج لكل مستفيد والإعانات والتبرعات والهدايا معدا ذلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني ما لم تتعدى مبلغا سنويا قدره 750دج. _دفع مبلغ مصاريف الاستقبال بما فيها الإطعام والفدقة والعروض القابلة للخصم لدى تحيد الربح الجبائي إلى مبلغ 375000دج بدلا من 250000دج. _ إضافة في مجال إخضاع الرسم على القيمة المضافة العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبعيون والشركات باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي والشبه الطبي والبيطري.
1997	• يحدد المعدل المنخفض على القيمة المضافة بنسبة 14%بدلا من 13% _إضافة إلى مجال إخضاع الرسم على القيمة المضافة العمليات ذات الطابع الطبي والشبه الطبي والبيطري؛ _ يتم قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة للمادة 138 مكرر التي تحرر كما يلي: ✓ يمكن للتجمعات الشركات أن تختار الخضوع لنظام الميزانية الموحدة بإنشاء الشركات البترولية ويعني تجمع الشركات كل كيان اقتصادي مكون من شركتين او أكثر ذات أسهم مستقلة قانونيا تدعى الواحدة منها الشركة الأم تحكم الأخرى المسمات الأعضاء تحت تبعيتها بامتلاك المباشر 90%أو أكثر من الرأس المال الاجتماعي.

1998	• تقليص التخفيض الذي يستفيد منه الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواه إلى 35%بدلا من 50%. _دفع قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهتلاك المالي على السيارات السياحية القابلة للخصم من أرباح الشركات إلى 800000دج بدلا من 500000دج.
1999	• تعديل الحد الأقصى للتكاليف الغير قابلة للخصم كما يلي: _الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري لا تتجاوز قيمة الوحدة 500دج والإعانات والتبرعات والهدايا ماعدا ذلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني ما لم تتعدى مبلغا سنويا قدره 20000دج. _ المبالغ المخصصة لإشهار مالي والكفالة والرعاية الخاصة بالنشطة الرياضية في أقصاه 300000دج. _ تخفيض معدل الرصيد الجبائي إلى 25%بدلا من 30% من المبالغ المسددة فعليا من قبل الشركة الأم . _تعديل الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي وفق ستة شرائح بحيث الحد الأدنى المعني من الضريبة لا يتجاوز 60000دج بينما أعلى معدل للضريبة يساوي 40% الموافق للدخل الذي يزيد عن 1920000دج. _تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات إلى 30% بدلا من 38%. _تخفيض معدل الضريبة للأرباح المعادة استثمارها إلى 15% بدلا من 33%. _تخفيض معدل حقوق التسجيل إلى 5%بدلا من 8%. _تخفيض معدل مبادلات الأموال العقارية إلى 3%بدلا من 5%.
2000	• تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بها الذي لم يقدم التصريح المستوي حسب الحالة إما يسدد الضريبة على أرباح الشركات وإما يسدد الضريبة على الدخل ويضاعف المبلغ المفروض بنسبة 40%. _إحداث عدة إجراءات لترشيد الرقابة الجبائية.

المصدر: قانون المالية للسنوات:1992_1993_1994_1995_1996_1997_1998_1999_2000.

المطلب الثاني: أهم التعديلات الضريبية خلال الفترة 2001 إلى 2020.

الجدول رقم (8): أهم التعديلات الضريبية خلال الفترة 2001-2020 .

السنة	التعديل
2001	_ تقليص عدد معدلات الرسم على القيمة المضافة إلى معدلين فقط هما: 7% و17% بدلا من معدلات هي: 7% _ 14% _ 21% . _ مراجع طريقة فرض الضريبة على الدخل الإجمالي بحيث أصبحت طريقة تحديد الربح الواجب اعتماده في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي إما لنظام التصريح المراقب

	للربح الصفي وإما لنظام التقدير الإداري للربح الخاضع للضريبة. _ توسيع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة بحيث نجد: ✓ إخضاع التجارة المتعددة. ✓ إخضاع الأنشطة للتجارة بالتجزئة. ✓ إخضاع العمليات المنجزة بين وحدات تابعة لنفس المؤسسة.
2002	_ باستثناء المهن الحرة من خضع للنظام الجزافي من الرسم على القيمة المضافة. _ توسيع مجال الاستثناء من الشراء بالإعفاء إلى الخدمات المرتبطة مباشرة بعمليات التصدير. _ إدخال المرونة على شروط تسديد الرسم على القيمة المضافة. _ تخفيض معدل الدفع الجزافي من 6% إلى 5% .
2003	_ تخفيض معدل الرسم على النشاط المهني من 2,55% إلى 2% . _ يخضع الدخل الناتج عن إيجار العقارات للاستعمال السكني بمعدل 10% محرر. _ تخفيض معدل الدفع الجزافي إلى 4% . _ تعديل في بعض شرائح السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي. _ تخفيض معدل الضريبة على الدفع الجزافي إلى 3% عوض 4%. _ تعديل معدل الاقتطاع من المصدر بالنسبة للمداخل التي يدفعها المدنيون المقيمون بالجزائر إلى مستفيدين جبائيا خارج الجزائر ب24% عوض 20% . _ تعديل معدل الاقتطاع بالنسبة للمصدر بالنسبة لعوائد السندات المجهولة الاسم ب 40% عوض 30%. _ تعديل شرائح الجدول التصاعدي للضريبة على الأملاك بحيث أصبحت القيمة الصافية من الأملاك التي تقل أو تساوي 12000000دج معفاة من الضريبة. _ أصبح الدخل الناتج عن إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني يخضع للضريبة من خلال الاقتطاع من المصدر بمعدل 15% محرر من الضريبة وبدون تطبيق تخفيضات. _ إلغاء الازدواج الضريبي بحيث لا تحسب المداخيل الناتجة من توزيع الأرباح التي أخضعت للضريبة على أرباح الشركات سواء في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي أ, وعاء الضريبة على أرباح الشركات. _ إحداث عدة إجراءات لترشيد الرقابة الجبائية ومكافحة التهرب الجبائي.
2005	_ تضمن قانون المالية لسنة 2005 ب 44 مادة تخص المجال الضريبي بين التعديل وإلغاء وتأسيس؛ حيث مست هذه المواد مجال الضرائب المباشرة وغير المباشرة والرسوم على رقم الأعمال بما فيه الرسم على القيمة المضافة وحقوق التسجيل والإجراءات الجبائية؛ وكانت هذه المواد تتضمن مجال تحديد الدخل الخاضع للضريبة ومعدل

	الضريبة على الدخل الإجمالي؛ وكذلك مجال المنازعات والعمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة؛ والتصريح بالمعلومات المتعلقة بعمليات فوترة مبيعات الجملة بهدف مكافحة التهريب الضريبي.
2006	_ جاء قانون المالية لسنة 2006 ب 48 مادة تخص المجال الضريبي بين التعديل وإلغاء وتأسيس؛ حيث مست هذه المواد الضرائب المباشرة وغير المباشرة وحقوق التسجيل والطابع والرسوم على رقم الأعمال والإجراءات الجبائية؛ وكانت تتضمن تعديل في معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي وطريقة الاهتلاكات والإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات؛ وتعديل في تعريفات الطابع الخاص ببطاقة ترقيم السيارات. _ طبقا لقانون المالية التكميلي لسنة 2006 تفرض IBS بمعدل عادي وتقدر ب 25% ومعدل مخفض يقدر ب 12,5% للأرباح المعاد استثمارها؛ ويتم دفعها خلال 3 أقساط كمايلي: الأول: يدفع قبل 20 مارس؛ والثاني: يدفع قبل 20 جوان؛ والثالث: يدفع قبل 20 نوفمبر. وتساوي قيمة كل تسبيق 30% الضريبة المتعلقة بالربح للسنة السابقة على أن تتم التسوية عند دفع رصيد التصفية قبل 20 أفريل من السنة الموالية؛ حيث إن : رصيد التصفية = ضريبة مستحقة- مجموع التسبيقات المدفوعة.
2007	_ جاء قانون المالية لسنة 2007 ب 58 مادة تخص المجال الضريبي بين التعديل وإلغاء وتأسيس؛ حيث مست هذه المواد الضرائب المباشرة وغير المباشرة وحقوق التسجيل والرسوم على رقم الأعمال والإجراءات الجبائية؛ وتضمنت إحداث الضريبة الجزافية الوحيدة تبسيطا للنظام الضريبي الجزائري؛ ومجال المنازعات والرسم على القيمة المضافة وعقد اعتماد الإيجار المالي والتكاليف القابلة للخصم من الربح.
2008	_ تأسيس النظام المبسط للتصريح بنتائج التسوية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛ كما تم تعديل معدلات حساب الضريبة على الدخل الإجمالي والتكاليف القابلة للتخفيض من الربح وطريقة الاهتلاكات والعمليات المعفاة والخاضعة إلى الرسم على القيمة المضافة؛ والمعاينات والمنازعات في مجال الإجراءات الجبائية. _ تأسيس أسلوب جديد من التحقيق المصوب في المحاسبة إضافة إلى طريقة التصريح والتسديد الإلكتروني للضريبة.
2009	_ تأسيس إلزامية التصريح مسبقا لدى الإدارة الضريبية بتحويلات الأموال إلى الخارج؛ وعدم إمكانية خصم الرسم على القيمة المضافة المثقل للفواتير المدفوعة نقدا عندما يتجاوز مبلغ الرسم 100000دج. _ توسيع التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة إلى الأشخاص غير المحصيين جبائيا؛ إضافة إلى إنشاء مصلحة التحريات الجبائية تكلف بالقيام بتحقيقات قصد تحديد مصادر التهرب والغش الجبائيين. _ تأسيس شروط إتمام إجراءات التوطين البنكي والجمركي المتصل بعمليات التجارة الخارجية على أساس رقم التعريف الجبائي.

	_ تأسيس رسم على رقم الأعمال متعاملي الهاتف النقال.
2010	_ تعديل معدلات حساب الضريبة على الدخل الإجمالي والتكاليف القابلة للتخفيض من الربح وطريقة الإهتلاكات وطريقة ترحيل العجز وتحديد مدة التحقيق المصوب في المحاسبة بشهرين في مجال الإجراءات الجبائية. _ تأسيس رسم في شكل طابع جبائي ورسم على شهادات اعتماد الوكلاء العقاريين ورسم نوعي يطبق عند شراء اليخوت والسفن. _ تأسيس غرامة مالية في حالة معاينة التلبس الجبائي.
2011	_ إعفاء المداخيل من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك. _ تعديل في الدفعات المسبقة على الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وكذلك تعديل في العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة والمنازعات.
2015	_ رفع سلم الضريبة على الثروة إلى عشرة ملايير سنتيم مع تخفيض قيمتها على منتجي السلع والبناء والأشغال العمومية. _ تعميم الضريبة على المساكن والمحلات؛ مع فرض غرامات مضاعفة على السلع المغشوشة والممنوعة من الاستيراد. _ فرض ضريبة جزافية على أصحاب رؤوس الأموال لدفعهم إلى تحويل أموالهم من السوق الموازية إلى البنوك. _ إعادة مراجعة نسبة الضريبة على أرباح الشركات ما بين 19% و 26%. _ تحيين نسب الجباية العادية وتشجيع الإنتاج الوطني. _ تخفيض نسبة الرسم على النشاط المهني ما بين 1% و 1,5% ورفع الرسوم المتعلقة بنقل المحروقات عبر القنوات إلى 3% . _ تخفيضات وإعفاءات من الرسوم الجمركية المطبقة على مدخلات بعض المنتجات الفولاذية وقضبان الألمنيوم والمواد النباتية الدسمة.
2016	_ رفع الرسم على القيمة المضافة من 7% إلى 17% على الغازوال واستعمال الإنترنيت عبر الهاتف واستهلاك الكهرباء الذي يزيد عن 125 كيلو واط في الساعة. _ فرض ضريبة سنوية تدرج في فواتير الكهرباء على السكن في المدن الكبرى: الجزائر العاصمة؛ وهران؛ قسنطينة وعنابة. _ فرض رسم الاقتصاد في الماء من 2% إلى 4% من قيمة الفاتورة. _ رفع الرسوم الجمركية على أجهزة الإعلام الآلي المستوردة ولواحقها ب: 30% .
2017	_ رفع الرسم على القيمة المضافة من 17% إلى 19% . _ رفع الرسم بالنسبة للقطاعات التي تستفيد من رسم منخفض على القيمة المضافة من 7% إلى 9% . _ رفع الرسم الداخلي على الاستهلاك على المواد المصنعة في خانة الفاخرة (السيارات

	الرياضية والفاهرة؛ الفواكه الاستوائية؛ السلمون؛ الكافيار) . _ زيادة في الرسوم على المنتوجات التبغية 100% بالنسبة للتبغ الأبيض و60% بالنسبة للتبغ البني. _ ضرائب جديدة على تعاملات البيع والتوزيع (بيع الأثاث القديم؛ السيارات المستعملة). _ رسم جديد على كراء السكنات الفردية ب 10% تفرض على صاحب السكن. _ رسم جديد على عقود إنتاج وبث الإشهار لفائدة المنتوجات غير المنتجة محليا؛ رسم جديد يتراوح بين 30% إلى 60% على المنتجات والتجهيزات المستهلكة للطاقة وفق تصنيفها في سلم النجاعة الطاقوية.
2018	_ رفع الضرائب والرسوم المطبقة على العديد من السلع والمنتجات واسعة الاستهلاك. _ استحداث رسم على نشاط التوسيع بالجملة للتعبئات الإلكترونية للأرصدة الهاتفية بنسبة 0,5% تقتطع من رقم أعمال متعاملي الهاتف المحمول. _ فرض ضريبة على الثروة تفرض على كل فرد جزائري تزيد ثروته عن 5ملايير سنتيم بدفع 50 مليون سنتيم للدولة كضريبة سنوية. _ رفع حق الطابع الخاص برخصة السياقة إلى خمسة(5) آلاف دينار جزائري. _ تطبيق رسوم على: بطاقات ترقيم السيارات؛ البطاقة الرمادية والعربات ذات محرك.
2020	_ رفع مبلغ الرسم الإضافي على المنتجات التبغية من 11{} إلى 17دج للعلبة. _ استحداث رسم جديد يدعى: الرسم على التلوث؛ يطبق على السيارات والآلات المتحركة. ويستحق هذا الرسم عند اكتتاب عملية تأمين السيارات. _ استحداث رسم على السيارات التي يتم إدخالها إلى الجزائر مؤقتا من طرف الخواص غير المقيمين؛ ويحدد مبلغ هذا الرسم ب: 6000دج للسيارة؛ يسدد على مستوى مصالح الجمارك قبل تسليم سند المرور إلى الجمارك. _ الدفع التلقائي بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15% محررة من الضريبة تطبق على الإيرادات المتأتية من تنظيم حفلات الأسواق والسرك وكراء قاعات الحفلات. _ الضريبة على الثروة والأملاك: التصريح بالممتلكات لدى مفتشية الضرائب بتاريخ 31مارس كآخر أجل للخاضعين للضريبة بالدفع للضريبة على الأملاك وفي حالة عدم اكتتاب التصريح المتعلق بالضريبة على الأملاك في الآجال المحددة يؤدي إلى إخضاع ضريبي تلقائي مع تطبيق غرامة تساوي ضعف الحقوق المستحقة. _ وتستثنى من مجال تطبيق الضريبة على الأملاك تركة موروثة في حال تصفية والسكن الرئيسي. _ الرسوم على رقم الأعمال: تخضع وجوبا عمليات التجارة الإلكترونية للرسم على القيمة المضافة سواء المنتجات الملموسة وغير الملموسة وهذا الضمان الحياد والإنصاف بين مختلف أشكال التجارة. _ الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: يحدد مبلغ الرسم كمايلي:

	1) ما بين 1500دج و2000دج على كل محل ذي استعمال سكني. 2) ما بين 4000دج و14000دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه. 3) ما بين 10000دج و25000دج على كل أرض مهيأة للتخييم والمقطورات. 4) ما بين 22000دج و132000دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي. وتخضع وجوبا لإجراءات التصريح عناصر الأملاك التالية: • الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية. • الحقوق العينية والعقارية. • الأموال المتنقلة. استحداث رسم خاص بالتوطين البنكي على عمليات استيراد السلع والخدمات: _ الرسم حدد بنسبة 5% من مبلغ الاستيراد لكل طلب فتح ملف التوطين لعملية استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها. _ الرسم بنسبة 1% بالنسبة لعمليات الاستيراد المنجزة في أيطار S K d /C K d دون أن يقل مبلغ الرسم عن 20000دج. _ تحدد تعريفة الرسم ب 4% من مبلغ التوطين بالنسبة لعمليات استيراد الخدمات.

