

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية الحقوق و العلوم سياسية

قسم الحقوق



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر في الحقوق

تخصص : قانون اعمال

مذكرة بعنوان :

النظام الجبائي الجزائري دراسة تحليلية قانونية

تحت اشراف الأستاذ:

د.قادري لطفي محمد الصالح

اعداد الطلبة :

-خليل نريمان

-باجوية عبد المنعم

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ قادري لطفي محمد الصالح.....استاذ محاضر أ.....مشرفا

الأستاذة قدةاستاذ محاضر.....رئيسا

الأستاذة مبعوج أحلاماستاذ محاضر أ.....مناقشا

السنة الجامعية 2021/2020

شكر وتقدير

بداية اشكر الله عز وجل الذي وفقني لإنجاز هذا العمل
لقوله تعالى "لان شكرتم لأزيدنكم"

كما أتقدم بالشكر الجزيل الى الأستاذ المشرف الدكتور
قادري لطفي محمد الصالح على مجهوداته معنا و
ارشاداته القيمة

كما لا يفوتني ان أتقدم الى السادة أعضاء لجنة
المناقشة بالشكر الجزيل على قبولهم مناقشة هذه
المذكرة ومنحهم جزءا من وقتهم الثمين لأجل قراءتها
و مناقشتها

ونشكر كل الزملاء و الأصدقاء و كل من امدني بيد
العون و كل من ساهم في هذا العمل سواءا من قريب
او من بعيد ولو بكلمة طيبة

كما لا ننسى كل من الأساتذة و الاستاذات كلية الحقوق
جامعة قاصدي مرباح ورقلة

مع تحياتنا الخالصة

اهداء

الى من علمني أن الدنيا كفاح سلاحها العلم الى من افنى ماله وصحته
من اجل هذه اللحظة والى من سعى لأجل راحتى ونجاحي... ابي حفظه
الله

الى من ساندتني في صلاتها و دعائها ومن سهرت الليالي لتنير دربي
الى من شاركتني افراحي الى نبع العطف و الحنان ...أمي الغالية
الى انسي في حياتي اخوتي الأحباء: فيصل , عماد , جويده , رسيم ,
أسامة

الى من تقاسمت معهم الماء و الهواء خلال مسيرتي الجامعية صديقاتي
اخلاص , ثورية , سلمى وكل أصدقائي منذ الصغر الى هذا اليوم
الى جميع افراد عائلة خليل و بالحمو

الى من دعمني وشجعني للوصول لهذه اللحظة ومن كان سنداً لي في
الأيام الصعبة ومن سيكون شريكاً لحياتي قرة عيني الياس وعائلة
سعداوي

الى من سيدخلون بيتنا اخواتي ياسمين و جيهان اسعدهم الله
الى من مد لي يد العون في مساري الدراسي من الابتدائي الى اخر
رمق في المسيرة الدراسية ومن كان نعم الأخ و الجيرة حمزة
الى كل الأصدقاء الذين جمعتمني بهم أيام الدراسة بالجامعة دون استثناء
وكل رفقائي بالعمل بثانوية بن سالم محمد حاسي مسعود وخاصة عمال
المصلحة الادارية

الى من ادركهم القلب ولم يدركه القلم.... اهدي ثمرة جهدي
وشكراً.

نريمان





اهداء

٤

بسم الله و الصلاة و السلام على رسول الله صلى الله عليه
وسلم

أهدي عملي هذا الى امي الغالية اطلال الله في عمرها

والى روح ابي داعيا الله ان يتغمده بواسع رحمته

والى اخوتي حظهم الله كل باسمه

والى زوجتي واولادي

وكل اساتذتي وكل من علمني حرفا

عبد المنعم

المخلص :

لقد عمل النظام الجبائي الجزائري على ان يسعى الى ان يكون حيث عملت الجزائر على تنمية الاقتصاد الوطني خاصة بعد الازمة الاقتصادية و الظروف التي كانت سائدة بعد الاستعمار منها التبعية التي خلفها الاستعمار حيث عملت الدولة على تغيير عدة أنظمة وهياكل أخرى بهدف الوصول او الدخول الى مرحلة أخرى من البناء و التشييد للنظام الجبائي بتغيير القوانين و تعديلها الجزائر باعتبارها إحدى هذه الدول تسعى لمواكبة التطورات الحاصلة ومسايرة هذه التحولات للخروج من دائرة التخلف وتحقيق التنمية الشاملة ، لتجد لها مكانة اقتصادية بين الدول في ظل العولمة ، حيث ضلت النتائج المحققة بعد التعديلات بعيدة عما كان يتوقع الحصول مما كان سببا في الاصلاح الجبائي واعادة هيكلته بشكل تام.

حيث تطرقنا الى اصلاحات 1992 وما بعدها وما جاءت بها من تعديلات جديدة و تغيير مختلف الهياكل ودراسة الاسباب التي ادت الى سلبيات النظام القديم من جهة والعمل على تحسين الاداء و تطويره و احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية فأدخلت على هذا النظام عدة تعديلات جوهرية تمثلت في إدخال ضرائب جديدة وإلغاء ضرائب أخرى ، وتخفيض المعدلات ومنح الإعفاءات والتحفيزات الجبائية، كما أدخلت الإدارة الضريبية حيز الإصلاح من خلال عصرنتها و تبسيط النظام من خلال شفافيته وازالة التعقيدات التي كانت طاغية عليه كل هذه التغييرات الجذرية كانت تهدف الى تبسيط لنظام الجبائي وزيادة من شفافيته و تحقيق التنمية الاقتصادية بهدف التقليل من ظاهرة التهرب و الغش الضريبيين .

الكلمات المفتاحية:

النظام الجبائي، الاصلاح الضريبي، المداخل الجبائية، التهرب الضريبي، الادارة الضريبية، قانون الضرائب ، هيكل السياسات الاقتصادية

Résumé:

Le système fiscal algérien s'est efforcé d'être là où l'Algérie a travaillé pour développer l'économie nationale, en particulier après la crise économique et les conditions qui ont prévalu après le colonialisme, y compris la dépendance laissée par le colonialisme, où l'État a travaillé pour changer plusieurs autres systèmes et structures avec De la construction et de la construction de la fiscalité en passant par le changement et la modification des lois, l'Algérie, en tant que l'un de ces pays, cherche à suivre le rythme des évolutions en cours et à accompagner ces transformations pour sortir de la cycle de sous-développement et parvenir à un développement global, pour trouver une position économique parmi les pays à la lumière de la mondialisation, où les résultats obtenus après les amendements sont loin de ce qui était attendu. Obtenir quelle était la raison de la réforme fiscale et de sa restructuration complète.

Où nous avons évoqué les réformes de 1992 et ses suites et les nouveaux amendements qu'elles ont apportés, changer les différentes structures, étudier les raisons qui ont conduit aux inconvénients de l'ancien système d'une part, travailler à l'amélioration et au développement des performances, et remplacer les plusieurs modifications fondamentales ont été apportées à ce système, représentées par l'introduction de nouvelles taxes, la suppression d'autres taxes, la baisse des taux, l'octroi d'exonérations fiscales et d'incitations, et l'introduction de la réforme de l'administration fiscale par la modernisation et la simplification

de la par sa transparence et la suppression de complications qui étaient accablantes. Tous ces changements radicaux visaient à simplifier le système fiscal, à accroître sa transparence et à le développer afin de réduire le phénomène de l'évasion et de la fraude fiscale

Mots clés :

Régime fiscal, réforme fiscale, revenu fiscal, évasion fiscale, administration fiscale, droit fiscal, structure de la politique économique .

Summary:

The Algerian regime sought to be where Algeria was working to develop the national economy, especially after the economic crisis and post-colonial conditions, including the dependency of colonialism. The State changed several other systems and structures with a view to reaching or entering another stage of construction and construction of the system. The results achieved after the adjustments were far from what was expected to result in a complete reform and restructuring of the front line.

We have considered the reforms of 1992 and beyond and the changes that have taken place, the changes in the various structures, the study of the causes that led to the negatives of the old system, the improvement and development of the performance, the replacement of the normal collection of petroleum, the introduction of a number of fundamental amendments to the system, the introduction of new taxes, the elimination of other taxes, the reduction of rates and the granting of exemptions and incentives.

Keywords :

Fiscal System, Tax Reform, Fiscal Income, Tax Evasion, Tax Administration, Tax Law, Economic Policy Structure.

قائمة المحتويات

II	شكر وتقدير
III	اهداء
V	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الأشكال والجداول
أ	مقدمة عامة
6	الفصل الأول : النظام الجبائي الجزائري قبل الاصلاح
7	مدخل للفصل الأول
8	المبحث الأول: النظام الجبائي الجزائري مند 1992 الى 1992
8	المطلب الأول: سليات النظام الجبائي الجزائري القديم
11	المطلب الثاني: بنية وهيكل النظام الجبائي الجزائري قبل الاصلاح
14	المطلب الثالث: سياق النظام الجبائي الجزائري في المنظور الوطني و الدولي
16	المبحث الثاني: مجالات ومراحل اصلاح النظام الجبائي الجزائري
17	المطلب الأول : المراحل التي مر بها الإصلاح الجبائي في الجزائر
20	المطلب الثاني: المجالات التي خضعت للإصلاح الجبائي
24	المطلب الثالث : أهداف اصلاح النظام الجبائي الجزائري
26	خلاصة الفصل الاول
27	الفصل الثاني : النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاح
28	مدخل للفصل الثاني
29	المبحث الأول: الأسس العامة للإصلاح الجبائي
29	المطلب الأول : عموميات حول الإصلاح الجبائي الجزائري
36	المطلب الثاني : الخصائص و الأسباب التي دفعت المشرع للإصلاح
40	المطلب الثالث : علاقة القانون الجبائي الجزائري بفروع القانون الأخرى
42	المبحث الثاني : هيكل النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات
43	المطلب الأول : محددات و هيكل الإدارة الجبائية
48	المطلب الثاني : مديرية كبريات المؤسسة
50	المطلب الثالث : بنية النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاح
62	خلاصة الفصل الثاني
63	خاتمة عامة
66	المراجع

قائمة الاشكال والجدول

الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
46	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	1
47	الهيكل التنظيمي للمركز الجوي للضرائب	2
49	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	3

الجدول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
58	جدول يوضح تطور الجباية البترولية في الجزائر من 2010-2005	1

مقدمة

مقدمة :

ان متطلبات المجتمع الجزائري و الظروف التي مر بها بعد الازمات الاقتصادية الصعبة ونتيجة تذبذب أسعار المحروقات سنة 1986 التي عرفت انخفاضا محسوسا مما دفع بالدولة الى اتخاذ إجراءات الإصلاح والتي مست الجبائية العادية و الغير عادية وفي ضل الظروف و التحولات التي عرفها الاقتصاد الوطني على غرار ازمة المديونية التي عرفتها مختلف الدول النامية و الاشتراكية منها على وجه الخصوص مما كان لزاما على الجزائر ان تراجع سياستها الاقتصادية و التنموية لأجل تبني استراتيجية جديدة تنموية من شأنها الحد من الخسائر و الازمات الراهنة وهذا بتبني استراتيجيات تحويلية على جميع المستويات تسمح لها بالحصول على التمويل لتحقيق التنمية الاقتصادية في المدى الطويل و تبلورت هذه الاستراتيجيات في الإصلاحات الجبائية الشاملة حيث سعت الدولة على مسؤولية التعجيل في التنمية الاقتصادية و البحث عن اهم السبل و الوسائل لتوجيه الاقتصاد الوطني و ادارته واصبح من الضروري التوسع اكثر في الموارد المالية من اجل تحقيق الانتعاش الاقتصادي و هذا بالتطرق الى الإصلاحات الجبائية حيث تلعب الضرائب دور هام في لرفع من التنمية الاقتصادية بتمثيلها خلال مراحل طويلة محور الدراسات العلمية و المالية و ذلك باعتبارها اقدم واهم مصادر الإيرادات العامة , فالجبائية تعتبر المصدر الأساسي لتمويل و الجزائر كغيرها من الدول تسعى الى تحقيق اهداف منها رفع ميزانية الدولة و تمويل المشاريع العامة و اهداف أخرى مالية و اقتصادية و اجتماعية من خلال النظام الجبائي الخاص بها , حيث اعتمد النظام الجبائي على التصريح الذي يقوم به المكلف بالضريبة أي ان هذا الأخير هو المكلف بالتصريح عن تلك الإيرادات التي يحققها وقد اعتمدت الدولة الجزائرية على بعض الإصلاحات الجبائية و انطلقت في سنة 1991 حيث استهدفت إزالة صعوبات و عوائق النظام الضريبي السابق ومعالجة مشاكله المتعددة من بينها مشكلة الغش و التهرب الضريبي وبسبب نقص و سلبيات النظام الجبائي السابق الراجح للعامل التاريخي و النفسي لفترة ما بعد الاستعمار مما تسبب في العجز عن تغطية نفقات الدولة و اثرت سلبا عن النشاط الاقتصادي مما استوجب على الفقهاء البحث عن نظام ضريبي انجع من شأنه ان يغير من مفهوم الضريبة التي أصبحت الدول تعتمد عليها من اجل تغطية نفقاتها و لتحقيق حاجات افراد المجتمع واصبحت الضريبة هي المؤثر الأساسي على النشاط الاقتصادي حيث انها تعتبر وسيلة لتسيير و نموذج لتمويل الاقتصادي وإعادة توزيع الدخل بين افراد المجتمع من جهة اخرى.

كما ان اهداف الدولة و المتمثلة في تمويل خزينة الدولة و التأثير على النشاط الاقتصادي تتوقف على حد كبير على فعالية النظام الضريبي الذي هو الأساس الذي يسمح بتحقيق حد معين من الأهداف المسطرة في النظام الجبائي.

وفي اطار قانون المالية لسنة 1992 والذي كان تاريخا لبداية الإصلاح الجبائي الجزائري حيث انها لا تزال مستمرة الى يومنا هذا خاصة بعد دخول الجزائر الى نظام اقتصاد السوق , واتجهت الجزائر بعد هذا الإصلاح الى الاهتمام بالجبائية العادية و التحلي قليلا عن الجبائية البترولية لأنها تساهم بنسبة كبيرة في تحقيق العدالة الاجتماعية و القضاء على الفوارق الاجتماعية عن طريق ادخال ضرائب و رسوم جديدة كالرسوم على القيمة المضافة و الضرائب على الدخل الإجمالي و الضرائب على أرباح الشركات

حسب قانون الضرائب و انون المالية التكميلي الصادرة الى غاية اليوم فأدرج النظام الضريبي في منطوق الإصلاحات الاقتصادية المنتهجة في الجزائر قصد جعله مرن بسيط و شفاف و اكثر فعالية و استقرار لتحقيق الأهداف المسطرة خاصة اهم هدفين هما إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية , و استبدال النظام الجبائي القديم لما كان يكتسي من سلبيات و جمود لأنه اصبح نظام غير مواكب لمرحلة الجديدة التي أصبحت عليها الجزائر في ضل تحديات العولمة و استبداله بنظام جبائي مرن و اكثر شفافية و بساطة و يراعي الظروف الافراد في المجتمع لذا أدخلت النظام الجديد الذي من شأنه ان تخفض من معدلات

الضرائب ومنحهم إعفاءات لمستحقيها وتحفيزات جبائية من شأنها الوصول الى فعالية هذا النظام في الحد من التهرب والغش الضريبي , وبناءا على ما سبق ذكره يمكننا صياغة الإشكالية التالية:

الإشكالية الرئيسية :

في ما يتمثل حال وواقع النظام الجبائي الجزائري قبل وبعد الإصلاحات ؟

وتفرعت هذ الإشكالية الى إشكاليات فرعية وهي كالآتي :

1-ما هي الأسباب التي دفعت المشرع للإصلاح الجبائي الجزائري ؟

2-في ما يتمثل هيكل النظام الجبائي قبل وبعد الإصلاحات ؟

3-ما مدى فعالية النظام الجبائي الجديد في الحد من التهرب والغش الضريبي؟

و للإجابة عن هذه التساؤلات قمنا بوضع الفرضيات التالية :

أولا : هشاشة وضعف النظام الجبائي السابق وانعدام تماثيه مع معطيات الأوضاع الاقتصادية السائدة

ثانيا: عموما قامت الدولة بالإصلاحات هيكلية والابتعاد عن الجباية البترولية محل العادية و منها استحداث ضرائب ورسوم جديدة كالرسم على القيمة المضافة والضريبة الخاضعة للدخل الإجمالي والشركات واستحداث هيكل تنظيمي مرن للإدارة الجبائية

ثالثا : تساهم عصرنة وتطور النظام الجبائي في الحد من الغش الضريبي

أسباب اختيار الدراسة :

هناك عدة أسباب ذاتية و عامة دفعتنا لاختيار موضوع بحثنا و من اهم الأسباب نذكر :

-الرغبة الشخصية في البحث والتحري عن هذا الموضوع

-ترجع أهمية بحثنا الى ان النظام الجبائي يعتبر مصدرا ماليا هاما لا يمكن الاستغناء عنه مهما بلغ الاقتصاد الوطني من تطور فالضرائب من المصادر الأساسية إضافة الى دورها الفعال لمعالجة الازمات الاقتصادية والاجتماعية

-أهمية النظام الجبائي في دعم التنمية الوطنية في ضل التغيرات

-المساهمة في نشر ثقافة الوعي الجبائي للمواطنين و أهميته

أهداف الدراسة :

-معرفة البنية الهيكلية الجديدة للنظام الجبائي بعد الإصلاح

-معرفة كيفية مساهمة النظام الجبائي في تنشيط التنمية الوطنية

-إبراز أهمية القانون الجبائي كمورد هام لتحقيق العدالة الاجتماعية و الرقي بالاقتصاد الوطني

-الاطلاع عن الدور الفعال الذي لعبه النظام الجبائي في الحد من التهرب الضريبي

أهمية الدراسة :

تظهر أهمية موضوع بحثنا من خلال العناصر التي استعرضناها في موضوع بحثنا وتزايد اهتمام الدولة بهذا الجانب بالغرض من رفع مردودية الجباية العادية التي حلت محل الجباية البترولية خاصة بعد التراجع

الذي شهدته الأخيرة إضافة الى دور الإصلاحات الضريبية من اجل ترقية مردود الجباية وكذا تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي و خلق موارد جديدة خارج قطاع المحروقات.

المنهج المتبع:

المنهج الوصفي : استخدمت في هذه الدراسة المنهج الوصفي الذي يقوم على تناول المعلومات بما يخدم الدراسة و العمل على تحديد كيفية تفعيل دور النظام الجبائي لتنمية المحلية و الوطنية منذ شهد الإصلاحات في 1991 الى يومنا هذا .

المنهج التحليلي : استخدمنا في هذه الدراسة المنهج التحليلي عند التطرق لعرض واقع النظام الجبائي الجزائري وتقييم مختلف الإصلاحات الجبائية .للحد من التهرب الضريبي.

حدود الدراسة :

الحدود الزمنية ويبرز في عرض هيكل النظام الجبائي الجزائري منذ 1962 أي بعد الاستقلال و اصلاحات 1992 الى غاية يومنا هذا أي قبل الإصلاحات و بعدها.

الحدود المكانية وهو دراسة موضوع بحثنا في الجزائر

الدراسات السابقة :

دراستنا لموضوع النظام الجبائي الجزائري كدراسة تحليلية قانونية تعتبر تكملة لبعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع بحثنا ونذكر منها :

1-دراسة عماري ميلودي 2014 تحت عنوان اثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظم الضريبي في الجزائر خلال فترة 1992-2010 مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الاقتصاد تخصص اقتصاد التنمية جامعة باتنة, 2013-2014. من خلال هذه الدراسة تم تحليل فعالية النظام الجبائي الجزائري و مساهمته في عملية التنمية قد توصل الى ان هذه الإصلاحات وفق لخصوصيات شكلت وسيلة لتحسين من مردودية الاقتصاد الوطني و الو وجوب تبسيط النظام الجبائي بغرض التحسين من فعاليته لتحقيق التنمية الاقتصادية

2قدوري نور الدين 2009 تحت عنوان الإصلاحات الجبائية واهميتها في جذب الاستثمار مذكرة تندمج ضمن نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع اقتصاد المالية و البنوك جامعة بومرداس 2009-2010 من خلال ذ الدراسة تم تحديد اهم اهداف و أسباب و جوانب الإصلاح الجبائي في الدول النامية ومنهم الجزائر و العوامل المؤثرة على قرار المستثمر و العلاقة المؤثرة بين الضريبة و الاستثمار في ظل الظروف الاقتصادية الراهنة.

3-برابح محمد الجباية المحلية ودورها في تمويل ميزانية الجماعات المحلية رسالة ماجستير جامعة الجزائر 2005تناول الباحث موضوع الجباية المحلية بصفة عامة من خلال ابراز مكانة الجباية و دورها التمويلي محاولا وضع حلول للاستقلالية المالية للجماعات المحلية وأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة و التي تتعلق بالإدارة النظام الجبائي .

صعوبات الدراسة :

عند قيامنا بالبحث في موضوع دراستنا واجهنا بعض الصعوبات والتي تتمثل في :

-صعوبة وجود مراجع للدراسات القانونية في موضوع البحث

- صعوبة الحصول على المعلومات من مصادرها الرسمية خاصة في ظل الازمة الصحية التي تمر بها البلاد لفيروس كورونا فوجدنا صعوبة للاستقبال من طرف مصلحة الضرائب .

- نقص المراجع الحديثة خاصة في موضوع الضرائب المحلية

-انعدام وجود احصائيات السنوات الأخيرة في ما يخص الرقابة الجبائية مما عرقلنا في الحصول على معلومات حديثة حول احصائيات الغش و التهرب الضريبي.

مخطط الدراسة:

لقد قمنا بتقسيم الدراسة الى فصلين : في البداية تطرقنا الى المقدمة و تنتطوي على الإشكالية تبيان تصور عام لموضوع البحث.

حيث تناولنا في الفصل الأول عن عرض حال النظام الجبائي الجزائري منذ الاسقلال الى غاية إصلاحات 1992 و ذلك من خلال مبحثين حيث شمل المبحث الأول عن النظام الجبائي من 1962 الى 1992 و بنيته قبل الإصلاحات اما المبحث الثاني فتناولنا فيه مجالات و مراحل اصلاح النظام الجبائي الجزائري و أهدافه.

الفصل الثاني تطرقنا فيه عن واقع وبنية النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات من خلال مبحثين حيث ان المبحث الأول درسنا فيه الأسس و المبادئ العامة للإصلاح الجبائي واهم الأسباب التي دفعت المشرع للإصلاح اما المبحث الثاني فطرقنا فيه الى هيكلية النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات و مقومات نجاحه وفعاليته في الحد من التهرب و الغش الضريبي .

وفي ختام الدراسة تطرقنا الى اهم نتائج الفصول متبوعة بجملة من التوصيات و الاقتراحات و الافاق البحث المستقبلية.

الفصل الأول

النظام الجبائي الجزائري
قبل الإصلاح

الفصل الأول : النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاح

مدخل الفصل :

-ان الوضعية التي مر بها الاقتصاد الوطني الجزائري بعد انهيار أسعار النفط في سنة 1986 جعلت الدولة تفكر في ايجاد مصادر تمويلية خارج قطاع المحروقات لتفادي الانعكاسات السلبية التي تحدثت قد إضرابات في السوق النفطية لذا قامت الدولة بتبني إصلاحات اقتصادية جديدة مست كافة المجالات ومنها اصلاح النظام الجبائي .

بههدف مسايرة التطورات التي شاهدهتها الساحة الداخلية والخارجية حيث ان هذه الإصلاحات تعتبر ضمن الإصلاحات الشاملة التي تهدف الى تحرير الاقتصاد الجزائري و الانتقال به من اقتصاد موجه الى اقتصاد السوق كون النظام الجبائي يمثل وجها من أوجه تدخل الدولة في تنظيم النشاط الاقتصادي و الضريبة أداة توجيهه للأنشطة الاقتصادية المختلفة والية من اليات تقيد او تحرير حركة رؤوس الاموال من والى الدولة .

و تأسيسا على ما تقدم ذكره سنتطرق في هذا السياق الى اهم العناصر التي تفسر الية عمل النظام الجبائي من خلال التطرق الى حال النظام الجبائي من 1962 الى غاية 1992 وكذلك التعرف على سلبيات النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاح وكذا هيكلته وذلك من خلال المحاور التالية :

المبحث الأول : النظام الجبائي الجزائري من 1962 الى غاية 1992

المبحث الثاني : مجالات و مراحل اصلاح النظام الجبائي الجزائري

المبحث الأول : النظام الجبائي الجزائري من 1962 الى غاية 1992

سوف نستعرض من خلال المبحث الأول الى التطرق الى بعض المطالب الأساسية التي تعطينا وضوح و التعرف بموضوع دراستنا وهو واقع النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاح حيث تعتبر الضريبة عبارة عن اقتطاع تفرضه الدولة بدون مقابل يكون على عاتق الذمة المالية لبعض المؤسسات او الافراد او غيرها بهدف تحقيق النفع العام و تغطية حاجيات الاقتصاد الوطني وعلى هذا الأساس سوف نتطرق الى بنية النظام الجبائي الجزائري السابق وكذا السلبيات التي كانت تعتريه قبل الإصلاح لنأتي بعدها الى تقديم المراحل و المجالات التي خضعت لهذا الإصلاح.

المطلب الأول : سلبيات النظام الجبائي الجزائري القديم

الفرع الأول : تعدد الضرائب و المعدلات

ان النظام الجبائي الجزائري القديم او قبل الإصلاحات قد شبه مجموعة من النقائص التي لا تتلائم مع المستجدات الاقتصادية و الاجتماعية للبلاد لما كان عليه من نقائص وسلبيات وبنية هشة مما يعرقل من عملية أداء وضايفه بشكل فعال إضافة لذلك عدم ملائمة الاقتصاد الوطني وانعدام تماثيه مع معطيات الأوضاع الاقتصادية السائدة خاصة عند الانتقال من اقتصاد موجه الى اقتصاد السوق حيث ان بنية النظام الجبائي سابقا كانت هشة ولا تخدم التطور و التناسق وحتى استراتيجية الاستثمار في مختلف المجالات الاقتصادية .

ومثال على ذلك الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية التي تفرض على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين في مجال التجارة و الصناعة بمعدل 5% الى 50% حيث يتغير هذا حسب الطبيعة القانونية للشخص المعنوي ويختلف هذا مع الحرفين و الى شركات الأموال اما الرسم على النشاط التجاري و الصناعي حيث يفرض على أساس رقم الاعمال والذي يكون بنسبة 2%

حيث نص قانون المالية لسنة 1974 على الزامية الخضوع الضريبي على كافة الأرباح الصناعية و التجارية ابتداء من 1-01-1975 على الربح المحقق في كل بلدية .

وكذا الضريبة على الأرباح الغير تجارية حيث تفرض على الأشخاص الذين لا تتوفر فيهم صفة التاجر وفي نفس الوقت يحققون مداخيل و أرباح و غير خاضعين للضريبة على الدخل كالمخترعين و المؤلفين ... الخ فتكون الضريبة هنا على الأرباح الصافية للنسبة التي حققت فيها مداخيل حيث فرضت على رقم¹ الاعمال بمعدل يقدر ب 14% بالنسبة لمناطق الشمالية و 11% بالنسبة للولايات الجنوبية ويخضعون كذلك للرسم على معدل الاعمال بمعدل 6.5% وكان هذا بداية من سنة 1984.²

وكذا الضريبة على الرواتب و الأجور و الضريبة على المداخيل الفلاحية و الضريبة التكميلية على مجموع الدخل و الضرائب على ارادات الديوان و الودائع و الكفالات و الضريبة على فوائد القيمة إضافة الى ذلك الرسوم المماثلة كالرسم العقاري على الممتلكات المبنية والرسم الخاص على الاقامات الثانوية والرسم على السيارات السياحية وكذا الإيجارات السياحية و على ملكية القوارب السياحية و رسم الخاص على تنظيم الحفلات³

1- عتيقة بن طاطة النظام الضريبي في كل من سوريا و الجزائر مذكرات ماستر كلية الاقتصاد جامعة دمشق سوريا الجزائر مذكرات ماستر كلية الاقتصاد جامعة دمشق سوريا 2009 ص 31

2- عبد المجيد قدي فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية -دراسة حالة النظام الجزائري للفترة 1988-1995، اطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، 1995ص4

اما الضرائب المباشرة تتمثل في الرسم على رقم الاعمال و الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج و كذا على تأدية الخدمات إضافة الى الضرائب على راس المال أي حقوق التسجيل و الطابع وغيرها¹

وعلى هذا الأساس قامت السلطات المختصة على تسيير شؤون الاقتصاد الوطني الى تكوين اللجنة الوطنية للإصلاح الجبائي في جوان سنة 1988 حيث دخلت في التنفيذ الفعلي للعملها سنة 1991.

ومن ابرز السلبيات التي اعترت النظام الجبائي والتي تتطلب الإصلاح هو خفض الضغط الضريبي المرتفع وعدم الاستقرار الجبائي وكذا تعدد الضرائب و المعدلات

ولقد احتوى النظام الجبائي الجزائري القديم مجموعة من الضرائب و الرسوم المختلفة وعديدة لنفس و معدلات عديدة مما أدى الى تعقيد الهيكل الضريبي مما جعله عائقا امام التنمية الاقتصادية كتواجد كل من الرسم taic و الرسم tanc رغم انهما من نفس النوع أي يفرضان على رقم الاعمال ولهما أغراض مالية واقتصادية مشتركة.

إضافة الى تواجد الرسم الوحيد الإجمالي عند الإنتاج و الرسم الوحيد على الخدمات فهذه الضرائب تفرض بمعدلات مختلفة ان تعاقد هذا النظام كان بتعدد الضريبي و المعدلات مما أدى الى انتقال العبئ الاقتصادي و الاجتماعي و كذا صعوبة تسيير عمليات الخصم , التصريح برقم الاعمال و الأرباح و الفاتورة... ومن الاوضح ان لتشجيع الاستثمارات و تحقيق العدالة امام الضريبة يفرضان نظام جبائي منظم وبسيط²

فرع 2 :الضغط الجبائي المرتفع:

يملك كل فرد موارد شخصية التي تستهدفها الدولة و الجماعات المحلية بالاقتطاعات في شكل ضرائب مباشرة و غير مباشرة و تمثل هذه الاقتطاعات طبعا مساهمات لكن ذلك تمثل تضحية يجب على كل واحد ان يتحملها مادام انه يوجد حرمان لكل مكلف بالضريبة من جزء من دخله و سنقوم بتعريف كل من الضغط الجبائي الفردي و الضغط الجبائي الإجمالي

يمكن تعريف الضغط الجبائي بصفة عامة على انه النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب و روم على الدخول المحققة من طرف الافراد المكلفين بالضريبة او من طرف الدولة ذاتها , او بعبارة أخرى هو نسبة الاقتطاع الضريبي مقارنة بالنتائج الداخلي الخام .

وهناك نوعين من الضغط الجبائي المرتفع :

- الضغط الجبائي الفردي : يملك كل فرد موارد شخصية و التي تستهدفها الدولة و الجماعات المحلية بالاقتطاعات فب شكل ضرائب مباشرة و غير مباشرة و يحتسب الضغط الضريبي الفردي اخذا بعين الاعتبار دخل المكلف بالضريبة و مقدار الضرائب المقتطعة و تجدر الإشارة الى ان الضرائب غير المباشرة لا تؤخذ بعين الاعتبار , لانه يستحيل ان نقوم بحساب كل الضرائب التي يتحملها الفرد و التي تكون بطبيعة الحال متضمنة في أسعار السلع و الخدمات.
- الضغط الضريبي الإجمالي: في هذا الإطار نأخذ مجمل الإيرادات الضريبية المحصل و و الدخل القومي خلال سنة و يمكننا هذا المعيار من معرفة مدى قدرة النشاط الاقتصادي على تحمل الاقتطاعات الضريبية .

¹ - عتيقة بن طاطة النظام الضريبي في كل من سوريا و الجزائر مذكرات ماستر كلية الاقتصاد جامعة دمشق سوريا الجزائر مذكرات ماستر كلية

الاقتصاد جامعة دمشق سوريا 2009 ص 31
2- عبد المجيد قدي فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغييرات الدولية -دراسة حالة النظام الجزائري للفترة 1988-1995، اطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، 1995ص4

ان ارتفاع الاقتطاعات الضريبية المولدة للضغط الجبائي المرتفع تفسيره ان الدولة الجزائرية كانت دولة متدخلة اي تتدخل ف النشاط الاقتصادي و الاجتماعي مما يتطلب موارد مالية كبيرة خاصة الجبائية لتغطية أدوار الدولة المتعددة وان الدولة كانت تعتمد على اقتصاد مخطط والعدالة الاجتماعية لتفادي تراكم الدولة لدى الخواص. ويعرف أيضا بمستوى الجبائية و عند اخرين بمعدل الاقتطاع الاجباري و العبئ الذي يحدثه الاقتطاع الضريبي على الاقتصاد الوطني.

ومهما اختلفت التسميات فان الضغط الضريبي يعتبر مؤشرا لتقدير الكلي للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الوطني و يعد من اهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم النظم الضريبية ويحث هذا المقياس على الإمكانات المتاحة للاقتطاعات الضريبية للوصول الى اكبر حصيلة ممكنة دون احداث ضرر في الاقتصاد الوطني و دون الحاق الضرر بالأفراد و ذلك بالاختيار الأسعار الملائمة و البحث عن الأوعية الممكنة التي يفترض نموها مع النتائج المحققة على صعيد التنمية لاقتصادية .

كان الضغط الضريبي سنة 1986 يقدر ب 45.5 من نتائج الإجمالي المحلي وارتفع الى 46 سنة 1987¹.

فرع 3: عدم استقرار النظام الضريبي

لقد واجهت المؤسسة نظاما ضريبيا معقدا نظرا للعدد الكبير للضرائب وتعد معادلتها واختلال مواعيد تحصيلها الامر الذي صعب من مهمة الإدارة الضريبية و المؤسسة في تسيير الجبائية إضافة الى ما سبق فكرة التعديلات في اطار القوانين المنظمة لها التي تادي الى الاستقرار حيث تميز النظام الجبائي بكثرة التغيرات التي أدت الى عدم استقراره فمثلا شهد معدل الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية تغيرا ملحوظا و يتضح ذلك كمايلي :

60 % قبل تاريخ 1-01-1986

50% من بعد 1-01-1986 الى 31-12-1986

55% من قبل 1-01-1987 الى 31-12-1988

50% من قبل 1-01-1989 الى 31-12-1991

الدورات الاجتماعية للضريبة تهدف الى تحقيق عدالة من خلال فرض الضرائب المرتفعة على الأغنياء و من اجل توزيع عادل لثورة.