المصدر: قانون المالية للسنوات:

2001_2002_2003_2004_2005_2006_2007_2008_2009_2010_2011_2012_2013_2014_2015_2016_2017_2018_2019_2020.

خلاصة:

من خلال دراستنا لهذا الفصل يتضح لنا أن الضريبة هي أداة من أدوات السياسة الاقتصادية المهمة وآلية مساهمة في تحقيق التوازنات الاقتصادية الكلية من خلال التوجيه الأمثل للموارد المالية وتحقيق أهداف المجتمع، كما أن النظام الضريبي يختلف من دولة إلى أخرى ويتأثر بعدة عوامل اقتصادية، سياسية واجتماعية.

والسلبيات التي تميز بها النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاحات الشاملة كانت عائقا أمام فعالية السياسة الجبائية في تحقيق الأهداف الاقتصادية الكلية بحيث تميز النظام الضريبي السابق بعدم الاستقرار وضعف العدالة الضريبية وارتفاع الضغط الضريبي، وبعدم ملاءمة الإدارة الضريبية، فجاءت الإصلاحات الضريبية لتتجاوز هذه السلبيات وتعيد الاستقرار إلى النظام الضريبي كون أن هذا الأخير يعكس النظام الاقتصادي، السياسي السائد في المجتمع، لذلك تمت هذه الإصلاحات من خلال استحداث أنواع جديدة من الضرائب هذه الأخيرة تمثلت بالأساس في الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS والرسم على القيمة المضافة TVA.

كما أن هذه الإصلاحات كانت موجهة بشكل أساسي للجباية العادية من خلال فصلها عن الجباية البترولية، وإعادة هيكلة الإدارة الضريبية وتفعيل دور السياسة الضريبية في إطار العدالة الضريبية.

لكن رغم الإصلاحات المتتالية على مستوى النظام الضريبي الجزائري إلا أنه ما يزال به العديد من النقائص التي تجعله بعيدا عن تحقيق الأهداف المرجوة، الأمر الذي يستوجب إعادة النظر في القواعد التشريعية والعمل على تبسيطها والسهر على توفير الاستقرار السياسي والاقتصادي، والعمل على تنمية الموارد البشرية من خلال وضع برامج تكوينية بموظفي جهاز الضرائب عامة.

تمهيد:

بعد أن تطرقنا في الفصل الأول إلى الإصلاح الضريبي في الجزائر، ورأينا أن الإصلاحات كانت أكثر من صورة. ثم تناولنا شيئا من التحليل للإصلاحات الضريبية الجديدة؛ التي مست النظام الجبائي الجزائري منذ 1992، سنحاول في هذا الفصل التطرق إلى: أهم آثار وانعكاسات هذه الإصلاحات على مختلف جوانب الحياة الاقتصادية. وسنقسم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث مفصلة كما يلي:

المبحث الأول: أثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على المؤسسة الاقتصادية.

المبحث الثاني: أثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على المجال الاقتصادي والتنمية الاقتصادية.

المبحث الثالث: أثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على المجال المالي.

المبحث الأول: آثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على المؤسسة الاقتصادية.

يظهر أثر الضريبة على المؤسسة الاقتصادية نتيجة الجباية فيها؛ لذا يجب إدراج عامل جبائي في صناعة القرارات أو يهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية وتجنبها تكاليف جبائية إضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء طرق صحيحة وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي واستعمال وسائل مشروعة قانونا؛ لتفادي الوقوع في التهرب أو الغش الضريبي؛ الذي يؤثر سلبا على المؤسسة بتعريضها لغرامات جبائية.

المطلب الأول: الأثر الجبائي في مرحلة الاستغلال.

الفرع الأول: تأثير الجباية على خزينة المؤسسة في مرحلة الاستغلال.

إن العبئ الضريبي يحدث تأثيرا مباشرا على خزينة المؤسسة من خلا التزامها بدفع المستحقات المالية فور وقوعها؛ مما يؤثر على توازنها المالي؛ وتعتبر وضعية الخزينة من بين المهام الأساسية والتي ينبغي على المسير الجبائي وضعها ضمن الأولويات؛ حيث تقضي هذه الدراسة ضرورة حصر جميع أنواع الضرائب التي تخضع لها المؤسسة؛ وحسن تسييرها من خلال جدولتها وتحديد مواعيد دفعها للإدارة الضريبية ؛ وهذا التفادي ما يترتب عن تأخيرات الدفع من غرامات وتكاليف إضافية تؤثر على التدفقات النقدية.

وبالتالي تأثر الخزينة بعامل الجباية؛ يكون من خلال دراسة تأثير مختلف الضرائب والرسوم التالية: الرسم على القيمة المضافة؛ الضريبة على أرباح الشركات؛ الرسوم الجمركية. وفي هذا الصدد نقوم بتحليل أثر كل من الرسم على القيمة المضافة والضرائب على أرباح الشركات على خزينة المؤسسة.[1]

[1] زواق الحواس: فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، دار نشر الجزائر، (د ط)، 2009،

1/ تأثير الرسم على القيمة المضافة:

تتصرف المؤسسة لحساب الإدارة الجبائية باعتبارها مكلفا قانونيا؛ وليس حقيقيا مما يترتب عليها مسؤولية ثقيلة فتتأثر خزينتها تبعا لعدة عوامل مرتبطة بهذا الرسم؛ تنوع واختلاف المعدلات 9% و19% ؛ إمكانية فهم الرسم على القيمة المضافة حسب طبيعة العملية الحقيقية؛ الأخذ بعين الاعتبار تاريخ الاستحقاق؛ قاعدة التفاوت الشهري ...الخ؛ وحتى تتمكن المؤسسة من التحكم في هذه القاعدة الأخيرة وجعلها تتماشى مع نفقاتها يجب عليها أن تسير وبصفة عقلانية مهلة الدفع المتعلقة بمختلف المتعاملين معها (الزبائن والموردين).

فكلما منحت المؤسسة مهلة الدفع الزبائن أكبر مما يجب فإنها ملزمة بدفع الرسم على القيمة المضافة الذي لم تحصله من خزينتها؛ وهذا ما يحدث احتياجا ماليا يؤثر سلبا على توازنها المالي؛ ومنه تعتبر المدة التي تفصل مابين تاريخ تسديد الزبائن لديونهم وتاريخ استحقاق الرسم مدة هامة بالنسبة للمؤسسة حيث يمكنها هذا المبلغ من إجراء عدة عمليات تعود بالنفع على الخزينة؛ كالتوظيفات البنكية؛ كما أن المهلة الممنوحة للمؤسسة من طرف مورديها لها دور هام لا يقل أهمية عن دور المهلة التي تمنحها هي للعملاء.

نظرا للفرق بين قيمة الضريبة المستحقة الدفع وقيمة الضريبة الواجبة الاسترجاع لا يمكن أن تبتعد آثار ضريبة الرسم على القيمة المضافة عن إحدى الحالتين التاليتين:

_ في حالة أن قيمة الضرائب القابلة للاسترجاع أكبر من قيمة الضريبة المستحقة الدفع؛ في هذه الحالة تكون خزينة المؤسسة الاقتصادية في وضعية تسبيق الدولة.

_ أما إذا كانت قيمة ضريبة الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع أكبر من قيمة الضرائب القابلة للاسترجاع؛ في هذه الحالة تكون المؤسسة مطالبة بتوفير هذه القيمة وتسديدها في الآجال المحددة وهذا حتى لو تتحمل خزينة المؤسسة تكاليف إضافية تأتي في شكل عقوبات عن التأخر.

2/ تأثير الضرائب على أرباح الشركات:

يتضح تأثير الضريبة على أرباح الشركات كونها تعتبر من التدفقات النقدية الخارجة من خلال نظام التسديدات التلقائية؛ إذ يتعين على الخاضع لهذه الضريبة أن يقوم بنفسه بحساب مبلغها وتصفيتها ودفعها تلقائيا لصندوق قابض الضرائب المختص إقليميا؛ ويتم هذا بدون إصدار وإرسال مسبق للجدول عن طريق مصلحة الضرائب (بدون إنذار).[2]

يتضمن نظام الدفعات التلقائية:

_ دفع ثلاث أقساط وتسبيقات.

_ دفع رصيد تصفية الضريبة على أرباح الشركات.

[2] يحيى لخضر: دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية، مذكرة ماجستير، المسيلة، 2006_2007 ص67.

يؤول من نظام الدفع التلقائي للأقساط المؤقتة خلال سنة مالية تباعد زمني ما بين الحدث المنشئ (الحدث الذي يعطي ميلاد لفرض الضريبة) والدفع الفصلي للضريبة على أرباح الشركات وبالتالي: نستخلص من أن اعتماد نظام التسبيقات المؤقتة لتسديد الضرائب على الأرباح؛ يخفف من عبئ ارتفاع الضريبة على نفقات المؤسسة بحيث أن ابتعاد فترات تسديد الضرائب يسمح للمؤسسة بتوفير المبالغ اللازمة في أوقاتها المستحقة؛ ففي الفترة التي تعرف فيها المؤسسة نمو النتائج وزيادة في الأرباح يصبح هذا التفاوت الزمني في صالح الخزينة؛ بما أن الأقساط تحسب على ضريبة سابقة تقل عن المتعلقة بالسنة المالية المعينة. لكن في حالة حدوث نتائج متناقضة أو سلبية؛ فإن دفع الأقساط المحسوبة على أساس مرتفع يمكن أن يؤثر سلبا على وضعية الخزينة.

كما نجد أن المؤسسة من أجل تسديد مختلف الضرائب والرسوم المستحقة تلجأ إلى القروض البنكية قصيرة الأجل وذلك من أجل تخفيف أثر الضرائب على الخزينة بالإضافة إلى تفادي ضعف السيولة؛ بالتالي فإن تراكم حجم الضرائب المستحقة وثقلها يمكن أن يؤدي إلى إفلاس المؤسسة؛ تجدر الإشارة إلى أن هذا الإجراء للتسديد لا يخص إلا المؤسسات الكبيرة دون المؤسسات الصغيرة التي لا تستطيع تحمل التكاليف الإضافية الناجمة عن الاقتراض.

الفرع الثاني: تأثير الجباية على رأس المال العامل.

إن فكرة التأثير الجبائي على رأس المال العامل لا يمكن ملاحظتها بصورة مباشرة وإنما هي منظمة من خلال التأثير على المكونة رأس المال العامل.

بحيث لا يمكن أن يكون من خلال التأثير على مكونات الأموال الدائمة؛ لكون الأموال الخاصة غالبا ما تحتوي جزء هام من الأموال المخصصة للتمويل الذاتي. وما يمكن القول أن معظم مكونات التمويل الذاتي معفاة من الضريبة بنسبة كبيرة وكذلك الحال بالنسبة للديون التي يترتب عليها وفرات ضريبية؛ كما يظهر التأثير الضريبي على رأس المال العامل من خلال الاستثمارات؛ بحيث يلعب التمويل الذاتي دورا هاما في تمويل المؤسسة إذ يمكنها من الحصول على نفقات مالية يتم توظيفها في مجالات مختلفة ومنها:

_ إمكانية تمويل الاستثمارات وبالتالي يؤخذ بعين الاعتبار في برامج الاستثمار للمؤسسة.

_ دفع درجة الاستغلال المالي وحرية اتخاذ القرار.

_ إمكانية نمو المؤسسة وتوسعها في حالة توفير حجم كاف من التمويل الذاتي.[3]

الفرع الثالث: تأثير الجباية على احتياجات رأس المال العامل.

يعتبر الرسم على القيمة المضافة أهم رسم يؤثر مباشرة على احتياجات رأس المال العامل؛ وذلك من خلال قاعدة التفاوت الشهري ومن خلال الفرق بين الرسم المستحق على المبيعات والرسم القابل للاسترجاع؛ حيث إنه كلما كان الرسم المستحق على المبيعات أكبر من الرسم المسترجع فإن المؤسسة يترتب عليها احتياج مالي مطالبة بدفعه والعكس صحيح.

[3] زواق الحواس: فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، المرجع السابق ص 34.

نستنتج في الأخير أن تأثير الضريبة في مرحلة الاستغلال يظهر بصورة مباشرة على وضعية التدفقات النقدية ويكون تأثيره لصالح المؤسسة خاصة إذا أتقنت تسيير الضريبة والتحكم في مواعيد استحقاقها لضمان السيولة اللازمة ولتفادي الوقوع في ضغوطات مالية؛ غرامات أو تقويمات جبائية.

المطلب الثاني: الأثر الجبائي في مرحلة التمويل.[4]

تشكل الضريبة عنصرا هاما في الإستراتيجية التمويلية للمؤسسة ؛ بحيث تنقسم هيكلة التمويل في المؤسسة إلى أموال خاصة وديون (عملية الاقتراض) والعامل الجبائي يؤخذ بعين الاعتبار للمفاوضة بين المصدرين؛ لهذا نجد السياسة الضريبية تؤثر على المسير في اختيار سياسة مالية تأخذ بعين الاعتبار تفضيل اللجوء إلى الاقتراض بحيث إن المشرع يسمح بخصم تكاليف فوائد القروض من الوعاء الضريبي المتمثل في: الربح قبل اقتطاع الضريبة؛ ومن ثم يقلص حجم الضريبة؛ في حين أن الاعتماد على الأموال الخاصة لا يسمح بذلك بالرغم من أن الضريبة تشجع الاعتماد على القروض إلا أن لهذه الأخيرة ضررا على المؤسسة بحيث أنها مورد غير دائم يجب دفعه؛ بالإضافة إلى أنها تؤثر على الاستغلال المالي للمؤسسة .

ومنه يظهر الأثر الجبائي في مرحلة التمويل من خلال مايلي:[5]

الفرع الأول: أثر الجباية على مصادر التمويل.

ومنه نميز مصادر تمويل الداخلية (الخاصة) ومصادر تمويل خارجية.

1/ مصادر التمويل الداخلية:

تتمثل في الأسهم والتمويل الذاتي وتمارس الضريبة تأثيرا كبيرا على قرار اختيار أحد منهما وهذا ما نوضحه:

1-1/ بالنسبة للأسهم: أن ما يغري المسير باللجوء غلى اختيار هذا المصدر هو: علمه أن التشريع الجبائي لا يخضع لأرباح الضريبة إلا بعد توزيعها على المساهمين؛ ومن خلال هذه الفترة التي تكون فيها المؤسسة غير ملزمة بتوزيع الأرباح ؛ فإن الأرباح غير الموزعة تتحول إلى مصدر التمويل الذاتي ولو بصفة مؤقتة؛ إضافة إلى تدعيم خزينتها بهامش السيولة يمكنها بالوفاء بالتزاماتها ويقلل من الضغوط التي قد تصادفها؛ كما أن هذا المصدر تضاف إليه بعض المزايا ومنها:

_ رفع درجة الاستغلال المالي: لأن إصدار الأسهم يعني: تخفيض نسبة المديونية في الهيكل المالي للمؤسسة.