كما تهم الضريبة في تحديد النسب بالنسبة للبلدان التي لها نمو ديمغرافي كبير فتقوم بفرض الضرائب جديدة متعلقة بعدد الأولاد سيما في الدولة التي لها نقص في النمو الديمغرافي فتقوم الدولة بزيادة الإعفاءات الضريبية كلما زاد عدد الأولاد

ونتيجة التغيرات المستمرة في مختلف القوانين و صعوبة تحديد الوعاء الضريبي نتيجة التنوع و التعدد في الضرائب وهذا راجع الى سوء فهم النصوص القانونية لان النظام الجبائي هو نظام نوعي فكل وعاء يخضع لضريبة محددة , وعدم استقرار او ثبات النظام الجبائي السابق لكثرة التغيرات الطارئة عليه مما أدى بالضرورة الى هشاشة النظام , الشيء الذي أدى بالمكلف الى اللامبالاة و التهرب من الضريبة²

وكل وعاء يخضع ضريبي يخضع الى ضريبة ما لها تقنيات و معدلات مختلفة ومتعددة وغير مستقرة وهذا لان تعدد الحالات لنوع واحد من الضرائب يراعي في ذلك طبيعة الأنشطة المتجددة في كل مرة و طبيعة المنطق الممارس بها , بالإضافة الى تعدد اشكال تقنيات لحساب الضريبة ومثال على ذلك النظام المبسط و

¹ -محمد عباس محرزى مرجع سبق الذكر ص184

² - عتيقة بن طاطة مرجع سابق الذكر ص31

النظام الحقيقي التقديري و النظام الجزافي , كما كان النظام يمتاز بتعدد النسب فقد كانت معدلات الضرائب على الدخل 9 و الضرائب على الانفاق 4 اما في ما يخص الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج 10 , اما الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات 8, فتعدد هذه الضرائب و اختلافها حسب نوعها أدت الى عدم استقرار النظام الجبائي و هشاشته.

المطلب الثاني :بنية او هيكله النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاح

-تمثلت بنية النظام الجبائي القديم قبل إصلاحات 1992 في 3 أنواع من الضرائب و تتمثل في الضرائب المباشرة و الضرائب الغير مباشرة و كذا الرسوم المماثلة و الضريبة على رأس المال حيث يشكل الهيكل الجبائي جزء من نظام موروث عن الاستعمار لذا لجأت الدولة آنذاك الى تسوية بعض العراقيل الجبائية .

الفرع الأول : الضرائب المباشرة

وهي الضرائب تعتبر كضرائب ذات مؤشر تمس الملكية , المهن , الدخل, التي يتم فيها وضع جداول اسمية حيث يكون المكلف بها قانونا هو من يتحمل عبئها الضريبي بصورة نهائية ولا يمكنه التخلص منها او نقل عبئها لشخص اخر يربطه بها علاقة اقتصادية بمعنى يتم فيها تسجيل أسماء المكلفين بالضريبة الى الخزينة العمومية و كذا نوع الضريبة و المقدار مثل:

- الضرائب على الرواتب و الأجور
- الضرائب على ارادات الديون و الودائع والكفالات
- مجموع الدخل
- الأرباح التجارية و الصناعية
- الأرباح الغير التجارية
- المداخيل الفلاحية
- فوائض القيمة

1-الضرائب على الرواتب و الأجور: حيث تخضع الرواتب و الأجور الى نوعين من الضرائب : وتتمثل في ضريبة تمس الاجير وهي الضريبة تخص الرواتب و أخرى تمس المستأجر وهي ضريبة الدفع الجزافي vp وتقتطع هذه الضرائب وفق جدول حسابي ووفق الوضعية العائلية للأجير و المستأجر من خلال جدول حساب الضريبة على الرواتب و الأجور.

اما بالنسبة للدفع الجزافي الذي يمس الرواتب و الأجور فيقتطع بنسبة 6% لرواتب و الأجور و 3% بالنسبة للريوع العمرانية و المنح.¹

2-الضرائب على ارادات الديون و الودائع والكفالات : حيث تفرض هذه الضريبة على المبلغ الإجمالي للفوائد بمعدل 8 % وفق لنظام الاقتطاع من المنبع وهو ما نص عليه القانون المالية لسنة 1975 التي يخضع لها الأشخاص الطبيعيين و المحليين .

3-مجموع الدخل :

وهي ضريبة تكملية تطرأ على مجموع دخل العائلة الواحدة وتفرض كل سنة على رب العائلة بمعدل يتراوح بين 0 %الى 55 % حسب دخل الذي يتقاضاه رب العائلة.

4-الأرباح التجارية و الصناعية:

حيث نص عليها قانون المالية منذ 1975/01/01 على الربح المحقق في كل بلدية تتواجد بها الحدة الإنتاجية حيث تفرض على الأشخاص سواء الطبيعيين او المعنويين وتقتطع من أرباح سنة كاملة على كل من يمارس أي نشاط تجاري كان ام صناعي بمعدل 5% الى 50 % حسب الطبيعة القانونية للنشاط الممارس ويفرض على أساس رقم الاعمال كذلك.

5 الأرباح الغير تجارية: وتفرض على كل من لا تتوفر فيه صفة التاجر حيث يحققون أرباح وغير خاضعين للضريبة على الدخل كالمؤلفين و المخترعين أي كل شخص يمارس مهنة حرة تفرض على رقم اعمال بمقدار 14 %بالنسبة للولايات التي تقع في الجنوب كما يفرض عللا رقم الاعمال بمعدل يتراوح قدره ب 6.5% حيث بدأ العمل بهذه المعدلات بداية من سنة 1984.

6-المداخيل الفلاحية :

كانت هذه الضريبة مع ظهور الثورة الزراعية ولكن نتيجة عدم نجاحها مما أدى بتعديل القانون وفرض الضريبة على المداخيل لفلاحية حتى يستعيد الجانب الفلاحي انتعاشه الاقتصادي حيث كان الاعفاء منها لم يكن في جانب التنمية الاقتصادية فقد تم اخضاع المداخيل الفلاحية للضريبة الوحيدة الاجمالية IUG وهذا ابتداء من صدورقانون المالية لسنة 1985 ثم عوضت بالضريبة الفلاحية CUA وتفرض هذه الضريبة بمعدل 6% سنويا.

7-فوائد القيمة :

وتفرض على الأشخاص الطبيعيين خارج النشاط التجاري و المتمثلة في التنازل عن العقارات المبنية والتي تمت حيازتها منذ 9 سنوات او ما يقلعن ذلك.

الفرع الثاني : الرسوم المماثلة

اما في ما يتعلق بالرسوم فتختلف بحسب النوع مثل:

- الرسم على الإيجارات السياحية: وهو كراء السكنات من اجل السياحة و الترفيه ويفرض على المستأجر بمعدل 10% ولا يفرض على الشخص الذي استأجر المبنى .
- الرسم العقاري : وهو رسم يفرض على المباني و المخصصة للكراء أي التي تحقق هدف تجاري بمعدل 40% على قيمة الكراء.
- الرسم على ملكية القوارب السياحية : وتفرض على الأشخاص الذين يملكون قوارب بحرية للسياحة او النزاهات حيث يخضعون الى رسم سنوي تحد قيمته بين500دج بالنسبة للقوارب التي تحتل بين 2 و 4 برميل ومن جهة أخرى 100دج اذا فاقت طاقة هذه القوارب 20 برميل.
- الرسم على السيارات السياحية : وتفرض على كل شخص طبيعي يملك اكثر من سيارتين مخصصتين للسياحة.
- الرسم على تنظيم الحفلات: وهو رسم يفرض عند القيام بالانشطة الثقافية و الحفلات الى رسم خاص بمعدل 10% من قيمة المصرايف يكون هذا الرسم لصالح البلديات.

حيث تمتاز هذه الضرائب بسهولة التحصيل و ثبات المردودية نسبيا وانها مرئية و معروفة القيمة من طرف المكلف بالضريبة وسهلة المراقبة نسبيا.

ومن جهة أخرى نجد فيها مساوئ تتمثل في طول مدة التحصيل و المرونة الاقتصادية الضعيفة نوعا ما.¹

الفرع الثالث: الضرائب غير المباشرة

وهي الضرائب او اقتطاعات تفرض على الاستهلاك من بينها تلك المتعلقة بالضرائب على الانفاق كالرسم على القيمة المضافة و بالتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود الاستهلاك هذه الأشياء او استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة مثل الضرائب الخاضعة على الواردات , الصنع , البيع, النقل, حقوق التسجيل , الطابع... والتي تفرض على السلعة وليس على مستخدم السلعة و يمكن ان تقسم هذه الضرائب حسب تحمل عبئها الى شخص اخر تربطه به علاقة اقتصادية حيث يسمى بالمكلف الفعلي و هذا استنادا الى إمكانية نقل العبئ الضريبي من عدمه من الشخص المكلف القانوني الى شخص اخر تربطه علاقة اقتصادية ومن جهة هي التي تحصل لحظة الانفاق او الاستهلاك و هي نوعين :

- الضرائب الغير مباشرة على الاستهلاك
- الرسم على رقم الاعمال و يتضمن مايلي :

أ-الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج: حيث يكون هذا الرسم اجباري على كل منتج الى ان يصل المنتج الى بيد المستهلك وتختلف معدلاته حيث يبلغ عددها 10 تتراوح بين 7% و 80%

ب-الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات: يشمل مختلف الخدمات سواء كانت المبيعات او تجهيزات المنازل وكل أنواع التسلية و إضافة الى ذلك البنوك و المؤسسات المالية أي كل اكتساب للخدمات ويمتاز بكثرة النسب التي تبلغ 8 نسب.²

حيث تمتاز هذه الضرائب ببعض الخواص وهي ان هذه الضرائب مدفوعة بشكل سهل من طرف المكلف بالضريبة و انها جد منتجة و تمتاز بمرونة اقتصادية قوية و سرعة في التحصيل.

لكن من جهة أخرى لها مساوئ تتمثل في انها ثقيلة المراقبة و غير مستقرة المردودية وكذا تمتاز بالغش الضريبي وهذا ما يجعل التحصيل فيها ناقصا.

الفرع الرابع: الضريبة على رأس المال

بداية لابد ان نحدد تعريفا لرأس المال فيعرف بانه مجموع ما يمتلكه الشخص من أموال عقارية او منقولة في لحظة زمنية معينة سواء كانت منتجة لدخل او غير منتجة فتقدير رأس المال يتم في لحظة زمنية معينة.

او هي كافة الضرائب التي تتعلق بنقل الملكية والتي تقدم لمكاتب التسجيل كنقل ملكية العقارات و السيارات او التنازل عن حقوق الملكية اما عملية نقل الملكية مجانا تخص نقل الملكية الاموال المنقولة و العقارات التي يجب ان تكون نية التبرع بدون مقابل لصالح كل من المستفيدين.³

المطلب الثالث: سياق النظام الجبائي الجزائري في المنظور الوطني و الدولي

ان الظروف التي مرت بها الدول و الجزائر سابقا خاصة بعد تراجع أسعار النفط وتغير النظام من اشتراكي الى رأس مالي وكافة التحولات التي عرفتها الساحة الوطنية و الدولية لذا سنستدرج مختلف التحولات و تقييم مختلف الضرائب التي أنشأت ضمن الإصلاح الجبائي:

¹ -سميرة ايوب ابراهيم صندوق النقد الدولي وقضية الاصلاح الاقتصادي والمالي -دراسة تحليلية وتقييمه مركز الاسكندرية 2000 ص111

² -بين اعمارة منصور، مرجع سابق ، ص 34-35

³ -ديريّة العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 22

الفرع الأول : سياق النظام الجبائي في المنظور الوطني

ان الاختلالات التي ميزت الاقتصاد الوطني خاصة تراجع أسعار البترول سنة 1989م و تراجع معدلات النمو في حجم المديونين الخارجين دفعت بالمسيرين الى التفكير في ادخال الإصلاح الجبائي العميق على الاقتصاد الوطني ومن خلال معالجة الدستور التحويلي لسنة 1989 الذي قضى بالتوجه نحو نظام اقتصاد السوق.

ان الإصلاحات الاقتصادية و القانونية في الجزائر مست العديد من الجوانب و التي تمثلت في المظاهر التالية :

في ضل الإصلاحات الاقتصادية تحولت الدولة المالكة لرأس المال المؤسسة وليست المسيرة وتقتصر مجال حلها على التوجيهي لتحديد اهداف و قواعد التنمية الشاملة و ذلك من خلال استخدامها لأدوات الضبط الاقتصادي كالأدوات السياسية النقدية والضريبية , لذلك تزداد أهمية النظام الضريبي الذي يجب ان يتكيف مع اصلاح المؤسسة العمومية وان يشكل لتشجيع الأنظمة الاقتصادية و توجيهها في هذا الاطار حسب قانون المالية لسنة 1989 سجل هذا القانون عدة تدابير ضريبية هي:

-مراجعة طريقة اهتلاك اذ كان متصاعد او متناقص¹

-تخفيض عبي المؤسسات من خلال عدم اخضاع التنازلات الداخلية ما بين وحدات المؤسسة الى رسم على النشاط الضريبي التجاري الوحيد للأعمال على انتاج من هذا التشكل هذه التدابير الضريبية سنة 1989 كخطوة أولية مهدت الطريق للإصلاح الجبائي ما تجسد في قانون المالية لسنة 1991.²

-اصلاح نظام الأسعار :

في ضل الاستغالية و لتمكين المؤسسة من اتخاذ القرار تمت مراجعة نظام الأشغال من خلال فاتورة 98-12 المتعلقة بالأسعار اما في اطار اقتصاد السوق صدر الامر 95-06 المؤرخ في 25/01/1995 الذي بمقتضاه تحدد بصفة حرة أسعار السلع والخدمات اعتمادا على قواعد المنافسة لكن أحيانا تقوم الدولة بالتدخل لتقييد حرية المنافسة في بعض الظروف الاستثنائية.ونميز بين نوعين الأسعار الحرة وهو ما يعرف بنظام التصريح بالأسعار أي التصريح بالمنتجات على ان يلتزم الاعوان بتلك الأسعار وعد تغييرها .

-تحول علاقة الدولة بالمؤسسات:

لم تصبح الدولة مسيرا بل تحولت الى مالكة لرأس المال حيث استخدمت الدولة أدوات الضبط الإداري التي تشغل حيز أساسي في السياسة النقدية و الضريبية وبالتالي تطور النظام الجبائي حتى يتماشى مع الإصلاحات الراهنة .

-علاقة البنوك بالمؤسسات الاقتصادية :

تقوم المؤسسات بتقديم قروض لدى البنوك المتخصصة حيث يتم دراسة المشاريع المقدمة لهم بعد الدراسة يتم اختيار المؤسسة القادرة على التمويل فتصبح بينهم علاقة اقتصادية قوية.

-اصلاح التجارة الدولية :

¹ ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث/ عدد2003/ 02، جامعة البليدة، ص24

² ناصر مراد الإصلاحات الضريبية مرجع سابق الذكر ص24-25

مست هذه الإصلاحات عدة جوانب في مجال التجارة بهدف تحريرها من القيود الواردة عليها حيث بعد صدور مرسوم 167-88 الذي سمح للمؤسسة من الاستفادة من ميزانية العملة الأجنبية فتقوم بالتعامل مع الخارج بدون قيود و بعيدا عن العرقلة الإدارية و المالية بغرض تحرير التجارة الخارجية.¹

الفرع الثاني : سياق النظام الجبائي في المنظور الدولي

ينتج الإصلاح الجبائي الذي انتهجته الجزائر منذ سنة 1992 في سياق مختلف التحولات التي عرفتھا الساحة الدولية و الوطنية , لذلك نستعرض مختلف هذه التحولات حتى يتسنى لنا تشخيص و تقييم مختلف الضرائب التي أنشأت ضمن الإصلاح الجبائي في الجزائر.

لقد تزامن الإصلاح الجبائي في الجزائر مع عدة تحولات هامة عرفتھا الحياة الاقتصادية الدولية والتي تتمثل في ما يلي:

- فشل النظام الاشتراكي وسيطرة النظام الرأسمالي بقيادة ال.و.م.ا و الذي يتحكم في إدارة الاقتصاد العلمي و السياسة الدولية وذلك بالاستعانة بالمؤسسات المالية, صندوق النقد الدولي , ومؤسسات التجارة العالمية.²

إعادة هيكلة الاقتصاد العلمي نتيجة للثورة العلمية التكنولوجية بما افرزته من تحولات جديدة في سياق ظاهرة العولمة .

-الاتجاه المتزايد نحو التكتل الاقتصادي بين الدول المتقدمة و الذي يتطلب تنسيق الاليات الاقتصادية لهذه الدول و تدعيم قدراتها التفاوضية في مجال التجارة العلمية.

-استثمار ازمة التنمية في دول العالم الثالث نتيجة ازمة المديونية و هذا ما جعلها تخضع لضغوطات فيما يتعلق بتعقيد شروط الاقتراض في الأسواق المالية الدولية وبنمو أعباء الديون.

- لمساهمة هذه التحولات التي عرفها الاقتصاد الدولي في بروز معالم نظام عالمي جديد لع خصائصه المميزة , و في هذا الطرف اصبح الإصلاح الجبائي أداة هامة لتنسيق سياسات الاقتصادية لمختلف الدول ومواجهة تحديات العولمة التي من اهم انعكاساتها التأثير على مصير الاقتصاديات الوطنية .

وبعد ذلك دول الاتحاد السفياتي سابقا كأوكرانيا سنة 1993 , وفي سياق اتحاد المغرب العربي يمثل الضريبة احدى الأدوات الهامة خاصة اذا علمنا ان أصول الجباية في دول المغرب العربي بالاستثناء لليبيا ترجع الى المالية الفرنسية الا ان مبادرة الإصلاح الضريبي تختلف من دولة لأخرى ففي سنة 1982 قدمت الحكومة المغربية مشروع قانون يتعلق بالاطار العام للإصلاح الجبائي و في نفس السنة تم المصادقة عليه من طرف البرلمان الا انه دخل حيز التطبيق سنة 1986.

-اما في تونس بدا الإصلاح الجبائي حيز لتطبيق ابتداء من سنة 1988 بشكل متدرج و متسلسل ولههدف تنشيط النظام الجبائي , تخفيف معدلات الضريبة وتوسيع الوعاء الضريبي وتحسين مردوديته.

- اما بالنسبة للجزائر ففي سنة 1987 شكلت لجنة الإصلاح الجبائي والتي قدمت سنة 1989تقاريرا مفصلة داخل حيز التنفيذ سنة 1992على مايلى : ادخال نظام الرسم على:

ادخار السم القيمة المضافة وتتضمن أربعة معدلات 40/21/13/7

-ادخار الضريبة على الوجه الإجمالي وتطبيق جدول متصاعد

¹ -/ عبد المجيد قدي ، الأزمة الاقتصادية العالمية وواقع دول العالم الثالث ، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والإقتصادية والسياسية ، العدد 35، رقم 02، الجزائر 1997ص، 445،

² - عبد المجيد قدي مرجع سابق الذكر ص 446

-اذخار الضريبة على أرباح الشركات تطبيق معدل عادي قيمته 42 ومعدل منخفض قيمته 5/للأرباح المعاد استثمارها.

ونشر الإصلاح الجبائي لسنة 1992 عرف عدة تعديلات على جميع الضرائب السابقة سواء في معدلات الضريبة او في مجال التطبيق قصد زيادة المالية من خلال تخفيض العبئ الضريبي على المكلف الا ان ذلك الإصلاح لم يؤمه اصلاح الإدارة الضريبية مما انعكس سلبا على النتائج المحققة.¹

من خلال هذا الاستعراض للإصلاح الجبائي نلاحظ ديناميكية متغيرة على مستوى الأنظمة لمعظم دول المغرب العربي من سياق السيادة الضريبية لتلك الدول لذلك ارتكز الإصلاح الجبائي على نفس المقومات و المكونات :

-الضريبة على الدخل الإجمالي TVA للاشعار الطبيعيين

-الضريبة على أرباح الشركات²

-وان عملية الاصلاح المصرفين في المغرب وتونس و الجزائر تدرج ضمن سياق الاندماج الاقتصادي المغربي في اطار اتحاد المغرب العربي الكبير يتطلب وجود هوية من تنسيق على مستوى السياسات الأخرى (المالية و الجمركية).

كذلك ساهمت ازمة المديونية في بلدان العالم الثالث من رفع الضغوطات و صعوبة الاقتراض في الأسواق المالية حيث عملت كل هذه التحولات التي طرأت على الاقتصاد الدولي كالعولمة في ظهور نظام اصلاح جديد يتماشى مع السياسات الاقتصادية للدول و عملت على التقليل من كل ما من شأنه التأثير على الاقتصاد الدولي.

المبحث الثاني: مجالات ومراحل اصلاح النظام الجبائي الجزائري

سوف نستعرض من خلال المبحث الثاني الى بعض المطالب الأساسية التي تعطينا من خلال مطالبه وضوع و التعرف على المراحل التي مر بها النظام الجبائي الجزائري في ضل الإصلاحات ومن جهة أخرى كذلك سوف يتم التطرق الى المجالات المختلفة التي خضعت للإصلاح الجبائي بمختلف فروعها وأخيرا واطافة الى ذلك تطرقنا في المطلب الأخير من هذا المبحث الى الأهداف التي أدت الى الإصلاح الجبائي الجزائري

المطلب الأول : المراحل التي مر بها الإصلاح الجبائي في الجزائر

-يتم تطبيق الإصلاح الجبائي في الجزائر او في سائر البلدان بالمرور ببعض المراحل المهمة نتيجة التغيرات و الاضطرابات التي كان يكتسبها النظام السابق و صعوبة في تحديد نوع الضرائب و تعددها حيث تتمثل في ثلاث مراحل رئيسية تتمثل في مرحلة التشخيص الجبائي , ومرحلة الإصلاح , وأخيرا مرحلة تطبيق الإصلاح

¹ -بن سترة أمال في حوار فوزية ، التحضيرات الجبائية وأثرها على النمو الاقتصادي ، مذكرة لنيل شهادة ليسانس تخصص المحاسبة والجبائية ، دفعة 2013/2014 ، ص 76

² -هوادف شريفة ، موح هجيرة ، واثره على النشاط الاقتصادي في الجزائر ،مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية،تخصص مالية ،دفعة 2011/2012،ص35

الفرع الأول : مرحلة التشخيص الجبائي

ويتم التشخيص بداية بتحليل الأوضاع القائمة قبل الإصلاحات حيث لم يعد النظام الجبائي السابق للجزائر قادر على مسايرة الأوضاع و التقلبات الاقتصادية المتجدد فالنظان القديم كان ثقيلًا ولم يكن يستجيب لمقتضيات التنمية الوطنية خاصة وان البلاد تتوج تدريجيا الى اقتصاد السوق الذي يفترض أساسا لنجاحه توفر بعض العوامل الأساسية ومن اجل ذلك كان من الضروري إعادة النظر في النظام الجبائي السابق بهدف الوصول الى نظام مرن قادر على التحفيز و تحريك مختلف الاعوان الاقتصاديين و المحافظة على توازن المصالح التي تخدم الفرد حيث ان التفكير في اعداد نظام جبائي مرن نوعا ما أتمثل في التضيير الى التفرقة بين الشخص الطبيعي و الشخص المعنوي و انشاء ضريبة القيمة المضافة و نظرا لكون الإصلاحات الجبائية تشكل الموضوع المحوري للنهوض بالاقتصاد الوطني²

وان عملية تقييم لأي نظام تبنى على أساس نظام مرجعي جيد يحقق مواصفات مرغوب فيها و بالنسبة للجباية عندما يعرف النظام الجبائي تغيرات معينة كما هو الحال بالنسبة للإصلاحات التي عرفتتها العديد من الدول النامية منذ بداية الثمانيات لا يمين ان تنجح الا اذا سطرت الأهداف المسطرة لهذه الإصلاحات و الانحرافات التي يمكن ان تنجر عن التغيرات في الهيكل الضريبي وعلى هذا الأساس يجب التشخيص الجيد لنظام الجبائي و القيام بتشخيص الأسس النظرية لتوجيه الإصلاح الجبائي الى المثالية حتا يحقق اهداف هو لا يتسبب في نسبة ضئيلة من الانحرافات و يجب النظر في العناصر الأساسية للجباية و هيكلتها خاصة التشريع و الإدارة الضريبية حيث يجب علينا اذا ان هذا النظام فعال ام لا يجب اختبار مردوديته لمالية التي تعبر على مدى مساهمة الارادات الجبائية في تمويل ميزانية الدولة ومنه في تمويل التشغيل الاستثمار التصدير الخدمات العمومية .

ان المتمعن في المنظومة الجبائية منذ الاستقلال يظهر عيوبًا كثيرة ناتجة عن الانفصال التام بين الهدف المالي و الهدف الاقتصادي و يظهر ذلك في انعدام التوازن في المحاصيل الجبائية من جهة و وانعدام العدالة في العبئ الضريبي من جهة أخرى , فالجزائر مثل سائر الدول النامية نلاحظ انها كانت تعاني من ضعف في جهدها الضريبي حيث كان مرتبطا بعوامل عدة مثل مستوى الدخل القومي و طريقة توزيعه و طبيعة الهيكل الاقتصادي القائم ودرجة اتساع الفجوة بين الطبقات المكونة للمجتمع , وتجدر الإشارة ان تطبيق ضريبة او رسم وفقا للقوانين الجبائية السارية المفعول ليس هدفا أساسيا فالهدف الحقيقي هو التحصيل الفعلي و الحقيقي لهذه الضريبة منذ بداية تطبيقها فرغم المجهودات التي كانت تبذل في الجزائر بهدف تحسين التحصيل اشاكل عديدة كانت تطبع العمل الجبائي وتشكل عائق في وجه مردودية الجباية ويرجع ضعف الجهد الضريبي في الجزائر الى :

انخفاض مستوى الدخل القومي ونصيب الفرد منه , مما يؤدي حتما الى انخفاض قيمة الضرائب الممكن تحصيلها فهي تعتمد بشكل كبير على نصيب الفرد من الدخل السنوي فالأفراد التي يكون متوسط الدخل الفردي السنوي فيها مرتفعا تكون فيها نسبة الضرائب الى الدخل القومي اعلى من تلك البلاد التي يكون فيها متوسط دخل الفرد السنوي منخفضا .

- كثرة الإعفاءات الضريبية خصوصا اذا كان الغرض منها تحفيز الاستثمار الأجنبي او الرغبة في تنمية قطاع بذاته .
- ضعف الجهاز التنظيمي و الإداري للهيئة المخولة بتحصيل الضرائب ما ساعد على انتشار ظاهرة التهرب من دفع الضرائب

¹ معمري زهيد، لماري حورية، الإصلاحات الجبائية ودورها في التنمية الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الدراسات الجامعية المطبقة، اختصاص محاسبة وضرائب، سنة 2001-2002، المركز الجامعي خميس مليانة، ص16

- كثرة المنازعات الجبائية التي جعلت التحصيل الفعلي يتأخر عن ميعاده وهذا غالبا ما يكون جراء الطعونات المتعددة التي يعتمد اليها المكلفون الرافضون لتقديرات الإدارة وهي طعونات تستغرق وقتا طويلا وغالبا ما تكون النتائج لا ترضي المكلف
- تحليل القدرات الضريبية و الإمكانيات وهذا عن طريق تقدير هوامش الربح الحقيقية المنجزة لكل قطاع وكذا تحديد الضغط الضريبي الحالي و الضغط المرجو و تقييم مدي قدرة الدولة على التحصيل الجبائي المستهدف
- النقص الكبير في الكفاءات و الوسائل المادية و البشرية و ضعف الإدارة الجبائية بصفة عامة¹
- كلما شكل القطاع الزراعي جزء اكبر من النشاط الاقتصادي المحلي كلما تسبب ذلك في ضعف الجهد الضريبي وهذا عن طريق المقايضة .

الفرع الثاني : مرحلة الإصلاح الجبائي في حد ذاته :

-بعد ما شخصنا النظام السابق وحددنا النقائص التي كان يعترئها و أسباب ضعف التحصيل فيه نأتي بعدها الى المرحلة الثانية وهي مرحلة الإصلاح ومكوناته .

بالرغم من ان قانون المالية لسنة 1971 قد أولى المحاولات الحقيقية الى القطيعة مع ممارسات الماضي بعد تبين فشل النظام الجبائي السابق وضرورة التغيير الفعلي وفي 21 فيفري 1982 تم التفكير في المناهج و الوسائل الضرورية الكفيلة بتحويل النظام الجبائي من أداة مالية بحتة الى وسيلة فعالة لصالح التنمية الاقتصادية و جاء ذلك مرافقا للقانون رقم 82-01 الخاص بالاستثمار الوطني وكان الغرض من هذا العمل هو إيجاد الحلول المناسبة التي تضمن حماية مداخل الدولة من جهة أخرى تضمن عدالة اكبر بين مختلف الفئات الاجتماعية و المهنية وتمثلت ابرز وجوه التغيير في النظام الجبائي في مايلي :

اصلاح وتقوية جهاز الرقابة حيث تم تنصيب في شهر افريل 1985 جهاز لمراقبة الغش و التهرب الضريبي فأسفرت اعماله من خلال تحريات الى ابراز وضعية جد خطيرة في مجال التهرب والغش الضريبي

تبسيط الإجراءات الجبائية و ذلك محاولين لتخفيف من ثقل و تعقيد الإجراءات الي كانت غالبا غير مفهومة سواء من طرف المكلفين وحتى من طرف الإدارة الضريبية نفسها وفي هذا يمكن ذكر :

تعويض الرسوم والضرائب الخاصة بالصيادين الصغار و عمال النقل الخواص بحقوق ثابتة تدفع كل ثلاث اشهر .

-تعديل بموجب قانون المالية لسنة 1986 لأسس تقدير الضرائب BIC و TAIC

-إرساء الضريبة على الترقية العقارية IRPI من باب تشجيع الاستثمار في العقارات وهي ضريبة توحد BIC و TAIC و ICR وتحتسب بمعدل 25% وتخفض الى نسبة 15% اذا كانت البنائيات ممنوحة الى موفرين²

ان إعطاء دفع لعمليات المراقبة وتبسيط النظام الجبائي يشكلان الخطوات الأولى لمنح الجباية و دورها الاقتصادي ولقد كان لذلك اثارا واضحة خاصة على الاستثمار الخاص.

-يجب ان تكون الإصلاحات الجبائية او البرنامج المقرر للإصلاح يتوافق مع الخطط التنموي للبلاد لضمان نجاح وانسجام الأهداف الاجتماعية والاقتصادية و المالية للبلاد ولهذا لا بد من تكوين فريق كفي للقيام بإعداد سياسة ضريبية للدولة

منشورات المديرية العامة للضرائب، ص16

² -د/ يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 2009، ص141

ومن جهة أخرى لقد عرفت قوانين المالية لسنة 83-86 إجراءات متعددة لتخفيضات واعفاءات متعددة حيث يجب تحديد التدابير الواجبة التنفيذ ولا من ان تكون هذه التدابير مدروسة جيدا من قبل مختصين وان تكون هذه التدابير واضحة وقابلة للتنفيذ.¹

-لا بد بعد اقتراح الإصلاح المناسب من ان نقم الحكومة وهذا لان ضمان استمرارية عملية الإصلاح تستوجب قبول سلطات البلاد للمقترحات المعدة من طرف الفريق المختص بهذا الإصلاح.

-محاولة تقوية الجباية العادية مقترنة بالجباية البترولية المتذبذبة كون الجباية البترولية سيطرت سيطرة واضحة على المداخل الجبائية نسبة الى الجباية العادية ونظرا لتذبذب حواصل الجباية البترولية وارتباطها بالسوق النفطية اولت الدولة اهتماما خاصا لإعطاء الجباية العادية الأكثر استقرارا مكانة افضل ضمن النظام الجبائي الجزائري و بالرغم من ان إصلاحات الثمانيات لم تكن جذرية ولا شاملة فالنتائج تثبت تراجع الجباية البترولية مقارنة بالجباية العادية ورغم ان لتردي سعر النفط ضلعا في ذلك فالمحللون المختصون لا ينكرون ان الجهود الإصلاحية كان لها كذلك دورا في هذه النتائج.

- ان مجموع هذه البرامج المتكاملة اتي تعبر عن السياسة الضريبية التي تخطتها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية و المحتملة لأحداث اثار اقتصادية و اجتماعية و سياسة مرغوبة للمساهمة في تحقيق اهداف المجتمع بحيث ان مكوناتها المترابطة تسمح بتصميم سياسة ضريبية مرغوبة وتحقق وتمكن من تحقيق الأهداف العامة للإصلاح الجبائي والتنمية الاقتصادية و العامة.²

الفرع الثالث : مرحلة تطبيق الإصلاح الجبائي

بعد المرور بمرحلة التشخيص و مرحلة الإصلاح في حد ذاته نأتي أخيرا الى المرحلة الأخيرة وهي مرحلة تطبيق هذا الإصلاح الجبائي .

يجب علينا إقرار قواعد و التدابير المقترحة التي تمكن من تحقيق فعالية هذا النظام وهذا عن طريق ما يلي :

لقد تميزت هذه الإصلاحات بتأسيس ثلاث ضرائب جديدة و هي الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات ، و الضريبة على القيمة المضافة و هي الأساس كما نتج عن تبسيط هذه الإصلاحات تبسيط للإجراءات و القوانين الجبائية و التخفيف من الضغط الجبائي و تعديل للهيكل التنظيمية وعصرنة ورقمنة الإدارة الجبائية.