_رفع قدرة التمويل الذاتي للمؤسسة نتيجة خصم الأرباح غير الموزعة لمصادر التمويل الأخرى إذا كانت المؤسسة غير ملزمة بتوزيع الأرباح ولو مؤقتا.

1-2/ **التمويل الذاتي:** يلعب دورا مهما في تمويل المؤسسة؛ لكونه مكمل أساسي وضروري لكل عمليات الاقتراض؛ وهذا باستخدام كلي للموارد الداخلية للمؤسسة بحيث يمكن استعماله في الحالات تالية:

[4] يحيى لخضر:دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية، المرجع السابق،ص 70
[5] بوعزة عبد القادر: التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة، مذكرو ماجستير،الجزائر،2003_2004، ص166.

_ يؤخذ بعين الاعتبار في تمويل برامج الاستثمار.

_ إمكانية رفع الأموال الخاصة بقيمة التمويل الذاتي.

_ بالإضافة إلى إمكانية تغطية احتياجات دورة الاستغلال.

وهناك بعض العناصر المكونة له أن تساهم في زيادة القدرة التمويلية الذاتية للمؤسسة وهي كالتالي:

- **الاهتلاكات:** بحيث يعرف الاهتلاك على أنه:"تناقض قيمة الأصل نتيجة استعماله لمدة زمنية معينة أو نتيجة التطور التكنولوجي؛ وهذا الاهتلاك على مدة حياة الأصل أي العمر الاقتصادي".

يتميز قسط الاهتلاك بامتياز لصالح المؤسسة لكونه يمكنها من إعادة تجديد استثماراتها المهتلكة ومن ناحية ثانية دفع الضريبة أقل بفضل خصمه من الدخل الخاضع للضريبة؛ ومن ثم توفير سيولة مالية تخفض من مخاطر الاستثمار.

- **المؤونات:** وهي الأرصدة المشكلة بغرض مواجهة الخسائر والتكاليف المبنية بوضوح والمتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية مثل تدهور المخزون والحقوق والخسائر المحتملة الوقوع وتعتبر المؤونة تكلفة غير أكيدة لكونها متوقعة الحدوث فقط؛ فإذا تحققت فعلا تصبح تكلفة نهائية تطرح من نتيجة السنة المالية؛ وهو ما يقلص الوعاء الجبائي أما إذا لم تتحقق فإنها تعتبر إيواء يضاف إلى النتيجة؛ والمؤونة غير المحققة ترفع من قدرة التمويل الذاتي للمؤونة أما المؤونة المحققة فإضافة إلى تغطيتها للخسائر فإنها تساهم في تحقيق وفرات ضريبية نتيجة معاملتها كعبء قابل للتخفيض عند تحديد أساس الضرائب على الأرباح.[6]

2/ مصادر التمويل الخارجية:

2-**1/ القروض:** إن لجوء المؤسسة إلى القروض المختلفة كمصدر للتمويل قد يحقق لها بعض الوفرات الضريبية نتيجة سماح التشريعات بخصم فوائد القروض عند تحديد الأوعية الضريبية؛ مما يقلص هذه الأخيرة وينجم عن ذلك التقليل في حجم الضريبة وهذا ما يميزه عن الأموال الخاصة.

2-2/ السندات: السند هو مستند مديونية طويلة الأجل تصدره المؤسسات؛ يعطي كامل الحق في الحصول على القيمة الاسمية للسند من تاريخ الاستحقاق كما يعطيه الحق أيضا في معدل فائدة دورية تتمثل في نسبة من القيمة الاسمية.وتمثل تكلفة السندات عبئا؛ إذ أنها تخصم قبل تحديد الربح الإجمالي الخاضع للضريبة؛ وبالتلي: تقليص الوعاء الضريبي. وهذا ما يحقق للمؤسسة وفرات ضريبية.

الفرع الثاني: أثر الجباية على سياسة التمويل ألإيجاري.

يظهر أثر الجباية على سياسة التمويل الايجاري من خلال إبراز الاعتبارات الجبائية التي تدخل في قرار حيازة الأصول الإنتاجية الجديدة لدى المصروفات المختلفة؛ حيث تقوم المؤسسة وفق هذا الأسلوب التمويلي باستئجار

[6] المرجع نفسه: ص 167.

الأصل الاستثماري من مالكه مقابل دفع قيمة الإيجار بدلا من شرائه؛ ولكن: قد تنتهي العملية بالتمليك؛ ويظهر من خلال الحالتين التاليتين:

1/ الاستئجار التشغيلي: وفيه تكون مسؤولية صيانة الأصل المؤجر للمستأجر عليه وتحمل مخاطر الاهتلاك؛ والتقادم على عاتق المؤجر.

2/ الاستئجار التمويلي: في هذه الحالة يتحمل المؤجر تمويل شراء الأصل الاستثمارية التي يحتاجها المستأجر ويؤجرها له بعقد؛ وتأخذ هذه الحالة بدورها صورتين:

- **الاستئجار المباشر:** وفيه يسترجع المالك الأصلي الأصل الاستثماري بعد انتهاء مدة التأجير.
- **الاستئجار مع نقل الملكية:** حيث يكون من حق المستأجر شراء الأصل بعد انتهاء مدة التأجير بالسعر المحدد مسبقا عند إبرام عقد الإيجار أو حسب القيمة الباقية من الأصل مع مراعاة اهتلاكه وقرار المسير باختيار هذا المصدر قد يوفر للمؤسسة وفرات ضريبية نتيجة:

_معاملة التشريعات الضريبية لمبالغ الإيجار كأعباء استغلال قابلة للخصم في نتيجة الاستغلال مما يقلل حجم الوعاء الضريبي؛ ومن مبلغ الضريبة عند انتهاء الاستئجار بحيازة الأصل تحقق المؤسسة وفرات ضريبية في ناحيتين: [7]

_تحويل حيازة الأصل بتكاليف الإيجار؛ زيادة على تخفيفها من الوعاء الضريبي.

_تحقيق وفرات ضريبية عن طريق اهتلاك الأصل بعد حيازته وذلك في حالة ما إذا كانت مدة الإيجار أقل من العمر الإنتاجي للأصل أو في حالة تجديده.

الفرع الثالث: أثر الجباية على سياسة توزيع الأرباح.

يتضمن قرار توزيع الأرباح اتخاذ القرار بتوزيع الأرباح أو احتجازها بغرض إعادة استثمارها داخل المؤسسة؛ وتعتبر هذه السياسة من الأهمية بما كان لأنها تؤثر على اتجاهات المستثمرين وعلى العديد من المجالات المالية في المؤسسة مثل: الهيكل المالي؛ تدفق الأموال والسيولة؛ معدل النمو؛ تكلفة الأموال.

إن توزيع الأرباح قد تكون كقرار استثماري إذا ما اعتمدت القرارات الخاصة بها على المصدر الأول وهو: النقدية الناتجة عن عمليات التشغيل؛ كما أنها قد تكون كقرار تمويلي عندما تلجأ المؤسسة إلى مصدر خارجي (القروض؛ أسهم جديدة) في توزيعات الأرباح وذلك لتجنب المشكلة الاستثمارية الناجمة عن استخدام النقدية المترتبة عن عمليات التشغيل الداخلية.

كما نشير إلى أن هناك تعارض بين الإدارة والمستثمرين؛ بحيث إن المستثمرين يفضلون زيادة مكاسبهم النقدية من خلال توزيع نسبة أكبر من الأرباح عليهم؛ في حين أن الإدارة تسعى إلى زيادة الجزء المحتجز لضمان أموال مهمة لأغراض التوسع الاستثماري داخل المؤسسة.

[7] المرجع نفسه: ص170.

يمكن الإشارة بتواجد علاقة بين سياسة توزيع الأرباح والجباية؛ تكمن من خلال نفي نظرية التمييز الجبائي التي تشير إلى أنه لو كان معدل الضريبة على توزيعات الأرباح يزيد على معدل الضريبة على توزيعات الأرباح الرأسمالية؛ فإن حملة الأسهم يطالبون معدل عائد أكبر قياس شركة مماثلة تحتجز كل أرباحها أو الجزء الأكبر منه بما يزيد في تكلفة الأموال للمؤسسة الأولى؛ وبالتالي: تخفيض القيمة الوفية للسهم الواحد.[8]

كما تجدر الإشارة أيضا إلى أن العلاقة بين سياسة توزيع الأرباح والعامل الجبائي تظهر في أن المؤسسة قد تدخل في التراكم غير المناسب والذي يقصد به مقدار الأرباح المحتجزة التي يزيد عن احتياجات المؤسسة اللازمة لانجاز عملياتها الاستثمارية العادية؛ إذ لا يحق للمؤسسة أن تراكم صافي دخلها في صفة أرباح محتجزة إذا كان الغرض من ذلك هو مساعدة المساهمين شهريا في الضريبة المترتبة على إيراداتهم من الأسهم؛ حيث إن البعض من أنظمة الضرائب تفرض غرامات مالية على المؤسسات التي تحتجز إيراداتهم أرباح تزيد عن احتياجاتها المعقولة والضرورية.

يبرر في هذا المجال دور المراجعة الفيدرالية بغرض تحديد وعاء الضريبة؛ وذلك بأن يكون التمويل بالاقتراض نسبة من حقوق المطالبة ومنه لا يجوز خصم فوائد القروض باعتبارها من التكاليف واجبة الخصم إلا في حدود هذه النسبة؛ وهذا من أجل المحافظة على وعاء الضريبة ومحاولة وضع حد للشركات التي تخفض الوعاء الضريبي.

في الأخير نتوصل للقول بأن للمؤسسة حق الاختيار بين طرق تمويلية عديدة؛ فعليها سوى التفضيل فيما بينها بحيث كل طريقة تمويلية تحتوي بدورها على تخفيض جبائي خاص مما يساعد في تمويل استثماراتها بواسطة هيكل مالي أمثل؛ يحقق لها أكبر إيراد مع أقل المخاطر.

المطلب الثالث: الأثر الجبائي في مرحلة الاستثمار.

تسعى الدولة من خلال سياسة التحضير الضريبي إلى خلق مناخ مشجع ومحفز على الاستثمار؛ والتحضير الضريبي: عبارة عن آلية تضم مجموعة من الإجراءات والتسهيلات ذات طابع تحفيزي تتخذها الدولة تجاه فئة معينة من الأعوان الاقتصاديين؛ وهذا بغرض توجيه اهتماماتهم الاستثمارية نحو قطاعات وأنشطة ومناطق يراد تشجيعها وتنميتها وفق السياسة التي ستنتهجها الدولة وهي قد تشمل ما يلي:[9]

1/ إعفاء ضريبي:

الإعفاء من الضريبة يكون قبل مزاولة النشاط؛ أو تحقيق الدخل أو الربح الخاضع للضريبة؛ ويكون الممول المقرر إعفاؤه معلوما لمصلحة الضرائب؛ ويكون مقابل الالتزام بنشاط اقتصادي معين في منطقة أو أطراف معينة؛ والذي قد يكون مؤيدا أو مؤقت.

2/ تخفيض ضريبي:

عبارة عن إخضاع المكلفين لمعدلات اقتطاع أقل من المعدلات السائدة؛ أو بتقليص الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط كأن تخضع لبعض الإجراءات الضريبية التقنية: التي هي عبارة عن معالجة ضريبية

[8] المرجع نفسه: ص172.
[9] نفسه: ص 175.

لبعض الجوانب المرتبطة بالمؤسسة؛ والتي يترتب عنها آثار ضريبية تحفيزية تسمح بتخفيض العبء الضريبي من بينها: نظام الاهتلاك؛ الترحيل إلى الأمام أو الخلف؛ إعادة استثمار الأرباح؛ إعادة استثمار فائض القيمة وإعادة تقييم استثمارها.

بالإضافة إلى تأثير الضريبة على قرار الاستثمار من خلال التشريع الضريبي وقوانين الاستثمار؛ نجد هذا التأثير ينعكس بصفة مباشرة وفي شكل كمي على التدفقات النقدية المترتبة عن الاقتراح الاستثماري؛ فإدخال الضريبة ضمن عناصر التدفق النقدي يكون من خلال تحديد التكلفة الضريبية التي تتحملها المؤسسة خلال مدة حياة الاستثمار؛ لذلك فإن: إعادة تقييم استثمارات المؤسسة عملية تسمح لها بإعادة النظر في تقييم استثماراتها واستحداث وقياس مردوديتها بواسطة معايير؛ وهي كالتالي: معيار صافي القيمة الحالية ومعيار المعدل الداخلي للمر دودية.

2-1/ معيار صافي القيمة الحالية:[10]

يعتبر هذا المعيار الفرق بين القيمة الحالية للتدفقات النقدية ومبلغ الاستثمار المبدئي؛ ويعتبر من بين الأساليب المستخدمة في الاختيار بين المشاريع الاستثمارية؛ وحيث هذا المعيار لا يكون المشروع الاستثماري مقبولا إلا إذا كان صافي القيمة الحالية موجب وفي حال تعددت المشروعات الاستثمارية؛ فيقبل من قبل بينها صاحب أكبر قيمة موجبة؛ وتتأثر القيمة الحالية الصافية بمعدل الضريبة على أرباح الشركات؛ لأن فرض هذه الضريبة يؤثر على التدفقات الحالية؛ وبالتالي: احتمال تحفيز قرار الاستثمار وبهدف تشجيع الاستثمار وذلك برفع قيمة التدفقات النقدية السنوية للمشاريع الاستثمارية منح المشرع الجزائري من خلال الإصلاحات الضريبية تخفيضات وإعفاءات لصالح المؤسسات.

2-2/ معيار المعدل الداخلي للمردودية:

يعتبر المعدل الداخلي للمردودية المعدل الذي يجعل من إجمالي التدفقات النقدية الداخلية مساويا لإجمالي التدفقات النقدية الخارجة بالحالية وهو من بين المعايير المستخدمة في اتخاذ القرارات الاستثمارية؛ بحيث يعمل المعدل الداخلي للمردودية على تحديد مدى مردودية الاستثمار أو عدم مردوديته؛ فكلما كان المعدل صغير ويقترب من تكلفة رأس المال؛ فكلما عبر عن عدم مردودية الاستثمار؛ وبالتالي يفترض على المستثمر عدم اللجوء إلى هذا الاستثمار ومحاولة اختيار استثمار آخر. وبالتالي يمكن القول أن الضريبة في هذه المرحلة يمكن أن تكون عاملا محفزا على الاستثمار؛ مما يمكن أن تكون عامل معوق له إذا كانت المعدلات الضريبية تتميز بالمغلات؛ حيث تأثير الضريبة استثمارات المؤسسة من خلال التأثير على الأرباح بمعنى الكفاية الحدية لرأس؛ لأن الميل الاستثمار متوقف بالدرجة الأولى عليها.

[10] بوعزة عبد القادر: التأثير الجبائي على اختيار مصادر التمويل، المرجع السابق، ص177.

المبحث الثاني: أثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على المجال الاقتصادي والتنمية الاقتصادية.

المطلب الأول: أثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على المجال الاقتصادي.

تعتبر الإصلاحات الضريبية سلاح ذو حدين حيث يمكنها أن تعرقل التنمية إذا تجاوز مستوى الجباية حدا معينا، وبالمقابل أن تساهم إذا استثمرت بشكل فعال في تحقيق الاستقرار والتوازن الاقتصادي، وذلك لقدرتها على تصحيح بعض الاختلالات والتقلبات التي يتعرض لها النظام الضريبي ولتحديد هذه الأغراض الاقتصادية قام المشرع الجزائري بإصدار تشريعات تتضمن تسهيلات تمحورت بالخصوص حول تحفيز ودعم الاستثمارات وتحقيق التوازن، وتتمثل أساسا في ما يلي:

_تخفيض معدلات الضريبة ومنح التخفيضات.