-تبسيط إجراءات تسيير و تحصيل الضريبة

- ربط التغييرات في الهيكل الضريبي بالأسباب الموضوعية الاقتصادية و الاجتماعية و المالية .
- تاهيل الموارد البشرية و التقنية والإدارية لإدارة الضرائب
- تعميم الوسائل الحديثة الاعلام الالي لانتشار هذا النظام الجديد
- تبسيط قانون الضرائب و إجراءات تنفيذه حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون ومن ثم احترامه
- توفير وتسهيل مختلف الوثائق التي يكون المكلف بحاجة اليها في التصريح او التسديد
- إعادة النظر في أجور موظفي مصلحة الضرائب وذلك لتحفيزهم على رفع مردودية العمل وابعادهم عن إجراءات الممولين

¹ /ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر في الفترة 2003-1992 منشورات البغدادي، الجزائر، ص21

² ناصر مراد مرجع سابق الذكر ص 22

- الاهتمام بالموظفين في إدارة الضرائب من حيث التكوين و الدخل و تطبيق القانون بشكل صارم لمحاربة خيانة الأمانة وبعض المظاهر الأخرى و حماية الاعوان النزهاء و الاعتراف بتفوقهم وكفائتهم¹
- التوظيف على أساس الكفاءة و الاختصاص فبعض المصالح بها أعوان غير مختصين كمصلحة المنازعات
- إقامة تعاون مستمر بين إدارة الضرائب و مختلف الإدارات الحكومية و ينتج عنه تزويد إدارة الضرائب بما تحتاجه من معلومات
- اللجوء الى التعاون الدولي لتبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف
- الاستعانة بالتجارب الحديثة لبعض الدول في جمع و تحصيل الأموال
- انشاء لجنة وطنية و لجنة فرعية و لائنية مهمتها الاشراف و التقييم في اطار وطني للدراسات المستقبلية مع التنسيق بين كل المتدخلين في نطاق النظام الجبائي
- تكوين قضاة مختصين في الجباية امام المحاكم الادارية و تبسيط اجراء التقاضي .
- اصلاح الإدارة الجبائية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي.
- القيام لإجراء تعديلات في النظام الضريبي كلما تطلبت الضرورة ذلك سواء تعلق الامر بالاستثمارات القائمة او المراد انشائها .
- ان تكوين الموارد البشرية المعية بالإصلاح تلعب دور أساسي في تحقيق و نجاعة هذا الإصلاح حيث اعتمد في هذا الإصلاح على توظيف و تشغيل الإطارات الجامعية و تزويدها بنظام معلومات متطور بالاستخدام الاعلام الالي و استبدال الضرائب القديمة التي تميزت بثقل عبئها و ما انجز عنها من مساوئ بضرائب جديدة عوضتها كالضرائب على الدخل الإجمالي و غيرها من الإصلاحات كما عمدت هذه الإصلاح الى التخفيف من عبئ الغش الضريبي بشكل كبير و من اهم نتائج هذا الإصلاح :
- هو زيادة في نسبة تمويل الميزانية و كذا توحيد مفتشية الضرائب المباشرة و الغير مباشرة في مفتشية واحدة اطلق عليها مفتشية الضرائب .

المطلب الثاني : المجالات التي خضعت للإصلاح الجبائي

تتعدد و تختلف المجالات التي تخضع للإصلاح الجبائي

الفرع الأول : التطوير في أداء الجهاز الإداري

من المنتظر ان تساهم عملية إعادة هيكلة المصالح الجبائية في استكمال اصلاح القانون الجبائي و هذا عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر و هي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة و مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي الى التهرب من دفع الضريبة

ولتفعيل دور الإدارة الجبائية و التطوير في أدائها و تطوير من الرقابة الجبائية حيث تتوقف فعالية الرقابة الجبائية على فعالية الإدارة الجبائية مما يتطلب لتخاذ مختلف الاجراءات التحسيسية و المادية التي من شأنها تفعيل دور المصالح الرقابية في القيام بمهمتها و تحقيق الهدف من وجودها و المتمثل في محاربة ظاهرتي الغش الضريبي و التهرب الضريبي اللتان تأثران عن الحصيلة الضريبية و عليه يجب على الإدارة ان تتصف بالسماة التالية :

¹ -/سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي ، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة) الدار الجامعية الإسكندرية مصر 2007ص95

-نشر الوعي الضريبي بين المواطنين : فعلى الادارة الجبائية اتباع سياسات رشيدة ومتطورة في إيصال الوعي الجبائي ونشره بين المواطنين من خلال تجسيد مختلف الوسائل العصرية كوسائل الاعلام بنشر مقالات في الجرائد و المجلات عن أهمية الضريبة كمورد اقتصادي عام للدولة يساهم في تغطية النفقات العامة و برمجة حصص تلفزيونية وتنظيم ندوات إعلامية تتناول مواضيع جبائية وحالات جبائية معينة و المخالفات وما ينتج عنها من عقوبات جزائية ما يسهل الفهم و الاستيعاب لدى المكلف مما يجعله ملتزما باتجاه واجباته الجبائية .

- تطور الإمكانيات البشرية ورفع كفاءة أعوان الرقابة الجبائية و ان تدعيم الجهاز الإداري بالإمكانيات البشرية العالية اصبح الركيزة الأساسية لدفع الإدارة الجبائية الى انجاز مهامها على الوجه الاكمل اذ اصبح من الضروري على السلطات المعنية اتخاذ كل الإجراءات الكفيلة لتحسين كفاءة الاعوان الرقابة و تكوين اطارات متخصصة في مجال الرقابة الجبائية ولهذا يشترط لنجاعة هذه الرقابة ان يتم انتقاء أعوان الرقابة على أساس معايير موضوعية تراعي فيها الإدارة الجبائية المستوى العلمي و العملي و الخلفي¹ .

ويشترط تأهيل وتدريب أعوان الرقابة من خلال الدورات المحلية و الأجنبية

-فتح مدارس متخصصة في مجال الرقابة عبر مختلف جهات الوطن قصد تكوين إطارات متخصصين في مجال الرقابة الجبائية .

وكذا خضوع الموظفين الجدد او أعوان الرقابة الجدد لدورة تدريبية و تكوينية لمدة لا تقل عن سنة ذلك لتكوينهم على الجانب التطبيقي للرقابة الجبائية

يشترط كذلك التكوين المستمر عن طريق تسطير برنامج دوري للتكوين يسمح لأعوان الرقابة بمواكبة التغيرات الحاصلة على نظام لرقابة الجبائية من حيث القوانين و الإجراءات ., و يجب كذلك ضرورة ترقية اخلاق المهنة بغية تحسين الأداء الوظيفي و هذا من خلال ادراجها كمادة ينبغي تلقينها في مرحلة التكوين الأولى لأعوان الدارة الجبائية حتى يتمكنوا من التكيف مع الميدان المهني., إضافة الى ذلك يجب زيادة في رواتب عمال الإدارة الجبائية و تحسين ظروف معيشتهم حتى لا يكونوا فريسة سهلة للمتلاعبين بأموال الدولة و تفادي لتعاطي الرشاوي و تحفيزهم معنوي للقيام بمهامهم على اكمل وجه .

- يجب تطوير وتحديث الجهاز الإداري الجبائي وهذا يتوفر الوسائل المادية المتطورة و التي تساعد على انجاز المهام وفق أسلوب عصري و متطور وهذا بتوفير الأجهزة الالكترونية الحديثة و البرمجيات ..الخ مما يسهل برمجة وترتيب الملفات المراد التحقيق فيها مع تسجيل اكبر قدر ممكن من المعطيات و البيانات في مساحات صغيرة الامر الذي يقضي على مشكل الاكتظاظ و اختلاط الملفات كما تسهل هذه الوسائل كشف الأخطاء و الوضعية المشكوك فيها مع سرعة انجاز العمليات الإدارية.
- كذلك يجب توفير وسائل النقل الضرورية التي يحتاجها أعوان الرقابة للتنقل الى أماكن المعاينة خاصة البعيدة والنائية منها.
- يجب توفير هياكل قاعدية مجهزة بكل المعدات المكتبية الحديثة التي توفر الراحة للموظفين اثناء القيام بمهامهم ..²

ان التطوير من أداء الجهاز الإداري من خلال تنظيم الادارة الجبائية وذلك بطول الهياكل الجديدة و التي تمثل أساسا النموذج التنظيمي الجديد وبالتالي هياكل جديدة تتماشى و العصرنة و تسيير الإدارة الجبائية الجديدة حسب أصناف المكلفين بالضريبة أي الانتقال من النمط الإداري الأفقي الى النمط الإداري العمودي , ويجب اعداد مخطط اجمالي لتجسيد الإجراءات المتخذة وموازاة مع ذلك يجب القيام بتقسيم دوري منتظم

¹ -بوعافية ابراهيم هيكله واختصاصات إزائر ، مذكر الدراسة، المدرسة الوطنية للضرائب، ادارة الضرائب في الح2005ص10
² لمديرية العامة للضرائب،(DGI).

من خلال مؤشرات التسيير و المتابعة التي تسمح بقياس نوعية الخدمة المقدمة من اجل تصحيح بعض النقائص الموجودة لذلك يجب ان نولي اهتمام كبير من خلال برنامج الإصلاح الى مستوى الإدارة الجبائية لأنه الفاصل في عملية نجاح النظام الجبائي الحديث.

الفرع الثاني : توسيع غطاء الوعاء الضريبي

لقد ساهمت الازمة البترولية العالمية الناتجة عن انخفاض المفاجئ في أسعار البترول في انخفاض لإيرادات الجبائية من المحروقات التي تعتبر اكبر مصدر لتمويل الخزينة العمومية في الجزائر اذ اصبح لزاما على الحكومة الجزائرية للمبادرة في البحث عن الوسائل و طرق تبني أفكار جديدة لبناء نموذج جديد للتنمية الوطنية يعتمد على مصادر تمويلية خارج المحروقات و في هذا السياق تلعب سياسة التحفيز الجبائي دورا هاما في استقطاب استثمارات جديدة التي من شأنها الحد من معدلات البطالة و بالتالي توسيع الوعاء الضريبي مما يؤدي الى زيادة الإيرادات الجبائية الذي يساهم في زيادة معدلات التنمية حيث عملت الحكومة في الموازنة على استحداث ضرائب جديدة في اطار توسيع الوعاء الضريبي كإقرار غرامة جبائية على أصحاب الأبنية غير المكتملة تتراوح بين 10 الاف و 20 الف دينار حسب عقد الايجار و في مجال الصحة اسقط قانون المالية الادوية باهضة الثمن من قائمة الادوية القابلة للتعويض من صندوق الضمان الاجتماعي.

وكذا ادخال ضرائب أخرى جديدة كالبيئة التي يكون الهدف منها حماية البيئة الناتجة عن عملية انتاج و الاستهلاك كتلوث مياه الأنهار و البحار و غيرها و كذا الهواء الناتج عن استهلاك الوقود او توفير الموارد المالية لمعالجة تلك الاثار الناجمة عن هذا التلوث البيئي بمختلف اشكاله و مظاهره كالإصلاح الطرق الرئيسية خاصة و الحد من ازدحام الطرقات الناتج عن استخدام السيارات الخاصة او تشجيع التوسع من استهلاك الطاقة المحلية البديلة عن المستوردة مثل ما يحدث في الدول الصناعية التي تطبق معدل الضريبة على سعر التجزئة لمادة ديزل السيارات بدون التعاون و التنمية , وزيادة كفاءة النظام الضريبي بما يسمح بالوصول الى شرائح لم تكن تغطي في السابق ذلك ان ضعف الجهاز الإداري الضريبي يؤدي الى فقدان الدولة لجزء كبير من الحصيلة الضريبية , و بالنتيجة لا يمكن تحقيق السياسة الضريبية التي تبني عليها السياسات الاقتصادية و التنموية في الدول الحديثة , وتبعاً لذلك بهدف توسيع الوعاء الضريبي مع تخفيض معدل الضريبة الى احداث الزيادة المرجوة منفي الحصيلة الضريبية , و يتحقق هذا من خلال الضرائب على السلع و الخدمات و الضرائب على الدخل التي تعتبر الية جديدة وموسعة ذات كفاءة عالية و سهلة المنال و القصور هنا بتوسيع الوعاء الضريبي هو ان تصل الضريبة الى اكبر عدد ممكن من الممولين من خلال التعرف على أنواع أخرى للضريبة وهذا من دخول سلع الاستهلاكية التي يمكن ان تفرض عليها ضريبة و توسيع الوعاء الحالي من خلال الوصول الى شرائح لم تكن تغطي في السابق و في ضوء الأدوات المتاحة حالياً.¹

وفي هذا الصدد قد عملت الجزائر على توسيع غطاء الوعاء الضريبي عن طريق تحويله من الوعاء الضيق للضرائب على التجارة الخارجية الى الوعاء الواسع على الاستهلاك و الانفاق المحلي و هذا ما يضمن توسيع مجال الضرائب على الاستهلاك , وهذا ما حذى بالجزائر لتبني نظام الرسم على القيمة المضافة والتي تعتبر مجال تطبيقها واسعا كما انها تساهم في تحسين عملية جباية الضرائب الأخرى من خلال خلق سجلات للمعاملات الاقتصادية والتي يمكن التحقق من سلامة البيانات الواردة فيها عن طريق قنوات الإنتاج و التوزيع المختلفة , حيث ان توسيع الوعاء الضريبي و تخفيض أسعار الضريبة ينتج عنه الإصلاح لان الضرائب بالدول النامية او عيبتها ضيقة فيجب العمل على توسيعها لان ذلك ينجر عنه ظاهرة التملص الضريبي و ارهاق فئات معينة من الضرائب و هذا يؤدي الى غياب العدالة الضريبية و هذا فتوسع الوعاء الضريبي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية و تخفيض الضغط الجبائي المرتفع و يتيح الفرصة من جهة

¹ - خلاصي رضا مرجع سابق الذكر 38

أخرى على تباين المعاملات الضريبية حسب النشاط و الأفراد ويكون هذا في سياق العملية الإصلاحية للنظام الجبائي.

الفرع الثالث : التناسق و انسجام الأدوات الضريبية

وهذا من خلال التنسيق و ورفع كفاءة الجهاز الإداري و الاثار الناتجة عن هذا الإصلاح عن طريق وضع طرق حديثة و متطورة تسمح لأعوان الإدارة الجبائية بالتحصيل الجيد للضرائب و كذا اتباع الأشياء التي تمت فيها عملية الحجز حيث يجب التفكير في تعاون مشترك مع الإدارة المحاسبية و تعويض الزيادات في التسيقات المقدمة للخزينة الخاصة بالضرائب على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات حيث يستوجب على الإدارة الجبائية ان تلعب دورا أساسيا في مجال الرقابة الجبائية بتوفير كل الوسائل المادية والبشرية و التشريعية المساعدة على تطوير المعايير الميدانية خاصة التحقيقات المحاسبية و البحث عن معلومات ذات الطابع الجبائي التي تتسم بالمصادقية , وذلك بالاعتبار ان الرقابة الجبائية الفعالة هي الحل الوحيد لمحاربة ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي مما يؤدي الى توسيع نطاق و تحقيق الانسجام بين الأدوات الضريبية .

مما يظهر جليا في الاثار الاقتصادية لهذه الجبائية وهدى يكون بمدى التأثير الجبائية على جوانب عديدة و ذلك من خلال الاستخدام العقلاني للموارد المتاحة و تجنب جميع اشكال التبذير و كذا البساطة و الشفافية فيجب ان يكون النظام الضريبي بسيط و قل تكلفة ممكنة و هذا ما تسعى اليه الإدارة الجبائية من اجل تجسيده في هياكلها المستحدثة و الشفافية حتى يمكن المكلف من معرفة واجباته الضريبية دون أي تعقد و يتضح هذا من خلال اصلاح الإدارة الجبائية في خالي الاعلام و الاتصال الموجودة على مستوى الهياكل الجديدة التي توفر للمكلف لضريبة كل المعلومات التي تهتمه حسب اختصاص كل إدارة حيث يجب اصلاح كل نوع من الضرائب على حدى حتى لا يكون له تأثير على حساب الاخر و بالتالي يجب التعرف على اثار و تداعيات ذلك الإصلاح على جميع أجزاء النظام الجبائي و هذا لأنه عندما لا يوجد تنسيق و نوع من التتابعية في الإصلاح يختل توازن الإصلاح و قد يحدث سلبيات نتيجة عدم التناسق الجبائي و تنعكس على مستوى الارادات و الكفاءة مما يستدعي تكامل الإصلاح الجبائي من خلال النظر الى النظام الجبائي كاملا في عملية الإصلاح دون التفرقة او اصلاح جزء وترك اخر.

إضافة الى مواقع الانترنت التي توفرها وزارة المالية , و المديرية العامة للضرائب و كذا العدالة و هو العنصر الأساسي حيث يجب مراعاة العدالة في المعاملات الضريبية لجميع فئات المجتمع و يظهر ذلك في هياكل الإدارة الجديدة بمجرد الدخول لها بوجود مصلحة الاستقبال و اعلام المكلفين و معاملتهم بنفس المعاملة و من المهم في أي اصلاح معرفة الأثر المالي له حيث يكون التدقيق اكثر عندما يتم تحديد الأثر الناجم عن التعديلات التشريعية و الناجم عن تحسين الكفاءة الإدارة الجبائية التي تعتبر همزة وصل بين النظام الجبائي و المكلفين بالضريبة لذا ادلت التجارب في هذا المجال عن أهمية التناسق بين مدى ومستوى الإصلاحات الجبائية من ناحية و من ناحية أخرى ومدى فعالية و قدرة الجهاز الإداري على التكيف و التحسين السريع في الأداء من ناحية أخرى ولهذا يكون مستولا الإدارة الجبائية هو الفاصل الأساسي في نجاح الإصلاح و التنمية الوطنية لذلك فانه يجب ان يولي باهتمام كبير عند تصميم برنامج الإصلاح كما يجب اختيار تلك الأنواع من الضرائب التي يمكن للجهاز ادارتها ان تختار بكفاءة عالية الجودة و هذا بغرض ان يكون الهدف الأساس من هاذ الإصلاح الإداري هو الإحساس بالمسؤولية و الرفع من مستوى الالتزام للأشخاص الخاضعون للدفع الضرائب و من جهة أخرى زيادة كفاءة العمليات الأساسية لتقييم أداء الجهاز الإداري.