_منح الإعفاءات مع توسيع الوعاء الضريبي في بعض الأنشطة الأخرى.

_نظام الاهتلاكات السريعة.[11]

الفرع الأول: تخفيض معدل البطالة.

ترابط وثيق بين كل من السياسة الجبائية والاستثمار ومعدل البطالة ، حيث إنه إذا كانت السياسة الجبائية محكمة وفعالة فإنها حتما ستأخذ بعين الاعتبار تشجيع الاستثمار، وهذا الأخير يؤدي بدوره إلى خلق مناصب عمل من خلال المشاريع الاستثمارية، وخلاصة ذلك هو تخفيض معدل البطالة الذي يعتبر من المقاييس الدالة على درجة التطور الاقتصادي.

وهنا لابد من التفريق بين مناصب الشغل التي تؤدى الحصول عليها أو المتوقعة من تجار المشاريع الاستثمارية وتلك الدفعة فعلية قبل انجاز المشاريع وذلك لمعرفة مدى الانخفاض لمعدل البطالة الناجم عند إنشاء هذه المشاريع.

_انعكاسات الإصلاح على التشغيل في الجزائر:

تعتبر الإصلاحات الجبائية في الجزائر من خلال التعريف الاستثماري عامل في مجال معاملة الاستثمار حيث إنها خلقت امتيازات وتسهيلات عديدة، ووجودها نادر في الأنظمة الجبائية السائدة سابقا، حيث ساهمت بقسط وافر في تكوين مناصب الشغل إلا أن هته النتائج المحققة لم تلب مستوى العمل حيث إن الطلب على العمل لا يزال يفوق العرض الكثير ورغم ذلك لابد من ترك الوقت الكافي لمعرفة النتائج النهائية على الأقل على المدى المتوسط أو الطويل ثم إصدار الأحكام والقرارات المناسبة فيما يتعلق بفعالية السياسة الجبائية.

يمكن من خلال الجدول التالي استنتاج التفاوت في المشاريع الاستثمارية وبالتالي في مناصب الشغل بين الولايات المختلفة للقطر الجزائري.

[11] جليل محمود الرفاعي: المحاسبة الضريبية، جامعة الزرقاء الأهلية، مصر، (د ط)، (د ت)، ص06_07.

الجدول رقم(9): المشاريع الحاصلة على قرار السماح بالاستثمار من طرف وكالة ترقية الاستثمار ودعمها ومتابعتها لغاية: 1994/12/31.

رقم الولاية	اسم الولاية	عدد المشاريع الاستثمارية	عدد مناصب الشغل المحققة
01	أدرار	01	1600
02	البليدة	39	4997
03	الجزائر	102	9829
04	وهران	38	3597
05	ورقلة	10	467

المصدر: منشورات وكالة ترقية الاستثمارات ومتابعته 1995.

يتضح من خلال الجدول أعلاه التفاوت في المشاريع الاستثمارية على مستوى القطر الجزائري، حيث نلاحظ وجود ضغط على مناطق الشمال عكس الجنوب، فأما ولاية أدرار لم تتمكن من الحصول إلا على مشروع استثماري واحد حققت من خلاله 1600 منصب شغل عكس ولاية وهران التي حصلت على 38مشروع لم تحقق من خلاله سوى3597 منصب شغل؛ وهذا قليل مقارنة بولاية أدرار من ناحية فعالية المشاريع في خلق منا صب الشغل. لذلك لابد من السياسة الجبائية أن تراعي هذا التفاوت، وذلك من خلال إمكانياتها باتخاذ قرارات محفزة ومشجعة للاستثمار في الجنوب عن طريق الإعفاءات الجبائية.[12]

الفرع الثاني: الناتج القومي.

لم يعد دور الضريبة حكرا على تحقيق موارد مالية لتغطية النفقات فقط بل تعداه إلى تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية من خلال فرض الضرائب التي يمكن أن تستعملها للتأثير على كفاءة استخدام الموارد للتأثير على الأسعار النسبية لعناصر الإنتاج، إذ أن تغيير الأسعار قد يكون مرتبط بفرض الضرائب.

1/الضريبة والحافز على الإنتاج:

تلجأ معظم الجبائيات في العالم إلى منح الإعفاءات في مجال الضريبة على الإنتاج والاستهلاك، وهذا لمراعاة الحد الأدنى لمعيشة الأفراد. وهذا ما حدث في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة1994 حيث تم تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات من 42% إلى 38% وذلك قصد تسهيل إنشاء شركات رأسمالية تكون الدعامة الرئيسية للانتعاش الاقتصادي. كما تم من خلال نفس القانون: تعديل جدول الضريبة على الدخل الإجمالي وذلك لتخفيض الضغط الضريبي الذي يتحمله الأشخاص الطبيعيون، وكذا الرفع من القدرات التمويلية للمؤسسات الفردية.

2/أثر الضريبة على نفقات الإنتاج:[13]

تتناسب الضريبة طرديا مع تكلفة الإنتاج وعكسيا مع الربح؛ وذلك حسب الأشكال السوقية المختلفة.

[12] جليل محمود الرفاعي: المحاسبة الضريبية، الرجع السابق، ص08_09.
[13] عادل فليح العالي: المالية العامة والتشريع الضريبي، ط1، (د ت)، ص91.

2-1/ حالة المنافسة الكاملة:

عندما يتحدد السعر من قبل قانون العرض والطلب والسعر بالنسبة للمنتج والمستهلك يكون مفروضا ولا يمكن لأي أحد منهما أن يؤثر فيه. وبالتالي يستطيع المنتج تعويض ما دفعه من ضرائب لرفع سعر البيع.وعليه فأثر الضريبة يكون على الربح بالنقصان إذ يترتب على الضريبة زيادة في نفقة الإنتاج ونقص معدل الربح؛ وبالتالي فالإنتاج يمكن أن ينقص بناءا على نقص الضريبة.

2-2/حالة الاحتكار في السوق:

في هذه الحالة المنتج يقوم برفع سعر البيع بمقدار ما دفعه من ضريبة مع الحفاظ على كمية الإنتاج كما هي وهذا يتوقف على مرونة الطلب وإمكانية تحقيق السعر السائد في السوق أكبر ربح ممكن، فإذا كان الطلب على السلعة غير مرن يمكن للمنتج رفع سعر البيع ويبقى الربح دون تغيير، في حين إذا كان الطلب على السلعة مرن لابد أن يقبل إنقاص الضريبة على الربح مقابل عدم فقدان أي جزء من الطلب.

2-3/ حالة المنافسة الاحتكارية:

في هذه الحالة يمارس المنتجون سيطرة نسبية على السوق، ولكنها تميل إلى سيطرة المنتج الواحد. ومن ثم فإن رفع سعر السلعة بمقدار الضريبة قد يؤدي إلى رد فعل سلبي من جانب الطلب على السلعة؛ وبالتالي ينخفض الإنتاج والعكس صحيح إذ إن تخفيض سعر السلعة بمقدار الضريبة يؤدي إلى ارتفاع كمية الإنتاج.[14]

الفرع الثالث: الجباية والادخار.

الادخار مورد من موارد الدولة، وأداة لتحويل الإنفاق العام حيث يتوقف الاستثمار إلى حد بعيد على الادخار اللازم لتمويل المشروعات والنفقات الاستثمارية.

1/أنواع الادخار:

1-1/الادخار الإجباري: يعتبر كدليل للضريبة ومورد من موارد الدولة اللازمة لتحويل المشروعات، فيكون رأس المال على الحرمان من المنحة والإنتاج الذي تحققه مختلف السلع؛ وكلما زادت هذه المدخرات زاد عدد المشاريع الاستثمارية لأن العلاقة بينهما طردية.

1-2/الادخار الاختياري: وهنا تترك الحرية للأفراد في الادخار أم أن هناك علاقة عكسية بين الادخار والاستهلاك إذ أن الادخار هو جزء من الدخل الذي لا ينفق على الاستهلاك، حيث إن فرض الضريبة يؤدي إلى تخفيض الدخل ومنه التخفيض للاستهلاك والادخار. لكن هذا ليس صحيحا في جميع الحالات كونه مرتبط بتقسيمات الأفراد في المجتمع.

[14] المرجع نفسه: ص95.

شجع قانون المالية سنة 1994 على الادخار من خلال إعفاء الضرائب على الدخل الإجمالي والفوائد المترتبة على الاكتساب في سندات التجهيز وكذا الفوائد الناتجة عن سندات الخزينة المكتسبة من طرف المؤسسات، والفوائد التي تدفع بعنوان الإقراض الذي تستلمه من الجمهور مؤسسات القرض الجماعات المحلية.

الجدول رقم(10): القروض الممنوحة للمدخرين من ستة 1985 إلى سنة1988 (الوحدة: آلاف الدينارات).

	1985	1986	1987	1988
قروض البناء الفردي	336394			460000
القروض في إطار الترقية العقارية الخاصة	1085433	5504820	11664270	12757000
القروض للتعاونيات العقارية	15201	8047	53314	45000
القروض العادية للبناء	628016	789936	67244	45000
القروض من أجل التملك	89811	25828	288521	90000

المصدر: مذكرة تطور الإصلاحات الجبائية في الجزائر وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني 2010/2009.

المطلب الثاني: أثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على التنمية الاقتصادية.

الفرع الأول: مكانة الجباية في التنمية الاقتصادية.

السياسة الجبائية وكما يراها بعض المحللين الاقتصاديين والسياسيين تكتسي أهمية بالغة في الدول النامية باعتبارها نقطة انطلاق لتحقيق أي تطور اقتصادي؛ فهي تؤدي إلى تسيير النشاط الاقتصادي من خلال استثمارات خاصة، وتحقيق العدل الاجتماعي ومعالجة التعليمات الاقتصادية.

- ❖ الجباية أداة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي:

تهدف الدول النامية إلى وضع سياسة ضريبية تسعى إلى تمويل برامج التنمية ودفع عجلة التقدم الاقتصادي، حيث لا يخفى عليها أنها تساهم بشكل فعال في الحيلولة دون تذبذب لمستوى النشاط الاقتصادي للمجتمع.

1/السياسة القائمة على التمويل بالفائض:

إن الدول النامية وهي تسعى إلى تنمية مواردها بالرفع من مستوى النشاط الاقتصادي يتوجب عليها إتباع سياسة مالية محددة كفيلة بالقضاء على التضخيم والوصول إلى الاستقرار في وسط المجتمع، ويمكن للدول تحقيق ذلك من

خلال رفع الإجراءات للضرائب: كضرائب الاستهلاك وضرائب الدخل، وأن تفرض الضرائب على الأرباح الاستثنائية؛ وهذا لامتصاص جانب الطاقة الشرائية الإضافية التي تنتج عن الإنفاق الاستثماري المتزايد.

2/السياسة القائمة على التمويل بالعجز:

تسعى معظم الدول النامية إلى وضع سياسة استثمارية في إطار رخصة اقتصادية شاملة تهدف من خلالها إلى الإنتاج والدخل والعملة.

لكن هذه السياسة قد تواجه بعض العراقيل مما دفع بالدول التوسيع في حجم مدفوعاتها التحويلية، فتقوم بمنح إعانات نقدية وعينية للأفراد العاطلين أو ذوي الدخل الضعيف، أو تقوم مثلا بخفض إيرادات الضرائب لمنح قوة شرائية إضافية للمجتمع.[15]

إن أثر تخفيف الضرائب في دفع المشروعات الخاصة على التوسيع أمر مشكوك فيه، وبخاصة في فترات الكساد؛ ولأن الكفاية الحدية لرأس المال تأخذ في الهبوط إلى مستوى لا يشجع رجال الأعمال على الاستثمار مهما كان مبلغ التخفيض في الضرائب.

ومما تجدر الإشارة إليه هنا هو: إذا رغبت الحكومة المفاضلة بين الزيادة وحجم الاتفاق العام، وإنقاص إيرادات الضرائب كوسيلتين للحد من الهبوط في مستوى النشاط الاقتصادي الكلي للمجتمع فعليها الأخذ بالأولى؛ لأنها أكثر فعالية. إذ إن مضاعف الاستثمار في حالة زيادة الإنفاق الحكومي يزيد بمقدار واحد صحيح من حجم المضاعف في حالة تخفيض الضرائب.

كما قد تلجأ إلى العمل على التوسيع في الائتمان المصرفي للتأثير في كمية العرض النقدي وسعر الفائدة وحجم الاستثمار الخاص، بواسطة عمليات شراء الأوراق المالية في السوق الحرة وخفض نسب الاحتياطات في الودائع وأسعار إعادة الخصم أو القطع.

الفرع الثاني: دور الجباية في تشجيع الاستثمار.

1/ المفهوم الاقتصادي للاستثمار:

يعتبر الاستثمار الاقتصادي حلا لقضية مادية وغير مادية، بشرط أن تتجسد في تدفق مالي. والاستثمار هو تنظيف دوري للأموال في فترة زمنية معينة قصد الحصول على فوائد في المستقبل. فالضريبة والاستثمار مرتبطان ارتباطا وثيقا بحيث لا يمكننا تصور ضريبة بدون استثمار ، ولا استثمار بدون ضريبة. أي عن طريق السياسة الضريبية يمكن تشجيع الاستثمار. فإن المشاريع الاستثمارية قد تفرض عليها الضرائب لزيادة موارد الدولة؛ بمعنى آخر كل منهما يؤدي دور الآخر.

إن تصميم سياسة ضريبية محكمة يوحي لنا بفعالية السياسة الاقتصادية المنتهجة، وعليه: يجب تحديد أهداف السياسة الاقتصادية قصد تحقيق أهداف السياسة الضريبية.[16]

[15] يونس أحمد البطريق: أصول الأنظمة الضريبية، المكتب المصري الحديث، مصر، (د ط)، (د ت)،ص 18.

1-1/ مبدأ العدالة الاجتماعية: يقوم هذا المبدأ على أساس العدالة الاجتماعية من زيادة العدالة الضريبية بمساهمة كل فرد حسب قدراته الحقيقية.

1-2/ مبدأ عدم الاختلاف: هذا المبدأ يمنع التميز بين أعوان الضريبة حتى يتجسد مبدأ المساواة أمام الضريبة، والذي له أهمية بالغة في نجاح السياسة الضريبية. ولكي نلمس لثراء الجباية ودورها في تشجيع الاستثمارات بالجزائر علينا بعرض السياسة الاعفائية التي انتهجتها الحكومة منذ سنة 1996 ويتجلى في القانونين المتعلقين بالاستثمار الوطني الخاص. فالأول جاء سنة 1996 لعدم كفاية رأس المال الوطني الخاص، ومنح إمكانيات القيام بالاستثمارات في المجال الصناعي والسياسي على الخصوص. أما الثاني كان في 1988 إذ في 1988/07/12 صدر قانون استثمار آخر يتعلق بتوجيه الاستثمارات الاقتصادية الوطنية، حيث تنص المادة 07 منه على النشاطات الصناعية، وكذا نشاطات متعلقة بالخدمات ذات الأولوية التي تستلزم مبادرة القطاع الوطني الخاص.

2/الامتيازات الجبائية لقانون الاستثمار لسنة 1993:

صدر هذا القانون في 10 أكتوبر 1993 ويتعلق بالاستثمارات الوطنية الخاصة، وعلى الاستثمارات الأجنبية التي تنجز ضمن الأنشطة الاقتصادية الخاصة بنتائج السلع والخدمات غير المتخصصة صراحة للدول وفروعها، أو لشيء معنوي بصراحة بموجب نص قانون.

***النظام العام:**

المادة 16 من قانون 10-10-1993 تنص على مضمون القطاع العام والخاص بالامتيازات الممنوحة للمستثمرين، والتدابير التشجيعية المحددة كما يلي:

_تستفيد الاستثمارات حسب المادة 17 من الامتيازات التالية: رسم لانجاز الاستثمار، لفترة لا يمكن أن تتجاوز ثلاث (3) سنوات.