-حيث يعد الانسجام و التناسق بين مختلف الأدوات الضريبية مكون أساسي في عملية الإصلاح فمبادئ و مكونات ومقومات كل من الإدارة الضريبية والسياسة المنتهجة في عملية الإصلاح تعتبر عناصر هامة يجب ان تأخذ بعين الاعتبار في انتهاج و رسم الخطة الإصلاحية للنظام الجبائي¹.

المطلب الثالث: أهداف اصلاح النظام الجبائي الجزائري

كان الهدف الأساس للضريبة عند نشأتها تمويل النفقات العامة للدولة ثم توسعت أهداف الضرائب مع توسع وتطور دور الدولة في الحياة الاجتماعية والاقتصادية، حيث أصبحت الدولة تتدخل في الشؤون الاقتصادية مستخدمة أساليب وأدوات عديدة ومتنوعة والضرائب هي إحدى هذه الأدوات بغية الوصول إلى أهداف متعددة حيث انه يسعى الإصلاح الجبائي الضريبي الى مواكبة النظام الاقتصادي الجديد لتشجع الأنشطة الاقتصادية، وتوجيهها توجيهها يتمشى ومتطلبات التنمية الاقتصادية، كما يرمي إلى تحقيق هدف رئيسي يمكن في إنعاش الاقتصاد الوطني سيما تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية الاقتصادية. لقد جاء الإصلاح الضريبي في الجزائر في إطار الاتجاه العالمي نحو الإصلاح الضريبي في الجزائر في إطار الاتجاه العالمي نحو الإصلاح الضريبي الذي يعتمد على:

-توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضريبة، فالضرائب بالدول النامية أو عيبتها ضيقة وأسعارها مرتفعة، مما ينجز عنه ظاهرة التهرب الضريبي وإرهاق فئات معينة بالضرائب يؤدي إلى عدم عدالة الضريبة وبهذا فتوسع الوعاء الضريبي يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية وتخفيض الضغط الضريبي، ويتيح عنه الفرصة للعمل على تباين المعاملات الضريبية حسب النشاط و الأفراد.

-إسهام الضريبة على القيمة المضافة ذات الأسعار المنخفضة في إصلاح الضريبة على رقم الأعمال ذات الأسعار المرتفعة و المتعددة لتحسين الإدارة الضريبية، بزيادة تأهيل موظفيها وتجهيزها بالوسائل² (مثل بنايات، أجهزة الإعلام الآلي، سيارات التنقل...)، وهذا من أجل تحسين أداء مردوديتها مما يسمح لها بالإطلاع الكامل والدقيق على مجمل مداخل الأفراد و النشاطات المختلفة.

-إن إدراج الضريبة على القيمة المضافة ضمن الهياكل الضريبية لما تتمتع به من مزايا كاتساع وعائها ومساعدتها على تحصيل ضرائب أخرى واعتمادها على الشفافية بينت التجربة في البلدان التي اتبعتها اسهامها في رفع الإيرادات العامة بشكل معتب و-تقليص الأهداف المراد تحقيقها عن طريق الضريبة حتى لا يقع تعارض فيما بينها وان تدعيم مصداقية النظام الضريبي باستقراره، مما يسمح للمستثمرين باتخاذ قراراتهم المتعلقة بالتمويل والاستثمار على المدى الطويل.

تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار، وتوجيهه نحو الاستثمار الإنتاجي مع تخفيف الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات الناجم عن تعدد الضرائب، وارتفاع معدلات خلق الشروط الملائمة لتحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات لكون هذه الأخيرة مهيمنا عليها بالمنتجات البترولية في ظل أوضاع أصبحت فيها السوق النفطية تنسم بعدم الاستقرار.

وكذا إعادة توزيع المداخل بشكل عادل والعمل على حماية القوة الشرائية للعملة بدفع الضريبة لتكون عاملا من عوامل التحكم في التضخم بالنظر إلى معدلات التضخم العالية التي كان يعرفها الاقتصاد الوطني آنذاك و من جهة أخرى المساهمة في تحقيق اهداف جهود اللامركزية السياسية و الاقتصادية للبلاد إدراكا من السلطات بأن هناك حالة من عدم التوازن الجهوي، وتباين الاستفادة من جهود التنمية بين مناطق وجهات البلاد؛-تحسين شفافية النظام الضريبي، وتبسيط إجراءاته ومكوناته بشكل يسهل التحكم فيه بالنظر إلى تواضع مستوى تأهيل الإدارة الضريبية.

¹ -بوزيدة حميد، النظام الضريبيالجزائري وتحدياتالإصلاح الاقتصادي في الفترة1992-2004) (،أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصاديةوعلوم التسيير، جامعة الجزائر،2005/2006،ص63

² - ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003ص21-38

واقامة نظام كفو: فالنظام الضريبي الكفو هو الذي يستند إلى ضرائب يمكن قبولها سياسيا وتنفيذها عمليا، بحيث تحقق إيرادات كافية، ولا ينشأ عنها إلا القليل من التشوّهات الاقتصادية كالتهرب الضريبي وبالتالي تنعدم عدالة النظام الضريبي ومن شأن توسيع الوعاء الضريبي أن يولد إيرادات أكبر، وأن يوفر معاملة ضريبية موحدة لمختلف الأنشطة و الأفراد، في حالة تماثل الظروف الاقتصادية، كما أن توزيع العبء الضريبي لفئات الدخل المختلفة سوف يتحسن وذلك للحد من التمييز الضريبي الذي ينتفع منه الأغنياء، كما يحقق سعر الضريبة المنخفض من أثر الحوافز السلبية للضريبة¹.

و يهدف تبسيط الانظام الجبائي لعد الإصلاحات التي تلت سنة 1992 اللى عصرنة النظام سواء في هيكله باستبدال عدة ضرائب معقدة باخرى بسيطة مثل الضريبة على الجخل الإجمالي كما مست هذه الإصلاحات الجانب التشريعي حيث أصبحت القوانين الجبائية واضحة و مفسرة من قبل المختصين مما ترتب على النظام اصبح اكثر وضوحا و شفافية بالنسبة للافراد و كافة المخاطبين به ان العدالة الضريبية تتمحور في توزيع العبئ الجبائي بين المكلفين من خلال :
-توسيع استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضرائب النسبية
- مراعاة القدرة التكلفة للممول عن طريق مراعاة ظروفه الشخصية و الظروف العيشية له.
- التمييز بين الأشخاص الطبيعيين و الأشخاص المعنويين و اخضاع لكل منهم الى ضريبة تناسبه.
ان الاستثمار الخاص من اهم اهداف الاقتصادية لما يقدم من منافع للبلاد لذا تركزت الجهود حول تشجيع توطن الاستثمارات الخاصة المحلية و الأجنبية من خلال سياسة التحفيز الجبائي حسب القانون 93-12 و ققانون 01-03 المعدل و المتمم بالامر 06-08.²

لهذا لعبت الإدارة الجبائية دورا بارزا و فعالا لكونها تمثل جوهر الإصلاحات الأخرى فالوسائل البشرية و المادية هي المسؤولة عن تطبيق هذه الإصلاحات و تحويل النصوص التشريعية الى نصوص معمول بها في ارض الواقع, اما التخفيف من عبئ الجبائي من خلال تخفيض معدلات الضرائب و التقليل من عددها يجعل الفرد يساهم في التنمية الاقتصادية من خلال القيام بأنشطة اقتصادية مختلفة هذا ما دفع الدولة الى اتخاذ عدة إجراءات كان من شأنها تخفيف العبئ الضريبي على المكلفين بها.

كل هذا بغرض إزالة العراقيل الموجودة داخل الإدارة مما يقوي الثقة بين المكلفين وحتى تعميم استعمال الاعلام الالي في كافة المصالح الضريبية و انشاء مدارس و معاهد مختصة في ميدان الجبائية , إضافة الى الأهداف السابقة فقد سعت الدولة من خلال الإصلاحات الجبائية الى زيادة دور الجبائية العادية نتيجة لما تعرضت له الجبائية البترولية سنة 1986 بسبب انخفاض أسعار البترول , كما سعت الى زيادة الحصيلة الجبائية بتوسيع نطاق تطبيق الضريبة و تشجيع العملية الاستثمارية من خلال سياسة التحفيز , بهدف خلق اوعية ضريبية جديدة تؤدي في الأخير الى حصيلة جبائية لا بأس بها او اكبر مما كانت في السابق .

ان ضرورة توفر هذه الموارد يرتبط بمجموع من الحاجات التي لا بد من اشباعها , فالاهداف الاقتصادية بما تتضمنه من السعي الى رفع مستوى المعيشة لدى الافراد داخل المجتمعات المحلية من خلال إقامة المشاريع الاقتصادية و الخدماتية التي تؤدي الى توفير السلع و الخدمات على المستوى المحلي , اما الأهداف الاجتماعية و السياسية و الإدارية كلها تحتاج الى المزيد من الموارد المالية لكي تثبت نجاعتها.³

¹ -بوزيدة حميدمرجع سابق الذكر ص 64

² -بوعافية ابراهيم هيكل و اختصاصات إدارة الضرائب في الجزائر ، مذكرة نهاية الدراسة، المدرسة الوطنية للضرائب 2005 ص83بو

³ -بوعافية ابراهيم مرجع سابق الذكر ص 80

خاتمة الفصل :

من خلال ما تطرقنا به في هذا الفصل تم التطرق الى حال النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاحات وما كان يعتريه من نقائص نتيجة الازمات الاقتصادية خاصة بعد انهيار أسعار النفط منذ سنة 1986 مما جعل النظام القديم يكتسب سلبيات عديدة وهي ما تناولناه في المطلب الأول نتيجة لضعف الجهد الضريبي و اختلال الجهاز المالي في ذلك الوقت ومن جهة أخرى اختلال الهيكل الضريبي الذي كان يعتمد بشكل كبير على الضرائب على الدخل و الضرائب على الثروة و كذا ضعف الجهاز الإدارة الذي يرجع الى نقص الوسائل المادية اللازمة للممارسة عملها على اكمل وجه و انتشار البيروقراطية و المحاباة في تطبيق القوانين الضريبية وهو ما اثر سلبا على عمل الإدارة إضافة الى غياب العدالة الضريبية مما أدى حتما الى انتشار المحاباة في تطبيق القوانين و عدم العدالة بين المكلفين بالضريبة والى انتشار وكثرة الغش الضريبيين , لان الجزائر في ذلك الوقت لم تكن تتوفر على الكفاءات القادرة على وضع التشريعات القانونية عموما وعلى الجباية خصوصا و هي الامر الذي جعلها تبقى بعد استقلالها تتعامل مع الأنظمة الموروثة عن الاستعمار لذا فقد كان النظام الضريبي في فترة الستينات و السبعينات نفس التقسيم مقارنة مع الفرنسي حيث كانت الأنظمة التقديرية مماثلة للفرنسية ويكمن الفرق فقط في مستوى المعدلات فالجزائر آنذاك قامت بفرض معدلات ضريبية مرتفعة بسبب حاجاتها الملحة للمورد المالي لتمويل استراتيجياتها التنموية .

لقد مر برنامج الإصلاح الضريبي ببعض المراحل و المجالات الأساسية التي لا بد من توفرها للبحث عن برنامج اصلاح متكامل و ذو بنية اقتصادية وتنموية جيدة وهذا بتشخيص النظام السابق بالبحث عن سلبياته و محاولة إيجاد الحلول لسد النقص و تطبيق الإصلاح بمختلف مجالاته وهذا بصدد الوصول الى الأهداف المسطرة من اجل تحقيق هذا الإصلاح الجبائي.

الفصل الثاني

النظام الجبائي الجزائري
بعد الإصلاح

مقدمة الفصل :

لقد شهدت الجزائر نتيجة التحولات الاقتصادية عدة إصلاحات في القانون الجبائي التي كان لها تأثير كبير على الاقتصاد الوطني و التي انعكست بشكل واضح على المجتمع الجزائري ولا سيما حياة الفرد اليومية خاصة بعد الاستقلال , حيث تم الاعتماد على الضرائب كأداة فعالة لإنجاح خطوات هذا الإصلاح , مما جعل من النظام يبحث عن تطورات و إعادة هيكلة جديدة كفيلة بإعادة النجاعة للاقتصاد الوطني فأدخل قانون الضرائب و المالية تعديلات جديدة في كل مرة قصد جعل النظام الجبائي اكثر شفافية و بساطة و مرونة حتى يتسم بالوضوح و الشفافية و معالجة الاختلالات الهيكلية التي ظهرت في الثمانيات لاسيما بعد انخفاض أسعار المحروقات و من ثمة مشاريع الإصلاح التي وضعت كانت تهدف الى تحديد النقائص التي كانت قبل الإصلاح و البحث عن إيجاد حلول لها و الشروع في إصلاحات شاملة و سريعة على مستوى السياسي المالي و والاقتصادي و تحقيق الأهداف القانونية و الاجتماعية للدولة , و الوصول الى نظام ضريبي فعال يتكيف مع مختلف التغيرات و يمكن تطبيقه بقرارات كافية من اجل تحقيق الاستقرار داخل المجتمع و تحسين الوضع المعيشي و كذا تحسين دور الجباية العادية في الاقتصاد الوطني و على ضوء ما سبق ذكره سوف نتناول في هذا الفصل

- 1- الأسس العامة التي يقوم عليها الإصلاح الجبائي
- 2- هيكلة النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات

المبحث الأول : الأسس العامة للإصلاح الجبائي

ان التحولات التي شهدتها العالم عامة و الجزائر بصفة خاصة التي فرضتها التطورات ابتداء من سيطرة الاقتصاديات الدولية مما أدى الى ادخال إصلاحات على النظام الجبائي الجزائري بهدف الانتقال و تغيير النظام الى اقتصاد السوق و هذا ما استوجب اصلاح النظام الجبائي الجزائري لجعله اكثر فعالية بغرض مواكبة هذه التحولات .

المطلب الأول : عموميات حول النظام الجبائي الجزائري

اندرج الاصلاح الجبائي الجزائري ضمن تحولات هامة اقتصادية ووفق أسس ضرورية تتضمن مبادئ هامة رئيسية تبحث عن معرفة وتوضيح مفاهيم الإصلاح وإبراز اهم اسسه.

الفرع الأول : مدخل عام للنظام الجبائي الجزائري

لقد وجدت الضرائب خلال مراحل طويلة و كانت محور الدراسات المالية باعتبارها اهم الدراسات المالية باعتبارها اهم إيرادات الدولة و تعد وسيلة أساسية للتعبير عن علاقة الدولة بالأفراد وما لها من أهمية في تحقيق السياسة المالية للدولة لذلك ارتبط وجودها بوجود الدولة و تغيرت بتغيير أهدافها و خضعت كغيرها من العناصر المالية لمختلف التيارات الأساسية من سياسيو واقتصادية واجتماعية و اداري نفسية ومن ثم شكلت النظم الضريبية المطبقة في المجتمعات الحديثة ولقد تعددت مناهج الباحثين في الضريبة فمنهم من نظر اليها من زاوية اقتصادية زمنهم من اعتبرها ظاهرة قانونية ومنهم من نظر اليها نظرة مالية بحتة .¹

مفهوم التشريع الجبائي:

التشريع الجبائي هو فرع من فروع علم المالية العامة، وهو أيضا أحد الأركان الأساسية التي يبنى عليها النظام المالي للدولة، وأداة من أدوات السياسة المالية العمومية، ذلك أن هذا النوع من التشريع هو الذي يحدد مصادر تمويل الدولة ويضع قواعد حساب وطرق تحصيل هذه الأموال سواء في شكل ضرائب أو رسوم أو أتاوى أو غيرها من الحقوق المالية التي يقرها التشريع الجبائي لصالح الدولة اما الضريبة : تعتبر الضرائب الركن الأساس للإيرادات المالية للدولة، لذلك سنركز عليها أكثر من غيره.

مما سبق، يمكن القول بأن القانون الجبائي:

هو مجموع النصوص التنظيمية المتعلقة بتحديد الأوعية الجبائية، وطرق حساب المبالغ الواجبة الدفع من طرف المكلفين، بما فيها أنظمة التحصيل، وجزاءات (عقوبات) المخالفين لذات القانون. كما يقصد بالنظام الجبائي مجموعة من القواعد القانونية التي تحدد وتنظم الاقطاعات الضريبية في مراحلها المتتالية من وعاء وتصفية وتحصيل يراد تطبيقها في دولة معينة ووقت معين لتحقيق أهداف عامة معينة²

نشأة الضريبة:

اقتصر دور الدولة الحارسة على أداء مهام الأمن الداخلي (الشرطة)، والأمن الخارجي (الدفاع)، والفصل في النزاعات الداخلية (القضاء). لكن مع تطور المجتمعات وبروز الأزمات، اتسع دور الدولة ولم يبق محصورا في المهام السالفة الذكر، وصارت الدولة تتدخل في الشؤون الاقتصادية بطرق متنوعة منها المباشرة ومنها غير المباشرة. ومن أدوات تدخل الدولة في الشؤون الاقتصادية في العصر الحالي الضرائب والرسوم أو ما يصطلح عليه بالسياسة الضريبية، و قد عرف الانسان الضريبة منذ القديم حيث كانت تحصل في صورة عينية و الانسان كان يدفعها بصفة إلزامية إلى السلطة المحلية، مساهمة منه في تغطية النفقات

¹ -خلاصي رضا مرجع سبث الذكر ص 9

² -د. يونس أحمد البطريق،النظم الضريبية، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، الإسكندرية، 2001، ص19

العامّة لهذه السلطة. حيث يسلم الفرد جزء من إنتاجه المادي للسلطة المذكورة أو يؤدي بعض الأعمال، كشق الطرق وبناء الحصون، مجاناً (بدون أجر)؛ إذ يطالب كل رئيس قبيلة بتقديم عدد من عبيده أو عماله أو جنوده للقيام ببعض الأعمال ذات المنفعة العامة. مع اكتشاف النقود وتوسع استخدامها في جميع المعاملات الاقتصادية، وتطور المجتمعات

كما أن للحضارة الإسلامية دوراً كبيراً في تطور التنظيم المالي للدولة، من خلال تنظيم شؤون جباية الزكاة صرفها منذ السنة الثانية لهجرة رسول الله محمد صلى الله عليه وسلم، ثم الغنائم والجزية والخراج والعشور إن تطور المجتمعات وتنوع السلطات في الدولة الحديثة، وسعي الدولة الحصول على رضا المكلفين بالضريبة، جعل حق فرض الضريبة أو تغييرها أو تعديلها أو إلغائها يؤول إلى ممثلي دافعي الضرائب، أي المنتخبين في البرلمانات. وبهذا صار حق فرض الضريبة من صلاحيات السلطة التشريعية، ولا يمكن خلق ضريبة جديدة إلا بعد الموافقة المسبقة من طرف السلطات المختصة¹

الفرق بين الجباية و الرسم :

-أما الجباية في الاصطلاح بمعنى هي تلك الاقتطاعات المالية الإلزامية، مثل الضرائب، والاختيارية، مثل الرسوم، المفروضة على الأشخاص من طرف الدولة. فالجباية مفهوم أعم وأشمل من الضريبة، التي تمثل جزءاً فقط من الجباية، إذ تشمل الجباية إلى جانب الضرائب كل من الرسوم والأتاوى والغرامات والقرض العام.

-والرسوم يمكن تعريف الرسم أنه مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة، أو إلى إحدى مؤسساتها العمومية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل، فهناك عنصر مشترك بين الرسم والضريبة وهو الإلزام على الدفع، غير أن "الضريبة إجبارية منذ البداية، أي منذ نشوء المال الخاضع للضريبة (أي الفعل المنشئ للضريبة -وعاء الضريبة) في حين أن الرسم يبدأ اختيارياً وينتهي إجبارياً، بمعنى أن للفرد الخيار في أن يطلب الاستفادة من خدمة الدولة أو لا يطلب.²

الإصلاحات الجبائية: إن الإصلاح الجبائي هو إصلاح إجتماعي ، مالي و إقتصادي و لهذا لا بد من وجود قواعد جبائية جديدة هدفها تجديد و تحديث الإدارة الجبائية للوصول إلى التسيير العقلاني و احسن للمهام. إذا فالوضع يتطلب التجديد الحالي للهيكل على كل المستويات ، و لهذا فلا بد من إنشاء مديرية عامة للضرائب ، على المستوى المركزي ، الجهوي و الولائي .إن إنشاء مديرية جديدة للضرائب أعطى صيغة جديدة للخدمات حيث أصبحت هذه الأخيرة تحتوي على خمس مديريات بالإضافة إلى المتفشية العامة للخدمات الاجتماعية ، بحيث كل واحدة منها مختصة في ميدانها و هي :

*مديرية الوسائل و التكوين

*مديرية الدراسات و التشريع الجبائي

* مديرية العمليات الجبائية .

*مديرية المنازعات الجبائية

*مديرية التنظيم و الإعلام الآلي

¹ حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و التسيير، تخصص علوم تجارية، فرع إستراتيجية، جامعة مسيلة، 2005-2006، ص22
² عفيف عبد المجيد مقدمة جزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة كتوراه في علوم التسيير) فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس سطيف 2013-2014 ص03

*الإصلاح الجبائي في الجزائر لقد عرف النظام الجبائي الجزائري الذي كان سائدا قبل سنة 1991 عدة تغيرات مما جعله لا يتماشى مع التطورات الاقتصادية الحاصلة في تلك الفترة ، لذا كان من الضروري القيام بإصلاح فوري لهذا النظام، وقد أتى الإصلاح الجبائي في الجزائر بهدف هيكلة النظام الجبائي في اتجاه الفصل بين الجباية العادية والجبائية البترولية ، و تمثلت جوانب الإصلاح الضريبي في التشريع الضريبي حيث فرضت ضرائب جديدة، وعدلت ضرائب أخرى، وأيضا جانب الإدارة الضريبية التي تعتبر وسيط بين المكلف بالضريبة والنظام الضريبي، ولها دور هام في إنجاح هذا الإصلاح

-إصلاحات تشريعية (إصلاح التشريع الضريبي): إن الإصلاحات التشريعية التي مست التشريع الجبائي الجزائري تعرضت إلى هيكل النظام الجبائي، قصد عصرنته وجعله أكثر تكليفا مع الإصلاحات الاقتصادية التي باشرتها الجزائر سنة 1988 وقد ارتكزت الإصلاحات على استبدال بعض الضرائب سواء المباشرة أو غير مباشرة التي لم تعد تصلح للتوجيه الاقتصادي الحر، وقد تم التمييز بين الأشخاص

الطبيعيين والمعنويين، بالنسبة للضرائب المباشرة وهذا باستبدال ضريبتين جديدتين: الضريبة على الدخل الإجمالي: وتفرض على الأشخاص الطبيعيين الضريبة على أرباح الشركات: وتفرض على الأشخاص المعنويين كما تم تأسيس ضريبة جديدة على الإنفاق، وهي الرسم على القيمة المضافة

إن تأسيس الضرائب الثلاثة السابقة (TVA، IBS، IRG) مثل صلب الإصلاح الضريبي لسنة 1992 كما أن ذلك الإصلاح لم يتوقف، بحيث شهد النظام الجبائي بعض لتعديلات سنويا والتي ظهرت في قوانين المالية المختلفة :

-اصلاح إدارة الضريبة لاشك أن ضعف الحصيلة الضريبية في الجزائر يعود جزء كبير منه إلى ضعف الجهاز الضريبي من ناحية العدد، وأحيانا من ناحية الكفاءة و التنظيم فإن انخفاض الأجهزة الإدارية دون تطورها بما يسمح في التحكم في الأساليب الفنية والتنظيمية لاستطاع الضريبي، حيث أن تطوير هذه الأساليب الفنية المرتبطة بما يمكن أن تحققه الإيرادات الضريبية من تقدم يعتمد على إعداد وتدريب رجالها عمد المشروع الجزائري من خلال هذه الإصلاحات إلى إعادة التنظيم الإداري والهيكلية الإدارية سواء بالنسبة لمصالحه الداخلية أو الخارجية.¹

الفرع الثاني : المبادئ الأساسية لعملية الإصلاح

يجب علينا كي نستطيع تحقيق الأهداف المرجوة تمثل هذه القواعد في مجموعة الأسس التي ينبغي على المشرع والمكلفين بوضع التنظيم الضريبي مراعاتها قصد تحقيق مصلحة الدول الخزينة العمومية من جهة، الإضرار بالمكلف بالضريبة الممول من جهة ثانية ، و قد صارت هذه القواعد تشكل الأسس

²التقليدية للضريبة وجود بعض المبادئ و القواعد الثابتة التي تركز عليها الجباية حيث جاء "أدم سميث" بأربع مبادئ للضريبة و الجباية عموما تحضى برضا و تقدير الباحثين و هذه القواعد تتمثل في :

- 1 العدالة:

و يقصد أن يسهم كل الأفراد في الدولة في تحمل الأعباء العامة تبعا للمقدرة المالية لكل فرد ، و ألا يكلف الفرد فوق طاقته على مواطني كل دولة ان يساهموا في نفقات الحكومة تبعا لقدرة المالية لكل فرد في ظل حماية الدولة و مما لا شك فيه بان هذه الخاصية مهمة في تصميم السياسة أو النظام الجبائي، فكل مخالفة

¹ معمري زهد، لماري حورية، الإصلاحات الجبائية ودورها في التنمية الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الدراسات الجامعية المطبقة، اختصاص

محاسبة وضرائب، سنة 2001-2002، المركز الجامعي خميس مليانة، ص 14، 15

² علي زغود، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2005 ص 182

لقاعدة العدالة تشكل استهانة بشعور الممولين و تكون مصدر اضرار في الكيان الاجتماعي تعني هذه القاعدة ضرورة سعي المشرع تحميل النفقات العامة للدولة على رعاياها بالطريقة التي تحقق العدل بينهم وذلك بالاستناد إلى القدرة التكاليفية للأشخاص حسب دخل و ثروة كل منهم. وتتحقق قاعدة العدالة في الضريبة من خلال المبدأين التاليين: مبدأ الشمولية الشخصية، ومبدأ الشمولية المادية .

1- **مبدأ الشمولية الشخصية** : ويقصد به خضوع بكل شخص طبيعي أو معنوي يقع تحت سيادة الدولة أو التابعين لها سياسيا أو اقتصاديا إلى الضريبة، سواء كان الشخص مقيما في الداخل أو في الخارج، و يحقق دخلا أو له ثروة في الداخل او مقيما في الداخل .

ب- **مبدأ الشمولية المادية** : ويقصد به أن تفرض الضريبة على كافة الأموال والعناصر المادية سواء كانت دخولا أو ثروات عدا ما نص القانون على استثنائه بشكل صريح، كالأراضي البور أو المناطق الحرة، من أجل تحقيق أغراض اقتصادية معينة أي فرض الضريبة على كل الأموال والمداخيل و الثروات دون استثناء من حيث المبدأ.

-من خلال انطواء النظام الضريبي على المبدأين السالفي الذكر تتحقق العدالة والمساواة في خضوع جميع الأشخاص وجميع الأموال والثروات للضريبة. ويكون التكاليف بحسب القدرة على الدفع لا بحسب الاستفادة من الخدمات العامة يمكن توضيح العدالة الضريبية عن طريق التفرقة بين كل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة فيمكن اعتبار الضرائب المباشرة تحقق العدالة لأنها تزداد بمعدل متناسق مع تزايد الدخل ، في حين نجد ان الضرائب غير المباشرة لا تحقق العدالة لأنها ذات حصيله أكبر فهي تفرض على السلع فعبء هذه الضرائب لا يتوزع تبعاً للقدرة التكاليفية للمكلف وذلك لعدم وجود تناسب بين مقدار ما يدفعه المكلف وبين مقدار دخله فكلما انخفض الدخل ازداد عبء هذه الضرائب والعكس صحيح فيكون عبؤها أكبر على الطبقات الفقيرة لذلك تسمى أحيانا بالضرائب اللاديموقراطية. ويمكن توضيح الضرائب التصاعدية التي تكون أكثر عدالة نظراً لكون المقدرة التكاليفية لكل شخص تتأثر بحجم دخله او ثروته . فتكون المقدرة التكاليفية أكبر لأصحاب الدخل والثروات الكبيرة من اصحاب الدخل والثروات الصغيرة فيجب ان يؤخذ مقدار الدخل او الثروة في الاعتبار عند فرض ضريبة ، إذ يزداد سعر الضريبة نتيجة لزيادة أي منهما ، بعبارة أخرى ان الضريبة التصاعدية هي الضريبة الوحيدة التي يمكن ان تتحقق بواسطتها العدالة في توزيع الاعباء على المكلفين.¹

وهنا يجب ان نشير الى الفرق بين العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية فالعدالة الضريبية تتحقق إذا خضع جميع المكلفين من هم في مركز اقتصادي واحد الى عبء ضريبي متساو . الامر الذي يجعلهم يشعرون بعدالة الضريبة وتقبل دفعها عن طيب خاطر نسبياً فالأغنياء يتحملون عبء ضريبي أكثر من الفقراء الامر الذي يعني ان النظام الضريبي يتضمن المساواة والعمومية وشخصية الضريبة عدم ازدواجها وهنا سوف تتحقق العدالة الضريبية.

في المقابل تتحقق العدالة الاجتماعية عن طريق الدور الذي تلعبه السياسة الضريبية في العمل على الحد من الفوارق والاختلافات على كافة النواحي الاقتصادية والاجتماعية لأفراد المجتمع فعن طريق الضرائب يتم توزيع الدخل بين الاغنياء والفقراء وذلك باستقطاع جزء من الثروات والدخول المرتفعة واعادة توزيعها على الفقراء بصورة الخدمات التي تقدمها الدولة لهم كالإعانات الاجتماعية للعاطلين وكبار السن. خلاصة القول يمكن للضريبة ان تحقق العدالة الاجتماعية إذ تم اتباع نظام ضريبي تصاعدي يعمل على فرض الضرائب بحسب قدرة المكلف مما يقلل الشعور بالظلم وبالتالي يساهم في تحقيق العدالة الاجتماعية ويزيد من رفاهية المجتمع.²

- 2 اليقين:

¹ -فليح حسين خلف , المالية العامة , عالم الكتاب الحديث عمان 2008ص178

² -فليح حسين خلف الله مرجع سبقالذكر 179

و يقصد أن تكون الضريبة معلومة للممول من حيث المقدار والوقت الدفع، و تكون معلومة بصورة لا غموض فيها يقتضي عدالة التشريع الضريبي وضوح الضريبة التي يدفعها المكلف، ومقدارها وعلى سبيل اليقين. وتتناول يقينية الضريبة العلم بفرضيتها، و أوعيتها من أموال وأشخاص، وأسعارها، ووسائل ربطها، وجبايتها، وموعدها... الخ، فهذه القاعدة تستدعي فرض الضريبة "بصورة قاطعة دون أي غموض أو إبهام، من ذلك أن يكون المكلف متيقنا بمدى التزامه بصورة واضحة لا التباس فيها، من حيث القيمة، الوقت، الطريقة التي يسدد بها، أي الشفافية التامة في تحديد قيمة الضريبة وفقا للقانون، وكذلك جزاءات التخلف عن أدائها، والإجراءات الجبائية التي يمكن الرجوع إليها للدفاع عن حقوقه أمام الهيئات الضريبية، تقتضي هذه القاعدة أن يكون المكلف بدفع الضريبة على علم ودراية كاملة بميعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب حتى يتمكن من معرفة حقوقه وواجباته، وفي هذا الصدد وجب على الدولة إعلام جميع الخاضعين للضريبة بالمعلومات الكافية، وأن توفر شروط الدراية وأن تعمل على تثبيت وازن القوانين الضريبية قدر الإمكان، لأن كثرة التعديلات والاضطرابات تثقل عبء الممول وتفقد الثقة في الإدارة، هذه الثقة التي تلعب دورا هاما في كل الأنظمة الضريبية وانعدامها غالبا ما يدفع الممول إلى الغش والتهرب الضريبيين، إلا أن تطبيقات مبدأ اليقين تبقى نسبية في الدول النامية إذا ما قورنت بأنظمة الدول المتقدمة .

-مبدأ الملاءمة:

و يقصد أن تجبى الضريبة في وقت ملائم للممول، فلا تطلب في وقت يصعب دفعها فيه،

يمتد في مضمونه الى مراعاة الظروف المادية و النفسية لدافعي الضرائب تؤسس الضريبة ويجبر المكلفين بها عن دفعها في اجال محددة ومعلومة لهذا تستدعي قاعدة الملائمة مراعاة ظروف الممول وقدرته على الدفع، بحيث تكون تواريخ استحقاقا الضريبة متوافقة مع القدرة المالية للمكلف بدفعها، دون إهمال مصلحة الخزينة العامة في ضمان موارد مالية مستقرة ودورية. فـضريبة الدخل ينبغي أن يكون استحقاقها عند استلام الشخص المعني للدخل؛ لأن القدرة المالية حينها تكون متوفرة.¹

-الاقتصاد في النفقات:

يتطلب تحصيل الضرائب جهازا فنيا، و اطارات بشرية مؤهلة ، ونظام رقابي يتابع تحصيل الحقوق الضريبية للدولة على المكلفين، وهي أمور تكلف خزينة الدولة اموالا تضعف من مردودية الموارد لضريبة. لذلك جاءت هذه القاعدة التي تشترط تسهيل فرض الضرائب و تبسيط إجراءات التحصيل حتى لا تتحمل الدولة إدارة الضرائب أعباء كبيرة مقابل تحصيل الضرائب. مما يؤدي إلى صرف جزء مهم من حصيله الضريبة عند جبايتها. كما تستوجب هذه القاعدة عدم تحميل المكلف بالضريبة أعباء أخرى إضافية ناتجة عن أدائه للضرائب بالاستثناء هذه الأخيرة فقط .