_-الإعفاء من الضريبة، نقل الملكية بالمقابل لكل المشتريات العقارية المنجزة في إطار الاستثمار.[17]

-تطبيق رسم ثابت في مجال التسجيل بنسبة منخفضة تقدر ب 15% تخص عقود التأسيس والزيادات في رأس المال.

_الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة TVA على السلع والخدمات التي توظف مباشرة في انجاز الاستثمار؛ سواء كانت مستوردة أو محصلة في الأسواق المحلية إذا كانت هذه السلع أو الخدمات موجهة لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة

_تطبيق النسب المخفضة وتقدر ب 3-11 من مجال الرسوم الجمركية على السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار._إعفاء طيلة مدة أدناها سنتين (02) وأقصاها خمس (05) سنوات من الضريبة على الأرباح والاشتراكات IBS والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري.

---

[16] محمد سعد فرعون: مبادئ المالية العامة، ج1، منشورات جامعة حلب، سوريا، (د ط)، (د ت)، ص151.
[17] يونس أحمد البطريق: أصول الأنظمة الضريبية، المرجع السابق، ص20.

_تطبيق نسبة منخفضة على الأرباح التي يعاد استثمارها بعد انقضاء مدة الإعفاء.

_الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري في حالة تقدر حسب رقم الأعمال التي صدرت بعد فترة النشاط.

_الاستفادة من نسب اشتراكات أرباب العمل المقدرة ب 07% لرسم الأجور المدفوعة لجميع العمال طيلة فترة الإعفاء؛ مع تحمل الدولة لفارق الاشتراكات.

_تستعيد المشتريات من السوق المحلية للسلع المودعة لدى الجمارك، أو الموجهة لتموين المنتجات المعدة للتصدير من الإعفاء من الحقوق والرسوم، كما تستفيد الخدمات بالمشتريات المذكورة أعلاه من نفس إعفاء الرسوم.

والجدول التالي يوضح لنا حق المشاريع الاستثمارية الحاصلة على قرار ما بين 1993و1996 وكذا عدد مناصب الشغل المنشأة.[18]

الجدول رقم (11): المشاريع الحاصلة على قرار الاستثمار للفترة 1993-1996.

الولاية	عدد المشاريع	المبلغ الإجمالي (مليون دج)	عدد مناصب عمل المنشأة
الجزائر	394	98460	47724
ورقلة	199	31771	13331
بومرداس	170	15890	12579
تيبازة	180	13789	15683
سطيف	160	16628	8337
تيزي وزو	141	6358	6394
وهران	127	23567	9870
البليدة	124	13854	9902
بجاية	105	19698	5170
قسنطينة	68	3468	3071
غرداية	61	2761	2777
شلف	30	3090	1910
تمنراست	25	8455	1041
عين الدفلى	15	2745	4317

المصدر: ناصر مراد، الإصلاح الضريبي وأثاره على المؤسسات، معهد العلوم الاقتصادية، 1997 ص230.

[18] المرجع نفسه، ص22.

المطلب الثالث: دور الجباية في معالجة التقلبات الاقتصادية.

تهدف معظم الدول النامية إلى وضع سياسة ضريبية تسعى من خلالها إلى تمويل برنامج التنمية، والدفع بعجلة النمو الاقتصادي. إلا أنه لا يخفى علينا أن السياسة الضريبية بالتوازي مع السياسة تساهم بشكل فعال في الحيلولة دون تذبذب مستوى النشاط الاقتصادي للمجتمع.

الفرع الأول: الجباية ودورها في محاربة الكساد.

يعرف الكساد بأنه حالة تعطل لكافة القوى الإنتاجية؛ ذلك لسبب انخفاض مستوى الانفاق أو الطلب الفعلي على المستوى المعروف من الإنتاج.

قد تزامنت مرحلة الكساد مع مجموعة من الأحداث ك: تعطل المشاريع، انتشار البطالة، انخفاض في الطلب الكلي والفعلي، ضعف الحصيلة الجبائية، انخفاض أرباح الشركات وضعف الدخل مع تفشي ظاهرة الغش والتهرب الجبائيين. وخير دليل على الكساد هو الأزمة الاقتصادية لسنة 1929،وقد كان السبب المباشر لذلك هو: عدم القدرة على التحكم في توازن السوق من حيث مبدأ العرض والطلب.

لذلك ركز الاقتصاديون على الدور الفعال الذي تلعبه الجباية في زيادة الطلب الكلي، والتقليص من عرض السلع ومحاولة الوصول الاقتصادي إلى مستوى التشغيل العام الكامل لجميع الطاقات الإنتاجية المتاحة. كما تعمل الجباية على تخفيض معدل البطالة عن طريق تحصيل الضرائب وخلق استثمارات جديدة، وبالتالي زيادة الإنتاج وعلاج هذه الظاهرة يكون وفق ما يلي:[19]

1/عن طريق فرض الضرائب:

1-1/الضرائب على الدخل:

إن اتصاف اقتصاد معين بظاهرة الكساد معناه ارتفاع مستوى العرض والطلب مع انتشار ظاهرة البطالة، ومن ثم انتهاج السياسة الجبائية لمحاربة هذه الأخيرة لا بد أن يكون له أثر من خلال اعتمادها على الذي يؤدي بدوره إلى مستوى الطلب الكلي، وبالتالي: الوصول إلى توازن العرض مع الطلب.

1-2/الضرائب على الأرباح:

خلال فترة الكساد قد تجبر الدولة المؤسسات الاقتصادية على توزيع الأرباح على المساهمين، عن طريق إخضاع أرباحها غير الموزعة لضرائب مرتفعة، مما يجعل المؤسسة تنتهج المبدأ التوزيعي لأرباحها قصد تجنب دفع ضرائب عالية؛ وبطريقة غير مباشرة يزداد الدخل المتاح للمساهمين، مما يؤدي إلى زيادة الطلب ويرتفع بذلك مستوى الطلب الكلي على العرض الكلي.

1-3/الضريبة على الشركات:

[19] محمد سعد فرهود: مبادئ المالية العامة، المرجع السابق، ص157.

إن الميزة التصاعدية بالنسبة لهذه الضرائب تجعل منها ثقيلة العبء على ذوي المداخيل المرتفعة، مما يؤدي إلى تراجعهم عن الادخار والاستثمار واتجاههم إلى الاستهلاك؛ وبالتالي: لا شك في نجاح هذه الوسيلة التي تؤدي إلى زيادة الطلب الكلي عن العرض الكلي.

1-4/الضريبة على الإنتاج:

إن لتخفيض الضريبة على الإنتاج أثر بالغ الأهمية في زيادة الطلب الاستهلاكي، حيث إن هذا التخفيض ينقص في أعباء ومصاريف الإنتاج الذي ينتج عنه انخفاض في الأسعار، يصاحبه ارتفاع في القدرة الشرائية، لذا يرتفع الطلب الاستهلاكي بصورة تلقائية، ويبادر المنتج برفع مستوى الإنتاج لاعتبار العبء الضريبي خفيف على المستهلك الذي يرفضه المنتج أثناء فترة الكساد، وذلك للحفاظ على الطلب المتزايد على السلع قصد إنفاق استهلاكي واسع، وهذا الأمر يقع مع ذوي الدخل الضعيف والمتوسط في حالة تخفيض الضرائب والرسوم على الإنتاج.

وتجدر الإشارة إلى أن هناك سياسة في هذا الصدد؛ وهي العجز المقصود من خلال ربط الميزانية بالاقتصاد الوطني، ويعد التوازن الحسابي التقليدي ذو أهمية كبيرة. حيث تلجأ الدولة إلى سياسة عجز الميزانية لتحقيق التوازن الاقتصادي. ولقيت هذه السياسة رواجا كبيرا في أمريكا وأوروبا. وإذا استعملت بتقنيات سياسية اتفاقية رشيدة وسياسة جبائية فعالة فإنها تتخلص وتقضي على الكساد. إن زيادة الإنفاق الحكومي مقارنة مع الإيرادات قد يؤدي إلى زيادة الاستثمارات من جهة وزيادة الطلب الكلي من جهة أخرى، وذلك بواسطة الإعفاءات والتخفيضات الجبائية، وزيادة المنح الاجتماعية الخاصة بالبطالين، وبهذا يتم الانتعاش الاقتصادي الوطني والقضاء على الكساد.[20]

[20] ناصر مراد: الإصلاح الضريبي وأثره على المؤسسات، المرجع السابق، ص235.

المبحث الثالث: أثار وانعكاسات الإصلاحات الضريبية الجديدة على المجال المالي:

لقد أصبحت الضريبة في عصرنا الحالي ذات أهمية كبيرة في تغطية نفقات الدولة المتزايدة، بحيث لا يمكن إهمال الدور الفعال لسياسة الجباية في اقتصاديات الدولة خاصة النامية منها. إذ تبرز أهداف السياسة الضريبية في المشاريع التنموية التي تتطلب:

المطلب الأول: مصدر تمويل ميزانية الدولة.

الفرع الأول: الموارد الجبائية.

1/ الضرائب المباشرة:

وهي تتمثل في الضرائب التي تقتطع عن طريق الإدارة العمومية مدفوعة من طرف الأعوان الاقتصاديين، فتحصل عليها الإدارة بصفة دورية؛ وذلك بعد تحديد حجم الأموال الخاضعة للضريبة وقيمة الضريبة لكل ممول، ثم الممول بما عليه من دين ضريبي. كما أن هذه الضرائب تفرض على مداخيل الأشخاص الطبيعية والمعنوية التي نص عليها القانون الجبائي، وتقسم إلى ضريبة على المداخيل التي تتمثل في:IRG وIBS وكذلك الضريبة على رؤوس الأموال، والثروات التي تؤسس على أسباب استثنائية، وكذلك حقوق الطابع. وتقسم هذه الضرائب حسب طريقة تحصيلها إلى قسمين:

_الضرائب المقتطعة من المصدر.

_الضرائب المحصلة عن طريق التحصيل.[21]

2/ الضرائب غير المباشرة (ضرائب على الاستهلاك):

وهي التي يستطيع من يقوم بتوريدها للخزينة أن يكون بمثابة الوسيط، فهي تعتمد أساسا على الواقع. ليست لها صفة الثبات كالاستيراد والتصدير والنتاج والاستهلاك. وهي تمس المداخيل بصفة غير مباشرة. وهذا من خلال مناسبة إنفاق هذا الدخل، وهي لصالح الدولة والجماعات المحلية. وتتكون من:

_الرسم على القيمة المضافة.

_الحقوق والاقتطاعات غير المباشرة المفروضة على سلع معينة(ضرائب الإنفاق).

_حقوق الجمارك.

3/ الجباية البترولية:

لقد لعبت الجباية البترولية دورا هاما في تسوية الإيرادات العامة للدولة؛ وذلك من السبعينات إلى غاية وصول أزمة 1986 حيث انخفض سعر البترول. فالجباية البترولية تختلف عن بقية الضرائب؛ وهذا نظرا لوجود التعقيد سواء

[21] حاج العربي عمر: تطور الإصلاحات الجبائية في الجزائر، مذكرة لسانس، تخصص مالية، دفعة: 2009_2010.

من ناحية سعر البرميل أو حجم الإنتاج المسموح به في كل دولة. ومن ناحية الضرائب المرتبطة بالجباية البترولية هناك نوعين:

_ الضرائب المباشرة على الأرباح الآتية والاستغلال والنقل عن طريق المحروقات.

_ عوائد على إنتاج المحروقات السائلة والغازية بنسبة 20% عن قيمة الإنتاج المستخرج من باطن الأرض.

عموما الجباية البترولية في الجزائر تتكون من نوعين من الاقتطاعات، الإتاوات والضرائب المباشرة على النشاط البترولي.

الفرع الثاني: الموارد غير الجبائية.

إضافة إلى الموارد الجبائية التي تعتمد عليها الدولة في تمويل نفقاتها، هناك موارد غير جبائية تساهم بشكل فعال في: زيادة الحصيلة الجبائية وتمويل النفقات والتي نذكر منها:

_ مداخيل أخرى للميزانية.

_ القروض الخارجية.

_ قطاع الدولة.[22]

المطلب الثاني: زيادة الحصيلة الجبائية.

إن عملية الابتداء في سياق الخسارة الموجودة في الميزانية، والتي فرضت على الدولة اللجوء إلى القروض، وإن ازدادت هذه الوضعية حدة؛ عن طريق تغير مجرى الأحداث العالمية في سوق المحروقات، وكما أسلفنا الذكر سابقا، أن من أبرز الأهداف التي يسعى إليها الإصلاح الجبائي وفق القوانين الجديدة المتضمنة فيه؛ هي امتصاص العجز الوارد في الميزانية والحصول على مصادر كافية في الاقتصاد الوطني لضمان إنعاشه. ولمعرفة نسبة تحقيق الأهداف الموجودة من هذا الإصلاح خاصة من الناحية المالية أو في تمويل خزينة الدولة أو مدى فعالية ونجاعة القوانين الجديدة التي تعتمد على الإحصائيات من المديرية العامة للضرائب وهذا لسهولة التحليل والتقييم. لذا سنتطرق إلى مساهمة كل من الجباية البترولية وهذا بعد تطبيق إصلاحات 1992، لاعتقادنا أن تقييم هذا الإصلاح لا يتم مباشرة بأخذ الفترة التي تليه فقط؛ لأنه سنواجه حتما عراقيل لكثرة ظهوره. لذا سنقف عند السنوات التي تلي الإصلاح، وليكون التحليل أدق وشامل، مستعينين بالقوانين المالية التي أعقبت ظهور الإصلاح وبالأخص قانون المالية لسنة1995-94-23.[23]

[22] المرجع نفسه:
[23] نفسه.

والجدول التالي: يبين الميزانية العامة للدولة لسنوات 1991-1992-1993-1994.

الجدول رقم(12):الميزانية العامة للدولة لسنوات:1991-1992-1993-1994.

السنوات	1991	1992		1993		1994			
البيان	المحققة	تنبؤات نهائية	المحققة	تنبؤات	تنبؤات نهائية	تنبؤات	قانون المالية	تنبؤات نهائية	تنبؤات
المقبوضات									
الجباية العادية	181.5	109	108.9	199.5	121.7	143.2	172.3	170.2	236.5
مقبوضات عادية	5.7	6.5	8.3	12.5	14.0	12.0	12.0	10.2	11.0
جباية بترولية	161.5	198.0	193.8	193.6	183.5	186.8	228.8	222.6	301.0
مقبوضات استثنائية	/	/	/	/	/	68.0	68.0	68.0	27.8
حق الدخول في التعويضات	249.0	313.5	311.0	335.6	319.2	410.0	474.1	471.0	586.5
النفقات	/	/	/	/	/	/	/	/	/
التوضيفات	156.0	243.0	276.1	304.0	301.0	321.8	355.9	355.9	438.0
التعويضات	17.1	58.3	53.3	50.0	50.0	42.1	144.3	148.9	179.0
التجهيزات	8406	144.5	144	200	180.9	212.0	275.3	240.7	269.9
تطهير المؤسسات	17.9	68.0	68.0	83.5	83.9	76.0	135.1	127.2	141.5
النفقات	240.6	387.5	420.1	504	481.9	533.9	613.7	605.6	734.9
الرصيد	+8.4	-74.0	-109.1	-168.4	-162.7	-123.8	-139.6	-143.6	-148.4

المصدر: المجلس الوطني للتخطيط.

الفرع الأول: مساهمة الجباية العادية.

الجدول رقم (13): تطور جباية الدولة (الوحدة ملايير الدينارات).

السنوات	1992	1993	1994	1995	
				1995/11/30	1995/12/30
الضرائب المباشرة	27.807	35.210	37.747	50.929	55.700
النسبة %	34.07	37.41	31.03	34.70	34.59
حقوق التسجيل والطوابع	4.667	6.687	6.900	5.784	6.400
النسبة %	5.71	7.10	5.670	3.94	3.97
الضرائب المختلفة على رقم الأعمال	39.982	45.317	61.809	75.166	82.800
النسبة %	48.99	48.15	50.81	51.12	51.11
الضرائب غير المباشرة	9.150	6.888	15.182	14.867	15.600
النسبة %	11.21	7.31	12.48	10.31	10.31
المجموع	81.606	94.102	121.645	146.746	161.000

المصدر: وزارة المالية، مديرية الضرائب_مكتب الإحصاء_

إن الإجراءات التي قام بها المشرع الجزائري من خلال توسيع مجال تطبيق الضريبة والتخفيض من حجم الإعفاءات والتقلص من المعدلات الضريبية، بالإضافة إلى سياسة الضرائب المتعددة، كل هذه الإجراءات التي تمت بقصد عقلنة وتحديث الضريبة؛ كان الهدف من ورائها هو زيادة الحصيلة الجبائية. حيث تم تحقيق نتائج ملموسة في هذا المجال. وقد ارتفعت الإيرادات الجبائية ارتفاعا ملحوظا منذ دخول الإصلاحات حيز التنفيذ، والتي دعمت بمشروعات قوانين المالية فيما بعد. وهذه الأخيرة كانت تقترح في ظل العجز الذي كان مبرره ارتفاع نمو النفقات المتزايدة أكثر من نسبة نمو المقبوضات العامة، حيث كانت تضع تنبؤات الموارد، وأخذت في الحسبان المقاييس المتعلقة بالمشروع نفسه، ومن جهة أخرى الحالة الاقتصادية التي تعيشها البلاد.

والزيادة في الصادرات والواردات وسعر البرميل في السوق البترولية العالمية وسعر تبادل الدينار. وسنحاول إبراز الدينار وأيضا مكانة كل الضرائب المباشرة وغير المباشرة، ومدى مساهمة كل منهما في ارتفاع الجباية العادية من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(14): نسب عناصر الجباية العادية لسنة1994.

	ضرائب مباشرة	ضرائب غير مباشرة	عناصر أخرى لحقوق التسجيل والطابع
القيمة	37.747	14.998	6.9
النسبة% من الجباية العادية	31.03	63.29	5.67
النسبة% للنمو مقارنة مع سنة 1993	7.20	47.49	3.18

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

كانت هذه التطورات الأخيرة من جراء مساهمة العوامل المستعملة من طرف الإدارة الجبائية؛ من أجل تحسين أكثر في تحديد المادة الخاضعة للضريبة. حيث مازال حجم الضرائب غير المباشرة مسيطرا على مجموع الجباية العادية، ولكن بصورة تجعلنا نتفاءل في المستقبل؛ حيث شهدت الضرائب المباشرة نسبة نمو جيدة. وفيما يلي نبرز حجم الملفات الجبائية منذ سنة 1991 لنتطرق إلى مدى ارتفاع هذه الأخيرة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(15): تسيير الملفات الجبائية.

	1991	1992	1993	1994
IBS طبيعي	/	/	3.645	4.087
IBS منخفض	/	/	471	611
IRG	190.112	246.130	346.543	338.53
TF	453.083	571.934	1114.570	/
TAIC/TANC	389.074	440.963	530.720	565.935

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

الفرع الثاني: مساهمة الجباية البترولية.

نظرا للدور الهام الذي يلعبه هذا النوع من الجباية؛ باعتبارها كانت المورد الأساسي لخزينة الدولة وخاصة قبل سنة 1996، فإن هذا النوع يبقى دائما يأخذ حصة الأسد من مجموع المقبوضات العامة، كما هو مبين في الإحصائيات التالية: والتي تتضمن نتائج ارتفاع أسعار المنتوجات البترولية للسوق الداخلية، التي تعوضها المقبوضات الإضافية من 14 إلى 15 مليار دج. حيث كان السعر المتوسط للبرميل:

1991 ← 20.40 دولار

1992 ← 19.93دولار

1993 ← 17.58 دولار

1994 ← 16.1 دولار

1995 ← 16 دولار

ولكن تبقى نسبة الجباية البترولية والتي مثلت في سنة 1994 ب 47.46% أكبر من نسبة الجباية العادية 36.13% من مجموع حصيلة المقبوضات العامة لميزانية الدولة، وفيما يلي نسب تطور الجباية البترولية من حجم المقبوضات الإجمالية:[24]

1991 ← % 46.8

1992 ← % 63.2

1993 ← % 57.7

1994 ← % 47.26

1995 ← %51.32

وتجدر الإشارة إلى أن هذه الزيادة المحققة في الحصيلة الجبائية لا ترجع إلى الإصلاح الجبائي لسنة 1992 في حد ذاته، بل بالإضافة إلى هذا الأخير يمكن إرجاعها إلى اعتبارات اقتصادية: كزيادة حجم النشاط الاقتصادي، وتحسين نوع أساليب التسيير. والسبب الرئيسي هو: انخفاض قيمة الدينار، وكذا الدعم الحكومي. إذ أن الزيادة المحققة في المردود الجبائي لا تعتبر كافية؛ نظرا للنتائج المتوقعة منه من جهة وزيادة النفقات من جهة أخرى. ويرى المحللون أن السبب الرئيسي في هذه الخسارة أو بالأحرى الفرصة الضائعة هو تفشي ظاهرتي: الغش والتهرب الضريبي.

المطلب الثالث: محاربة الغش والتهرب الضريبي.

من الناحية المالية لا بد أن تقوم الإصلاحات الجديدة بتحسين الرقابةلمراقبة الغش والتهرب الضريبي؛ الذين لهما أثر كبير في عجز الميزانية العامة، وخاصة أن كان له أثر كبير قبل الإصلاح. ولأهمية هذين المفهومين نسلط الضوء عليهما لمعرفة مدى تأثيرهما على الميزانية العامة وكيفية معالجتهما.

الفرع الأول: مفهوم الغش والتهرب الضريبي.

متتبع السياسة الجبائية وتطور إيرادات الدولة، وكثرة التعديلات والإصلاحات؛ يلمس عدة التباسات: ونعني بذلك الضريبة بكل الوسائل، سواء كان ذلك بصفة شرعية أو غير شرعية، ويمكن أن يأخذ ذلك شكلين رئيسيين هما:[25]

[24] حاج العربي عمر: تطور الإصلاحات الجبائية في الجزائر، المرجع السابق،

أولا: الغش الضريبي.

الغش الضريبي عكس التهرب الضريبي. فالأول: هو عمل مقصود لمخالفة القانون الجبائي، وذلك بعدم الدفع الكلي أو الجزئي للضريبة من قبل المكلفين بأدائها، وهو يمس الضرائب المباشرة وغير المباشرة.

ثانيا: التهرب الضريبي.

إن مصطلح التهرب الضريبي يدل على عدم دفع الضريبة من قبل المكلف سواء كان ذلك جزئيا أو كليا. وينتج هذا الأخير جراء وجود ثغرات في التشريعات الجبائية، حيث يقوم به المكلف دون مخالفة القانون، لذا فالتهرب الضريبي لا يمكن متابعة أو فرض عقوبة عليه. إنه شرعي وليس مخالف للقانون، حيث تطور مفهوم هذا الأخير وأصبح يتمتع هو الآخر بتكنولوجيات عالية،واستعمال أساليب يكفي إصابها من الرضوخ لعقوبات جرائية، ما دام القانون لم ينص عليه؛ أي اشتغال الثغرات الموجودة في القانون التي لم يتطرق إليها المشرع الجبائي كإنشاء شركة تتمتع في مراحلها الأولى بالإعفاء من الضريبة، للتوقف نهاية المدة القانونية الممنوحة لها الإعفاء الجبائي.

رغم صعوبة التفرقة بين المصطلحين السابقين في جميع التشريعات الجبائية، تبقى الظاهرة موجودة ومؤثرة على خزينة الدولة. لذا تسعى الحكومة لتطبيق سياسات جبائية أو غير جبائية صارمة لمكافحة هذا الشبح الخطير.

1/واقع التهرب الضريبي الجبائي:

إن الجزائر كغيرها من البلدان تعاني من هذه الظاهرة التي أخذت أشكال متنوعة من الصعب القضاء عليها، فالظاهرة متصلة الجذور، وتشهد ارتفاعا ملموسا، وسنحاول إظهار ذلك قبل عملية الإصلاح؛ لمعرفة مدى تأثير هذه الظاهرة على الاقتصاد الوطني من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (16): مبالغ التهرب الضريبي لسنوات: 1987-1988-1989.

السنوات	عدد المراقبين	الضرائب المباشرة	الرسم على رقم الأعمال	الإجمالي
1987	611	523214487	90424494	613655981
1988	645	244536038	245197566	489733604
1989	607	121446940	36917460	158364400
المجموع	1863	899224465	372539520	1261763985

المصدر: وزارة الاقتصاد لمصلحة الأبحاث والمراقبة.

حجم المبالغ الكبيرة يظهر جليا مدى خطورة التهرب الضريبي في حرمان خزينة الدولة من إيرادات جبائية عادية كبيرة، ونذكر في سنة 1992 تمكن الإحصاء الجبائي من إحصاء حوالي 97ألف نشاط تجاري غير مرخص، وهو رقم يدل على صعوبة عمل هيئة مراقبة الضرائب. وهنا تجدر الإشارة إلى أن لهذا العامل عدة أسباب نذكر منها:

[25] المرجع نفسه.

1-1/ أسباب متعلقة بالتشريع الضريبي:

إن وجود ثغرات في التشريع من شأنه أن يؤدي إلى انتشار ظاهرة التهرب الضريبي. ولقد ظهرت الآثار السلبية للكثير من التعديلات، وكذا انحرافها عن الأهداف المرجوة منها. ومن أهم هذه العيوب نذكر:

_تعدد الأنظمة المتبعة: فيقدر الربح الخاضع للضريبة التجارية والصناعية من نظام التقدير الحقيقي إلى نظام التقدير الجزافي، وقد أدى هذا التعدد إلى تعقيد وغموض النظام الجبائي؛ حيث صعب على المكلف فهمه، كما وجدت الإدارة الضريبية مشاكل كبيرة في التطبيق.

_صعوبة تقدير الأرباح الخاضعة للضريبة على المهن الحرة: ويعود ذلك إلى صعوبة مراقبة هذه المداخل للحصول عليها.

2-1/ نقص الوعي الضريبي:

من الملاحظ أن المكلف الجزائري لم تتغير نظرته للضريبة التي اكتسبها عبر الحقبة الاستعمارية، أضف إلى ذلك شعور الأفراد بعدم عدالة الأعباء الضريبية؛ وهي أحد الأسباب الاجتماعية التي تكون لدى حاجزا ومانعا للنظام الضريبي. فالمكلف يرى أن السياسة الضريبية بكل إجراءاتها لا يمكنها توفير وتحقيق عدالة اجتماعية. ومن ثم نجده يستعمل أية وسيلة تجنبه دفع مستحقاته الضريبية.

الفرع الثاني: الغش والتهرب الضريبي بعد الإصلاح الجبائي.

إن من أبرز المشاكل التي يواجهها أي نظام هي: الغش والتهرب الضريبي. حيث يؤدي كل منها إلى نقص في الحصيلة الجبائية وعدم المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة. ولمعالجة هذه الظاهرة قام المشرع بإزالة التعقيدات إن لم نبالغ في ذلك، ليصبح النظام الجبائي مرنا، فمن خلال الضريبة على القيمة المضافة التي تقوم على المبادئ ذات الشفافية في المعاملات، حيث تكون عملية التحصيل واضحة، وذلك بإلزام المكلف بمسك دفاتر منتظمة يمكن الرجوع إليها عند التفتيش. بالإضافة إلى التزامهم بتقديم تصريح عن مبلغ الأعمال المنجزة في فترة زمنية محددة قانونيا. كما أن الضريبة على الدخل الإجمالي تعمل أيضا في هذا الإطار، حيث يتم إجبار الممولين بتقديم قرار موحد عن مجمل مخولاتهم، ليتم التسديد أيضا في وقت واحد. وهذا عكس النظام السابق الذي كان الممول فيه يقوم بتقديم عدة إقرارات على مداخله ثم يتم تسديد الضريبة على كل حدا.

إن إلغاء ازدواجية النظام الجبائي المطبقة على المؤسسات سواء أكانت أجنبية أو وطنية من شأنه أن يخفف العبء الضريبي الذي ينقل كامل المؤسسات الوطنية مما دفعها إلى استعمال الاحتيال، أي التهرب الضريبي. أما على مستوى الإدارة فتكون محاربة هذه الظاهرة بتحسين أدائها، وذلك بتحسين طرف الرقابة الجبائية والتحصين والصرامة في تطبيق القوانين. وهذا بتوفير الإطارات ذات الكفاءة العالية في هذا المجال. وفيما يلي بعض الإحصائيات المتحصل عليها:[26]

[26] حاج العربي عمر: المرجع السابق

عدد الخاضعين ل IBS كان 4500 حيث بلغت قيمتها 804 مليار دج نسبة إلى الجباية العادية 15% سنة 1994. وإذا ما قارناها بالناتج الداخلي الخام القومي لسنة 1995 نجدها أقل من 0.8% وهي نتيجة قليلة مقارنة مع نسب البلدان المتقدمة، والتي تكون ضمن المجال 1.5% _ 7%. أما فيما يخص IRG والتي بلغت نسبتها من الجباية العادية 3.8%. وبمقارنتها مع الناتج الداخلي الخام القومي نجدها في سنة 1994 و 1995 قد بلغت 2%؛ وهي نسبة قليلة مقارنة مع المتقدمة والتي تكون ضمن المجال 5% و 20%.

أما في ما يخص TVA والتي بلغ عدد الخاضعين لها 250000 إذا تمت مقارنتها مع الناتج الداخلي الخام نجدها قد بلغت 4.5%، حيث تكون في الدول المتقدمة ضمن المجال 5.5% و 7%.

يقول السيد المدير العام السابق للضرائب أن الخسارة في المادة الجبائية ناجمة عن الغش الجبائي، ونسب الاقتطاع الضعيفة، والوضع الحالي المزري للمؤسسات العمومية. ويضيف أن المصدر الأساسي لهذا الاقتطاع الضعيف يعود إلى الغش الجبائي والمسجل في العائدات خارج الأجور وهيكل الجدول وكذا التخفيضات الهامة. ويضيف أن النقص في الربح الصادر عن الغش الضريبي بلغ 400 مليار دج سنة 1955 وبالتالي: فإن النظام الجبائي الجزائري مازال يشهد نقائص وعيوب جديدة، رغم الإصلاحات الجذرية التي مست هذا النظام سنة 1992.

خلاصة:

لقد ساهم الإصلاح الضريبي في زيادة المردودية لمختلف الضرائب، لكنه ما زال بعيدا عن الطموحات الممكنة في إطار السياسة الضريبية المتممة، والتي محورها الأساسي إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية. كما أن أهمية الضرائب غير المباشرة في هيكل النظام الضريبي لا يدعم فعالية النظام الجبائي. لعدم عدالة تلك الضرائب، لذا يجب التخفيض من حجم تلك الضرائب، والاعتماد على الضرائب المباشرة من خلال تشجيع الأسعار، وتنظيم وإدارة المؤسسات العمومية. وبالتالي: تحسين المنتوج الضريبي المترتب عن نشاطها للضريبة، حتى تؤدى على الوجه الكامل.

إذن يظهر اثر وانعكاس الضريبة على مختلف جوانب الحياة الاقتصادية نتيجة الجباية فيها. لذا يجب إدراج عامل جبائي في صناعة القرارات، أو يهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية، وتجنبها تكاليف جبائية إضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء طرق صحيحة، وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي، واستعمال وسائل مشروعة قانونا لتفادي الوقوع في التهرب، أو الغش الضريبي، الذي يؤثر سلبا على المؤسسة؛ بتعريضها لغرامات جبائية.

تمهيد:

بعد مرور وشرح المعلومات الخاصة بموضوع دراستنا، والتطرق إلى جميع جثيات هذا الموضوع من قوانين، وفرضيات ومواد؛ تأتي مرحلة تجسيد هذه الأخيرة ومعرفة مدى مطابقتها لأرض الواقع. لذلك قسمنا هذا الجانب التطبيقي من البحث إلى: مبحثين؛ إذ خصصنا المبحث الأول إلى إعطاء لمحة عن مديرية الضرائب لولاية مستغانم. أما المبحث الثاني فتفرد بدراسة بعض الحالات التطبيقية على بعض أنواع الضرائب. علما أن كلا المبحثين تضمن بدوره ثلاثة مطالب معنونة وموزعة كالآتي:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية (دراسة ميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم)

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم

المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية مستغانم

المطلب الثاني: وظائف مديرية الضرائب

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب (مستغانم)

المبحث الثاني: دراسة بعض الحالات التطبيقية على بعض أنواع الضرائب

المطلب الأول: دراسة حالة حول الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

المطلب الثاني: دراسة حالة أرباح الشركات IBS

المطلب الثالث: دراسة حالة الرسم على القيمة المضافة TVA

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم.

المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية مستغانم:[1]

مديرية الضرائب هي عبارة عن مؤسسة مالية؛ تهتم بتحصيل مختلف الضرائب والرسوم، بواسطة فروعها المنتشرة عبر إقليم الولاية والمتمثلة في: مركز الضرائب، المركز الجواري، وقابضات الضرائب. وهي بمثابة الوسيط بين الدولة (الخزينة) والمدين بالضريبة.

مقرها الرئيسي حاليا موجود بحي زغلول بدار المالية، وقد قام وزير التجارة والمالية بتدشينها في 19 رجب 1419هـ الموافق ل 09 جويلية 1998م. حيث كانت تتواجد في المركز المالي بواسطة المدينة، كما تحتوي دار المالية على ثلاث مديريات ومفتشية وهي:

_ المديرية الأولى: مديرية الضرائب؛

_ المديرية الثانية: مديرية أملاك الدولة؛

_ المديرية الثالثة: المحافظة العقارية للولاية؛

_ المفتشية العامة للمالية.

وتضم المديرية الولائية خمس (05) مديريات فرعية وهي كالآتي:

1_المديرية الفرعية للوسائل: تتكفل بما يلي:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها، وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعوماتية في حالة تشغيل؛
- العمل على تسيير الموارد البشرية والتكوين وترشيد المناصب؛
- تنفيذ العمليات الميزانية؛
- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة، والتنسيق في مجال الإعلام.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب وهي:

-مكتب المستخدمين والتكوين؛

_ مكتب عمليات الميزانية؛

_ مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات؛

[1] معلومات مقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية مستغانم.

_ مكتب الإعلام الآلي.

2_المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية: وتتكلف بما يلي: [2]

- إعداد برامج البحث، ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها؛
- تنفيذ برامج البحث والإطلاع على المصالح والمؤسسات المعنية؛
- مراقبة واستغلال الوضعيات الجبائية، وتكوين وتسيير مختلف البطاقيات. وتتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب وهي:

_ مكتب البحث عن المعلومات الجبائية؛

_ مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات؛

_ مكتب التحقيقات الجبائية.

3_المديرية الفرعية للمنازعات: وتتكفل بما يلي:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة؛
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق؛
- تشكيل ملفات إيداع الطعون؛

وتتكون هذه المديرية من ثلاثة مكاتب وهي:

_ مكتب الشكاوي؛

_ مكتب التبليغ والأمر بالتخفيض؛

_ مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن.

4_ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتتكلف بما يلي:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها؛
- متابعة نظم الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

وتتكون هذه المديرية من أربعة (04) مكاتب وهي كالآتي:

_ مكتب الجداول؛

[2] مديرية الضرائب لولاية مستغانم: المرجع نفسه.

_ مكتب الإحصائيات؛

_ مكتب تنظيم العلاقات العامة؛

_ مكتب التنشيط والمساعدة.

5_ المديرية الفرعية للتحصيل: وتتكلف بما يلي:[3]

- التكلف بالجداول وسندات الإرادات، ومراقبتها. وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل المنح الأخرى وأتاوى؛
- متابعة العمليات والقيود المحاسبة، والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل، وتنشيط قابضات الضرائب في مجال التنفيذ؛
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل، ومراقبة القابضات ومساعدتها.

وتتكون هذه المديرية من ثلاثة مكاتب وهي كالآتي:

_ مكتب مراقبة التحصيل؛

_ مكتب مراقبة التسيير المالي للمؤسسات العمومية المحلية؛

_مكتب التصفية.

المطلب الثاني: وظائف مديرية الضرائب:

تقوم مديرية الضرائب بالوظائف التالية:

- ضمان المديريات الولائية للضرائب بممارسة السلطة السليمة لمراكز الضرائب، والمراكز الحوارية للضرائب؛
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح، وتحقيق الأهداف المحددة لها؛
- تنظيم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية. الجداول، السندات، الإرادات وتحصيل الضرائب والأتاوي؛
- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل من: مكتب القباضة، ومتابعة التسوية ذلك؛
- متابعة تطور الدعاوي المرفوعة أمام القاضي في مجال منازعات التحصيل؛
- ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين؛
- تنظيم جميع المعلومات واستغلالها؛
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة، ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها؛
- وضع الرقابة المقررة في ما يخص القيم والأسعار، وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر؛

[3] مديرية الضرائب لولاية مستغانم: المرجع نفسه.

- دراسة العرائض وتنظيم أشغال اللجان الطعن، ومتابعة المنازعات، ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القاضي في مجال وعاء الضريبة.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب:[4]

الهيكل التنظيمي هو الإطار الذي تمارس الإدارة بداخله وظائفها المختلفة، وهو الوعاء الذي يربط نشاط الوظائف المتعددة التي تقوم بها، وأجزاء التنظيم المختلفة لذلك، ولكي تربط الإدارة الموارد البشرية بالإدارات الأخرى وتؤدي وظيفتها أنشئت من أجلها.

والهيكل التنظيمي هو أساس معرفة السلطة ونوع الوظيفة في المنظمة لذلك يتميز بما يلي:

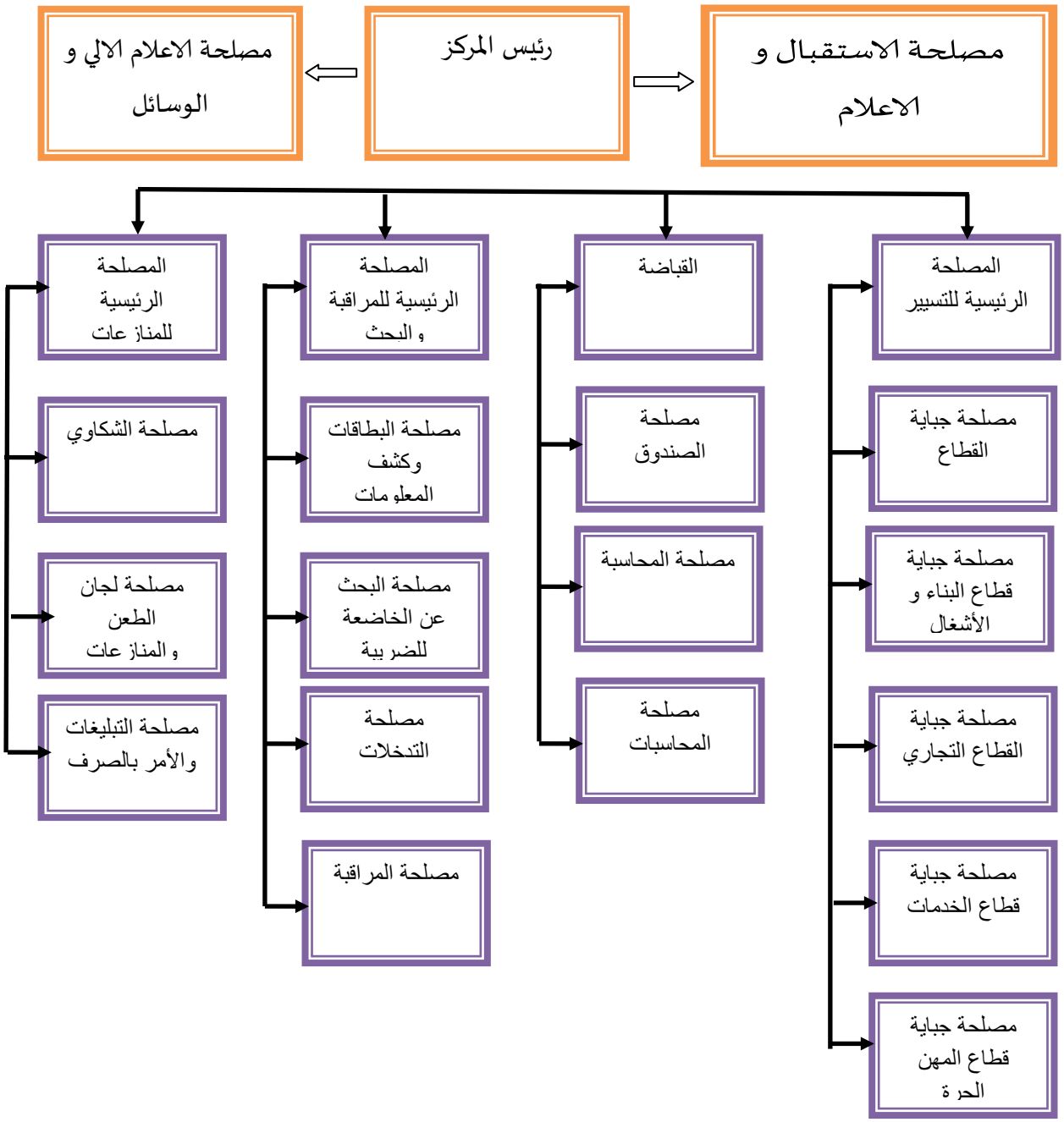
1_ المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح وتحقيق الأهداف؛

2_ تسهيل تحديد دور الأفراد في المنظمة، ويحدد من يمثل المتطلبات المنظمة؛

3_ المساعدة في اتخاذ القرارات لممارسة القوة.

[4] المرجع نفسه.

والشكل التالي يمثل الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب:



المصدر: مديرية الضرائب لولاية مستغانم.

المبحث الثاني: دراسة بعض الحالات التطبيقية على بعض أنواع الضرائب.

المطلب الأول: دراسة حالة حول الضريبة على الدخل الإجمالي IRG .

الحالة الأولى:[5]

شخص يمارس مهنة الصيد البحري، ويملك أيضا ورشة تصليح الدراجات النارية، حيث قدرت له الإدارة الجباية الربح الأول الخاص بالصيد البحري لسنة 2010 ب: 20000دج. والربح الثاني لتصليح الدراجات النارية لنفس السنة ب: 15000دج. وبالتالي: الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي يكون كالتالي:

الربح الإجمالي = الربح (1) + الربح (2)

أي: = 20000 + 15000 =35000دج

وبالرجوع إلى السلم الضريبي الخاص بحساب الضريبة على الدخل الإجمالي، نلاحظ أن: قيمة 35000دج محصورة بين 120000 و 36000 أي خاضع لنسبة 20% .

قسط الدخل الخاضع للضريبة دج	نسبة الضريبة %	قيمةIRG	التراكم
لا يتعدى 12000	%0		
120001 إلى 36000	%20	48000	48000
360001 إلى 1440000	%30	324000	372000
1440000 فما فوق	%35		

نقوم بطرح هذه القيمة من قيمة دخل الطرف الأول أي:

35000 _ 12000 =23000دج

الفرق المحصل عليه يضرب في نسبة IRG .

23000 × 20% = 4600دج

وهذه القيمة هي قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي التي سوف يدفعها الشخص لمصلحة الضرائب على النشاطين الذين يمارسهما لسنة 2010.

[5] مديرية الضرائب لولاية مستغانم: المرجع السابق.

الحالة الثانية:

حقق التاجر ربحا صافيا بمقدار 370000دج لسنة 2009.

144000 < 370000 < 360000 ويقابل نسبة 30%

370000 _ 360000 = 100000دج

100000 × 30% = 300000دج

نضيف لهذه القيمة قيمة التراكم. أي:48000 نجد:

48000 + 300000 = 78000دج

قيمة الضريبة الواجب دفعها هي: 78000دج .

الحالة الثالثة:[6]

حقق أحد البائعين وهو تاجر بالجملة للمواد الغذائية دخلا صافيا في سنة 2008 قدره 1300000دج، وهو يملك حصص في شركة مختصة في صناعة الزرابي تقدر ب 40% في الوقت الذي حققت فيه الشركة ربحا صافيا قدره 800000دج، وهو يقدم طلبا بشأن المحاماة تصل أرباحها الصافية المحققة سنة 2008 إلى 20000دج.

الربح الأول: 1300000دج. الربح الثاني: 3200000دج. الربح الثالث: 200000دج. والربح الإجمالي يساوي: 1820000دج.

التخفيض: 10% لأجل الخضوع المزدوج، مبين في مواد القانون الضريبي. وبعد اقتطاع التخفيض (182000) يظهر الدخل الخاضع للضريبة بقيمة: 163800دج، ومنه: قيمة الدخل تفوق 1440000دج الموجود في السلم. وعليه: النسبة المقابلة هي: 35%.

163800 _ 1440000 = 198000دج

198000 × 35% = 693000دج

نضيف لهذه القيمة التراكم المقدر ب: 72000دج.

ولهذا فإن: على المكلف أن يدفع 765000دج.

المطلب الثاني: دراسة حالة حول الضريبة على أرباح الشركات IBS:

مؤسسة ذات مسؤولية محدودة SERL رأس مالها يقدر ب: 3000000دج، تضم ثلاث شركاء كما يلي:

[6] المرجع نفسه.

محمد: 500 حصة، أحمد: 300 حصة، محمود: 200 حصة.

وقد حققت خلال سنة 2001 العمليات التالية:

في: 05/ 02/ 2001 شراء مواد أولية بقيمة 40000دج بالرسم.

في: 20/ 03/ 2001 شراء آلة إنتاجية بقيمة 100000دج بدون رسوم.

بلغت القيمة الإجمالية لأجور العمال 500000دج، ومصاريف أخرى200000دج.

القيمة الإجمالية للمبيعات: 600000دج بدون رسوم.

قيمة معدل TVA للمبيعات والمشتريات تقدر ب: 17%.

معدل الاستهلاك: 20%.

المطلوب:

حساب TVA الواجبة الدفع.

حساب IBS .

حساب حصة كل شريك مع العالم أن الأرباح الصافية توزع حسب كل شريك.

الحل:

حساب TVA الواجبة الدفع:

قيمة TVA = قيمة TVA المستحقة على المبيعات _ TVA المحصلة على المبيعات.

TVA المستحقة على المبيعات = 600000 × 17% = 102000دج

- شراء مواد أولية 4000دج بالرسوم

سعر الشراء (بدون الرسوم) = 40000/ (1 + 17%) = 34,188

TVA = 34,188 × 17% = 5,812دج

- شراء آلة إنتاجية بقيمة 100000دج بدون رسوم.

TVA = 100000 × 17% = 17000دج

TVA الواجبة الدفع: 102000 _ 22812 = 79188دج

حساب IBS: الربح الجبائي × 30%

في هذا المثال: الربح الجبائي هو الربح المحاسبي

- الربح المحاسبي = الإيرادات _ التكاليف
- يعتبر اهتلاك الآلة الإنتاجية من التكاليف

الاهتلاك = قيمة الآلة (بدون رسم) × معدل الاهتلاك × الزمن

= 100000 × (9/12) = 15000

(9/12): 9 هو عدد المتبقية من السنة لأن الشراء في 20/ 03/ 2001 و 12 هو عدد أشهر السنة.

- الإيرادات = المبيعات (بدون رسم) = 600000دج
- التكاليف = الاهتلاك + الأجور مصاريف أخرى

= 15000 + 50000 + 200000 = 265000

الربح الجبائي = الربح المحاسبي = 600000 _ 265000 = 335000

IBS = 335000 × 30% = 100000دج

إذن: الضريبة IBS المدفوعة = 100500دج

حساب حصة كل شريك:

الربح الصافي: هو الذي يوزع على الشركاء، وهو ناتج عن طريق الضريبة

335000 _ 100500 = 234500

والربح يوزع على كل شريك أي:

حصة محمد: (500/1000) = 117250

حصة أحمد: (300/1000) = 70350

حصة محمود: (500/1000) = 46900

ونفرض الضريبة على الدخل الإجمالي وفق نظام الاقتطاع من المصدر، أي وفق القانون المطبق لسنة 2004 فإن: الضريبة IRG تقتطع فورا عند توزيع الأرباح بنسبة 15%.

11725 × 15% = 17588دج

70350 × 15% = 10553دج

46900 × 15% = 7035دج

في هذه الحالة إن لم توزع الأرباح نخصص للاحتياطات، أو يبقى رهن التخصص في مدة لا تتجاوز 05 سنوات وتفرض الضريبة.

المطلب الثالث: دراسة حالة على الرسم على القيمة المضافةTVA :[7]

لنفرض أن مؤسسة شخصية خاصة للنظام الحقيقي، وتكتب تصريحاتهم شهري. نشاطها الرئيسي (الشراء_إعادة البيع).

حققت خلال شهر جانفي 2001 العمليات التالية:

- شراء مواد أولية 50000دج (المعدل 07%)
- شراء مواد التجهيز 10000دج (المعدل 17%)
- مصاريف النقل 20000دج (المعدل 17%)
- تسديد فاتورة الغاز 10000دج (المعدل 07%)
- بيع المنتجات 130000دج (المعدل 17%)

حققت خلال شهر فيفري 2001 العمليات التالية:

- شراء مواد التجهيز 60000دج (المعدل 17%)
- بيع المنتجات 120000دج (المعدل 17%)

المطلوب:

حساب TVA الواجب دفعها خلال الشهرين.

الحل:

خلال شهر جانفي 2001:

- شراء مواد أولية: 50000دج × 07% = 3500دج
- شراء مواد التجهيز: 100000دج × 17% = 3500دج
- مصاريف النقل: 20000دج × 17% = 3400دج
- تسديد فاتورة الغاز: 100000دج × 07% = 700دج
- بيع المنتجات: 130000دج × 17% = 22100دج

➢ **تصريحات شهر جانفي 2001 بالقيمة المضافة (TVA):**

[7] مديرية الضرائب لولاية مستغانم: المرجع نفسه.

_مقدار TVA المحصل هو: " رقم المبيعات " 22100دج .

_ مقدار TVA القابل للخصم هو: 17000دج (100000 × 17%) .

_ مقدار الرسم الذي يدفع للخزينة هو: 22100 _ 17000 = 5100دج .

خلال شهر فيفري 2001:[8]

- شراء مواد التجهيز: 60000دج، المعدل 17% = 10200دج
- بيع المنتجات: 120000دج، المعدل 17% = 20400دج

➢ **تصريحات شهر فيفري 2001 بالقيمة المضافة(TVA):**

_ مقدار TVA المحصل هو: 20400دج.

_ مقدار TVA القابل للخصم: 10200 + 7600 = 17800دج.

بالنسبة لمواد التجهيز: 10200دج.

بالنسبة للمواد والخدمات الأخرى (قاعدة فارق شهر): 7600دج.

_ مقدار الرسم الذي يدفع للخزينة هو: 22100 _ 17000 = 5100دج.

خلاصة:

إن مدة دراستنا التطبيقية على مستوى مديرية الضرائب كانت جد مثرية؛ حيث تمكنا من خلالها من معرفة جملة من التفاصيل حول طريقة، وكيفية حساب ودفع بعض الضرائب. وذلك من خلال بعض الشروح المقدمة لنا والمتعلقة بهذه الضرائب. واعتمادا على هذه الشروح مرفوقة بدقة ملاحظتنا خلصنا إلى القول بأن: يجب على الدولة تزويد مديريات الضرائب بوسائل إعلام آلي، وبالتقنيات الحديثة بصفة كافية. ذلك كونها تجعل العمل أكثر سرعة ودقة، وتزيد المردودية. وأيضا تطور النظام الضريبي أكثر مما هو عليه الآن، كما تقلل من الغش والتهرب الضريبيين، وأيضا نوعية المكلفين بالضريبة. وذلك بالإعانات، والملصقات، وتقديم حصص تلفزيونية تفسر للمكلفين منافع وفوائد دفعهم الضرائب. وعليه يمكننا القول بأنها تختصر الوقت وتوفر الجهد وتحقق المصداقية.

[8] المرجع نفسه.

خاتمة:

لقد أحدثت الجزائر تغيرات جذرية مهمة على النظام الضريبي، فقام المشرع الجزائري سنة 1991 بهذه التغيرات؛ وذلك نتيجة حتمية لما أفرزته التحولات الوطنية، والدولية من انعكاسات سلبية خطيرة على الاقتصاد الوطني، إذ كادت أن تؤدي إلى انهياره خاصة بعد سقوط أسعار البترول سنة 1986. تزامن ذلك مع طموحات الجزائر للانضمام للمنظمة العالمية للتجارة، أين تفطنت السلطات الجزائرية إلى ضرورة تبني إصلاحات جذرية على النظام الضريبي.

اعتمدت الجزائر في هذا الإصلاح على إستراتيجية محددة؛ تقوم بالدرجة الأولى على: زيادة حصيلة الجباية العادية، في ظل مراعاة القدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، لدعم الاقتصاد الوطني. وذلك من خلال إصلاح التشريع الضريبي؛ مستندة في ذلك على التمييز بين الأشخاص الطبيعية والأشخاص المعنوية على خلاف النظام السابق (قبل 1991). بالإضافة إلى عصرنة الإدارة الضريبية بشكل يساعدها قدر الإمكان على كشف، ومكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين. كما عمدت أيضا من خلال هذه الإصلاحات إلى كسب ثقة المكلف بالضريبة، وتحسين علاقته بإدارة الضرائب.

وبعد تجسيد هذه الإصلاحات منذ انطلاقها، تمكنت من تحقيق خطوة ايجابية محدودة مقارنة بالأهداف المسطرة لها من زيادة نسبية في الحصيلة الضريبية للجباية العادية، والتقليل من ظاهرة الغش، والتهرب الضريبيين وتحسين مستوى الضغط الضريبي.

1/ نتائج الدراسة:

توصلنا في دراستنا الموجزة إلى مجموعة من النتائج هي:

1_ تعتبر الضريبة أهم عناصر النظام الجبائي؛ تطورت بتطور الدولة، والحكم الذي يعتمدها كآلية مهمة في التأثير على مختلف جوانب الحياة الاقتصادية، والاجتماعية، والمالية وغيرها. وزادت هذه الأهمية بفعل تأثير العولمة والتغيرات المتسارعة في الساحة الدولية.

2_ أقدمت الدولة الجزائرية على إصلاحات ضريبية مهمة وموضوعية؛ مبنية على أسس متينة. باعتبار النظام الضريبي الجزائري لم يتعرض للإصلاح الضريبي سابقا كما تعرض له سنة 1991.

3_ تعتبر الإصلاحات الضريبية الأخيرة مرحلة هامة، بحيث تتميز بدراسة عقلانية لمختلف الضرائب التي تم وضعها. فالضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات، والرسم على القيمة المضافة وبالرغم من مساوئها التي طرأت عليها بسبب التغيرات، إلا أنها: تتكيف أكثر مع المستجدات الحاصلة، إذا ما قورنت بالنظام الضريبي السابق.

4_ لقد بقيت الإصلاحات الضريبية والسياسات المتعلقة بها، المنتهجة من قبل الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية، تواجه عراقيل ورثتها عن النظام السابق ك: الرشوة والمحسوبية. بالإضافة إلى ضعف الوعي الضريبي لدى المكلف بالضريبة، وانخفاض كفاءة إطارات الإدارة الضريبية في تطبيق القوانين الضريبية، مما يخل بمبدأ العدالة الضريبية.

2/ اختبار الفرضيات:

1_ بالنسبة للفرضية الأولى: تثبت صحتها. لأن النظام الضريبي هو الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة؛ فيشكل السياسة الضريبية لمجموعة الضرائب. حيث يعتبر النظام الضريبي جزء من النظام المالي فيمثل بذلك انعكاسا للنظام الاقتصادي، الاجتماعي والسياسي للمجتمع. وتعود أهم أسباب إصلاحه إلى العيوب والنقائص التي شكلت عائقا أمام تحقيق التنمية الاقتصادية. وتتمثل هذه النقائص أساسا في تعقد النظام الضريبي السابق، وعدم استقراره. مما أدى إلى عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه المشاريع الاستثمارية.

2_ بخصوص الفرضية الثانية التي نصت: بأن النظام الضريبي غير فعال نظرا لهيمنة الجباية البترولية على إيرادات الميزانية العامة للدولة؛ فقد تبينت صحتها عندما تناولنا حصيلة إيرادات الجباية البترولية مقارنة بمجموع الإيرادات الضريبية، والتي تمثل نسبة 28% _60% من الميزانية العامة للدولة. وقمنا بإظهار عدد الإجراءات والقوانين الضريبية التي تتضمنها قوانين المالية الأساسية والتكميلية في كل سنة. وهذا ما أدى إلى الحد من فعاليته.

3_ فيما يتعلق بالفرضية الثالثة المتعلقة بوجود متغيرات اقتصادية دولية ووطنية؛ كانت بمثابة انعكاس حتمي لعملية الإصلاح الضريبي في الجزائر. وأن هذا الأخير يرمي إلى: تبسيط الإجراءات، وتفيض العبء الضريبي على المكلفين. فقد تحققت من خلال التطرق إلى الإصلاح الضريبي في ظل المتغيرات الدولية والوطنية. وتناول أيضا أهم الإصلاحات والتعديلات الضريبية المنتهجة، حيث تبين أنها قد سمحت بتخفيض معدلات بعض الضرائب والرسوم ك: الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات، والرسم على القيمة المضافة وإلغاء بعض آخر كالدفع الجزافي.

4_ نصت الفرضية الرابعة على أن السياسة الضريبية المعتمدة في الجزائر أدت إلى تنويع الاقتصاد الجزائري خارج قطاع المحروقات. لقد أثبتت الدراسة خطأ هذه الفرضية. لأنه بالرغم من الإصلاح الذي عرفته الجزائر إلا أن الجباية البترولية تبقى تحتل موقعا متميزا ضمن الهيكل الضريبي الجزائري. مما يعني أن الإصلاح لم يستطع تحقيق الأهداف التي سعى إليها. ويبقى النظام الضريبي الجزائري رهين أسعار النفط، كما أن السياسة الضريبية في الجزائر وفرت جملة من الحوافز تميل إلى تشجيع الاستثمار، وأقرت عدة إعفاءات وتخفيضات ضريبية لصالح القطاعات الاقتصادية عدا القطاع النفطي. لكن الواقع الاقتصادي للجزائر يبين ضعف الاستثمار والنمو خارج المحروقات، وهو ما يؤكد أن السياسة الضريبية في الجزائر لم تسهم بما ينبغي وفق الإستراتيجية المسطرة على مستوى السياسات الاقتصادية الكلية في الجزائر في تحقيق التنويع الاقتصادي.

3/ توصيات واقتراحات:

على ضوء النتائج المتوصل إليها: وضعنا جملة من التوصيات التي من شأنها أن تساهم في تحقيق أهداف الإصلاح الضريبي، والتي نستعرضها في ما يلي:

1_ العمل على نشر الوعي الضريبي: وذلك لجعل الضريبة محل قبول ورضى المكلفين بها، وتحسيسهم بأنها أداة للمواطنة والتواصل الاجتماعي. وهذا من خلال إظهار محاسنها، ودورها الفعال في تحقيق العدالة الاجتماعية والتنمية الاقتصادية داخل المجتمع.

2_ إشراك المكلفين بالضريبة في عملية الإصلاح الضريبي: وهذا من خلال استشارتهم، والاستماع لمقترحاتهم، والنظر إليهم كشركاء أساسيين في المجال الضريبي.

3_ مواصلة عملية الإصلاح الإداري: كونها جزءا أساسيا من عملية الإصلاح الاقتصادي.

4/ آفاق الدراسة:

1_ دراسة كل ضريبة وأثرها بعد الإصلاح.

2_ مساهمة مختلف الضرائب في تغذية خزينة الدولة.

3_ إعداد موازنات الدولة من خلال الضرائب العادية لدراسة حالة إعداد قانون المالية.

قائمة المراجع:

أولا: الكتب.

1_ جليل محمود الرفاعي: المحاسبة الضريبية، جامعة الزرقاء الأهلية، مصر، (د ط)، (د ت).

2_ زواق الحواس: فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار،الجزائر، (د ط)،2009.

3_ يونس أحمد البطريق: أصول الأنظمة الضريبية، المكتب المصري الحديث، مصر، (د ط)، (د ت).

4_ كريم شاشي: تحقيق الاستقرار وتحويل اقتصاد السوق، الجزائر،(د ط)، 1988.

5_ محمد سعد فرهود: مبادئ المالية العامة، ج1، منشورات جامعة حلب، سوريا،(د ط)، (د ت).

6_ محمد عباس المحرزي: اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، (د ط)، 2004.

7_ ناصر مراد: الإصلاح الضريبي في الجزائر، منشورات بغدادي، الجزائر، (د ط)، 2003.

8_ عادل فليح العلي: المالية العامة والتشريع الضريبي، ط1، (د ت).

9_ خالد عبد العليم السيد عون: الضريبة على القيمة المضافة، إيترايك للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، ط1، (د ت).

ثانيا: الرسائل والمذكرات الجامعية.

1_ بوعزة عبد القادر: التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، دفعة 2003_2004.

2_ حاج العربي عمر: تطور الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مذكرة لسانس تخصص مالية، دفعة 2009_2010.

3_ حنان شلغوم: أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير،معهد العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر، دفعة 2001_2002.

4_ يحي لخضر: دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، دفعة 2006_2007.

5_ عتيقة بن طاطا: النظام الضريبي في كل من سوريا والجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2009.

6_ قاشي يوسف: فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، الجزائر، دفعة 2008_2009.

7_ قدوري نور الدين: الإصلاحات الجبائية وأهميتها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، الجزائر، دفعة 2007_2008.

8_ عبد المجيد قدري: فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، دراسة حالة النظام الجزائري للفترة 1988_1995، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، دفعة 1994_1995.

9_ مذكرة تطور الإصلاحات الجبائية في الجزائر وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني، 2009_2010.

ثالثا: القوانين والمراسيم.

1/ المادة 35 من فقرة 09 رقم 87/06 المؤرخة في 1987/01/03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2/ المادة 151و22_1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3/ قانون رقم 8_10 المؤرخ في 1988/01/12 المتعلق بالمؤسسة العمومية الاقتصادية.

4/ قانون المالية للسنوات:
1992_1993_1994_1995_1996_1997_1998_1999_2000_2001_2002_2003_2004_2005_2006_2007
_2008_2009_2010_2011_2012_2013_2014_2015_2016_2017_2018_2019_2020.

رابعا: مراجع أخرى.

- معلومات مقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية مستغانم.