-تقتضي هذه القاعدة كما حددها آدم سميث إلى ضرورة الاقتصاد في نفقات الجباية أي ضرورة أن تنظم كل ضريبة بحيث لا يزيد ما تأخذه من المستحقة عليهم عما يحصل للخزينة العمومية إلا بأقل مبلغ ممكن

فعادة ما تؤخذ الضريبة من المستحقة عليهم بمبلغ يزيد كثيرا عما يحصل للخزينة العمومية إذا ما احتاج تحصيلها إلى عدد كبير من الموظفين، تستهلك أجورهم جزءا كبيرا من حصيلتها، وهو ما يعني أن تشغيل هؤلاء الموظفين يشكل ضريبة إضافية على الأشخاص الخاضعين للضريبة.

و يقصد بالاقتصاد أن تكون نفقات الجباية مثل رواتب موظفي الضرائب أقل من مجموع حصيله الضرائب لو كانت متساوية لها أو قريبة منها لكان جمع الضرائب عبئا لا يدخل إلى الخزينة العامة ما تريده من فرض الضرائب، و عليه فيجب ألا تكون نفقات جباية الضرائب كبيرة بحيث تلتهم الحصيله أو أكثرها ومنه تقتضي ألا تكون تكاليف الجباية أكبر من مقدار الضريبة، حتى لا تفقد خاصيتها و هدفها المالي و تحقق

¹ -ناصر مراد وقريني نور الدين بعنوان الإصلاح الجبائي و التنمية الاقتصادية في الجزائر جامعة بليدة يوم 12-13 ماي 2014 ص 16

الغزارة في الحصيلة الجبائية، و يتوقف هذا المبدأ على مدى و ضوح المبادئ السابقة العدالة و الملائمة في التسديد و على ترشيد انفاق الضرائب و وضوحها ، فكلما كان هذا المبدأ قائما كان مصدرا من مصادر الحكم الراشد¹.

-الكفاءة و التنوع" التجانس و التنسيق:

-تساهم الكفاءة في توجيه الموارد الاقتصادية التوجيه الامثل، و لعل مبدأ الكفاءة أولى درجات الفعالية للنظام الجبائي .في مواجهة تصحيح اخفاقات السوق .و لا شك في ان هذه المبادئ الأساسية تساهل التطور الفكري الاقتصادي الهادف الى رفاهية اتمع و السعي الى ترشيد موارد المالية و تحقيق حكم و تنظيم فني راشد.

ان الترابط و الانسجام بين مختلف انواع الضرائب التي يتضمنها النظام الضريبي يساهم في الحفاظ على اهداف هذا النظام وفي عدا الصدد يدب مراعاة الاعتبارات التالية :

-تجنب تراكم الضرائب الذي ينطوي على احتمال سريان عدة ضرائب على نفس العناصر على وضع قد يؤدي الى ان تتجاوز أعباؤها حدود المقدرة المقدمة التكاليفية للمكلفين مما يدفعهم الى التهرب من دفعها

مراعاة الارتباط بين الضرائب بين الضرائب المختلفة التي يضمها النظام الجبائي بحيث يتعين السعي الزيادة حصيلة ضريبة معينة لتعويض النقص في حصيلة ضريبة اخرى اقتضت الظروف الحد من حصيلتها .

-تجنب احداث أي تصدع في الهيكل الضريبي نتيجة عدم اخضاع بعض العناصر التي يجب اخضاعها للضريبة وذلك لتحقيق انسجام النظام الضريبي لذلك يجب اخضاع جميع السلع ذات الطبيعة الواحدة او البديلة للضريبة²

مبدأ الثبات :

يقصد بها أن لا تتغير حصيلة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية، وخصوصا في أوقات الكساد، ذلك أن الحصيلة الجبائية تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخل والإنتاج، وبينما الحصيلة الجبائية تقل عادة في أوقات الكساد ذلك أن الحصيلة الجبائية تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخل والإنتاج، وبينما الحصيلة الجبائية تقل عادة في أوقات الكساد.1وتهدف هذه القاعدة إلى حماية الممولين في أوقات الكساد من ازدياد الضغوطات الضريبية نتيجة شح الحصيلة الجبائية لدى الدولة. وعدم تعرضها للتغيير المفاجئ و المستمر و لا يفهم من استقرار النظام الضريبي جمود هذا النظام بل يجب ان يتطور وفق التغيرات التي يفرضها الواقع و يجب على الادارة ان تعلم المكلفين باي تغيير حتى يتم قبوله دون أي معارضة³.

الفرع الثالث : مفهوم الاصلاح الجبائي

جاء الإصلاح الجبائي كنتيجة حتمية للتغيرات الجذرية في البيئة للواقع الاقتصادي والاجتماعي، ويقوم هذا الإصلاح على عقلنة الأداء الاقتصادي وتحرير المؤسسة بإخضاعها للواقع الاقتصادي وتحرير المؤسسة بإخضاعها لإفرازات السوق مهما كانت طبيعته غامضة في بلد شهد تغيرات سياسية واجتماعية كالجزائر.

إذ طرح الإصلاح الجبائي في الجزائر على أساس مبدئين هما:

- مبدأ حياد بالنسبة للرسم على القيمة المضافة TVA.

¹ ناصر مراد وقريني مرجع سبق الذكر ص 20

² د.كمال رزيق، أبو علام رحمون، مداخلة بعنوان تقييم السياسة الجبائية في الجزائر، جامعة سعد دحلبل، البلدة، ص4-3

³ د.كمال رزيق مرجع سبق الذكر ص5

• مبدأ "الدخل متساوي ضريبية متساوية" بالنسبة للضريبة على الدخل القومي IRG.

ينصب الإصلاح الجبائي في الجزائر على ثلاثة محاور أساسية هي:

- محور مالي يتمثل في إيجاد موارد مالية لتمويل ميزانية الدولة.
- محور اجتماعي يتمثل في إعادة توزيع الدخل.
- محور اقتصادي يتمثل في ضبط الأنشطة الاقتصادية وتوجيه التنمية

وتعددت و اختلفت آراء الفقهاء حول مفهوم الإصلاح الجبائي لقد عرف النظام الجبائي في الجزائر عدة تعديلات ، من أبرزها تلك التي بدأ العمل بها في شهر أفريل سنة 1992 كما عرفت كذلك عدة تعديلات أخرى بعد سنة 1992 وذلك من خلال القوانين المالية السنوية و التكميلية ، حيث سعت هذه التعديلات إلى تبسيط النظام ورفع فعاليته إضافة إلى التكيف مع الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية .

تعريف الإصلاح الجبائي:

و عملية تغيير الطريقة التي تتم بها عملية جمع أو إدارة الضرائب من قبل الحكومة ، فالمصلحين الضريبيين لديهم أهداف مختلفة ، حيث يسعى البعض إلى خفض مستوى الضرائب المفروضة على المواطنين من قبل الحكومة ، أما البعض الآخر فيسعى إلى جعل النظام الضريبي أكثر تصاعدياً أو أقل ، أما البعض الآخر فيسعى إلى تبسيط النظام الضريبي لجعله أكثر قابلية للفهم أو أكثر عرضة للمساءلة . كما يعرف النظام الضريبي على أنه "التغيير المقصود للنظام الضريبي القائم بهدف التكفل بالحاجات الجديدة أو المعدلة والاستجابة لقيود المحيط الجديد ، فالإصلاح الضريبي الحقيقي لا بد أف يأخذ بهت الاعتبار الخصوصيات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الخاصة بكل بلد ويعرف كذلك على أنه ادخال تغييرات لضوء الأحسن ، أي العمل على سد الفراغات والثغرات القانونية الموجودة في النظام الجبائي السابق من أجل الرفع من مردوديته ، ومحاولة زيادة فعاليته بما يخدم الاقتصاد الوطني ، وعليه كاف من الضروري إدخال إصلاحات جبائية تمس مختلف مكوناته أمراً ضرورياً، مما يتطلب إصلاح إقتصادي وسياسي والذي يقع عبئه على عاتق الدولة كما يعرف أيضا على أنه تلك التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية او لتحقيق الخطط التنموية المدروسة

مفهوم اصلاح التشريع الجبائي :

- من جهة اخرى ومن خلال ما سبق ذكره نستطيع التطرق الى مفهوم اصلاح التشريع الجبائي كالاتي:

بعدما تطرقنا الى سعي المشرع الجبائي في تحديث وتنظيم الإدارة الجبائية، وبينما أهم إصلاحاتها نتطرق في هذا المبحث إلى إصلاحات التشريع الجبائي المواكب للنشاط الاقتصادي ومتطلبات التنمية الاقتصادية.

- ومن دون شك أنه كانت هناك تعديلات وإصلاحات وإن لم تكن بمعناها الواسع قبل سنة 1998، فقد تم التفكير في إصلاحات هاته الأخيرة سنة 1987 وتم اتخاذ بعض الإجراءات والتدابير مستعجلة في الفترة الممتدة بين سنتي 1988 – 1989 وانطلاقاً من سنة 1992 شهد هذا الإصلاح تطبيقاً تدريجياً له. ويتطلب تصميم الإصلاح الجبائي من المشتغلين به مراعاة المحددات السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية و كذلك ايديولوجيات المجتمع و اهداف السياسة الجبائية التي يسعى الى تحقيقها لان الإصلاح يولد وينمو ويتطور مواكبا لما يلحق هذه المحددات من تغيير و تطور

وبناء على ما سبق فان مفهوم الاصلاح الجبائي يختلف باختلاف النظم الجبائية بين الدول بعضها البعض في فترة زمنية معينة و كذلك يختلف في نفس الدولة على اختلاف الفترات ومنه يمكن ان نميز بين نوعين من الاصلاح الجبائي هما :¹

الاصلاح الجبائي الشامل:

ويكون بأحداث تغييرات كاملة في النظام الجبائي من خلال المراجعة الكلية للهيكل الجبائي للدولة و ادخال تغييرات جذرية عليه تصب في اتجاه توسيع الاوعية الجبائية و تخفيض معدلات الضرائب و الرسوم بهدف زيادة الحصيلة الجبائية و تخفيض العبء الجبائي الواقع على المكلفين بالضريبة اضافة الى ادراج انواع عديدة من الرسوم و الضرائب و التي تتميز بالبساطة و الغاء اخرى تكون معقدة لتبسيط النظام الجبائي مع رفع كفاءة الادارة الجبائية للحد من الغش الضريبي و رفع الجهد الجبائي الذي يتحقق من خلال تحويل الطاقة الجبائية الفعلية الى طاقة ممكنة وهذا النوع من الاصلاح معتمد بشكل كبير في الدول النامية و التي تتميز انظمتها الجبائية بعدم الاستقرار و على وجه الخصوص تلك التي تمر بمرحلة الانتقال من الاقتصاد المخطط الى اقتصاد السوق.

الاصلاح الجبائي الجزئي :

ويكون هذا الاصلاح بأحداث تغييرات بسيطة في نوع من الضرائب او الرسوم وغالبا ما تكون هذه التغييرات تهدف الى تحقيق هدف اقتصادي او اجتماعي معين في الاجل القصير او المتوسط بحيث يتم تغيير بعض القواعد او التنظيمات الضريبية لتصبح اكثر ملائمة او تحقيق العدالة بتوزيع الاعباء على المكلفين كل حسب قدرته وهو ما يعرف بالسياسة الجبائية وهذا النوع من الاصلاحات يعتمد بشكل كبير في الدول المتقدمة و الدول التي تتميز بالاستقرار انظمتها .

بحيث كان الهدف من كل هذه الإجراءات والإصلاحات التي جاءت بها التعديلات هو إدماج النظام الجبائي ضمن المنظومة الاقتصادية، حيث جاء الإصلاح الجبائي سنة 1992 والمتبع بإصلاحات أخرى قصد تقادي عيوب النظام الجبائي القديم المتمثلة في كونه لا يستجيب لاحتياجات النمو أو التغيير في النظام الاقتصادي بحيث أعطت وبينت هذه الإصلاحات الدور الفعال للضرائب في تمويل ميزانية الدولة.²

المطلب الثاني : الخصائص و الاسباب التي دفعت المشرع للإصلاح

ان الإصلاحات الضريبية التي جاء بها قانون المالية لسنة 1992م ، تعتبر امتدادا للإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الحكومة لتحقيق هدف التنمية الاقتصادية الشاملة، حيث أصبح النظام الضريبي الجزائري لا يستجيب لمطالبات التنمية الاقتصادية بسبب عدم ملائمته للمعطيات الاقتصادي لجديدة خاصة بعد توجه الاقتصاد الوطني من اقتصاد موجه الى السوق الحر .

كذلك الوضعية التي عاشها الاقتصاد الجزائري في نهاية الثمانينات و بداية التسعينات والتحويلات التي كان يعرفها بانتقاله من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق جعلت النظام القديم لا يتماشى مع المستجدات الحديثة مما أدى إلى ضرورة إصلاح النظام الجبائي القديم.

خلال هذا المطلب سنتعرف على الأسباب التي دفعت للقيام بالإصلاحات الجبائية في الجزائر و خصائص هذه الاصلاحات ومن خلال المفاهيم السابقة للإصلاح و بالنظر الى الظاهرة في الواقع الاقتصادي يتبين لنا ان لإصلاح الجبائي بصفة عامة يتميز بخصائص متعددة لعل ابرزها :

¹ - عبد المجيد قدي النظم الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، 2003، ص249

² - عبد المجيد قدي مرجع سبق الكر 250

الفرع الاول : خصائص النظام الجبائي الجبائي :

تتمتع النظم الجبائية في الدول النامية بعدة خصائص تميزها عن النظم الجبائية في الدول المتقدمة، وذلك راجع إلى اختلاف الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة في هذه الدول. انخفاض حصيلته الضرائب حيث أنها لا تزيد في المتوسط % 98 من الدخل القومي، بالمقابل نجد أنها تصل في الدول المتقدمة أكثر من % 02 من الدخل القومي، وبتالي يمتاز النظام الجبائي الجزائري بجملة من الخصائص لعل ابرزها يتمثل في :

ضعف الضرائب المباشرة بسبب تدني الدخل وعدم قيام المشاريع الاستثمارية الكبرى التي تتحمل الاقتطاع الضريبي.

صعوبة تحصيل الضريبة وانتشار التهرب الضريبي، وذلك بسبب قلة الوعي الضريبي وانخفاض كفاءة الإدارة الضريبية الدخل القومي نتيجة ضعف الإنتاج مما ينعكس على انخفاض الدخل الفردي.

سيادة القطاع الزراعي الذي يعاني من مشاكل متعددة على القطاعات الإنتاجية الأخرى، لذا يستفيد القطاع الزراعي من تخفيض ضريبي

.ضعف القطاع الصناعي بالإضافة إلى سيطرة الشركات الأجنبية التي تستفيد من إعفاءات ضريبية ضخمة قصد تشجيعها على الاستثمارات¹

اختلال هيكل النظام الضريبي حيث تغطي الضرائب غير المباشرة والتي يبلغ معدل حصيلتها من 60% إلى الحصيلته العامة للضرائب، بينما في الدول المتقدمة نجد الضرائب المباشرة تهيمن على هيكل النظام الضريبي بنسبة 80%.

هذا من جهة و من جهة أخرى يمتاز الإصلاح الجبائي بصفة عامة ببعض الخصائص المشتركة بين مختلف الإصلاحات الجبائية الدولية ولعل يتمثل ابرزها في :

1-الإصلاح الجبائي ظاهرة عامة وضرورية:

ان نتيجة التغيرات المتسلسلة التي شهدتها العالم في العشرية الاخيرة من القرن العشرين والتي بدأت بانهيار و فشل النظام الاقتصادي الاشتراكي و سيطرة النظام الرأسمالي بقيادة الولايات المتحدة على ادارة الاقتصاد العالمي بمعوية المؤسسات المالية و النقدية و التجارة الدولية بالضافة الى الاتجاه المتزايد نحو التكتلات الاقتصادية بين مجموعة من الدول او القوى الاقتصادية اضافة الى اتفاقيات تحرير التجارة الدولية و كذلك التوجه نحو خصخصة المؤسسات المالية و النقدية و التجارة الدولية بالإضافة الى الاتجاه المتزايد نحو التكتلات الاقتصادية بين مجموعة من الدول او القوى الاقتصادية اضافة الى اتفاقيات تحرير التجارة الدولية كل ذلك الى ضرورة احداث الإصلاح الجبائي العالمي أي وجوب ان يحد الإصلاح الجبائي في سائر النظم التي تتأثر بهذه الاحداث ليشمل الدول المتقدمة و النامية معا ونستحضر الولايات المتحدة الامريكية كمثال عن الدول المتقدمة و التي اعتمدت في فترة رئاسة ريغان في 18 فيفري 1981 برنامج اقتصادي يعتمد على خفض معدلات النفاق الحكومي و خفض مدروس ومقنن للمعدلات الضريبية و التحكم في التوسع النقدي مع تخفيض القيود على القطاعات الاقتصادية الامريكي اما عن الدول النامية فالأمثلة متعددة تعد كل الدول التي انتقلت من اقتصاد مخطط الى اقتصاد السوق تحت اشراف الصندوق و البنك الدوليين .

¹ - بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004 (، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 2005-2006 ص63

مما سبق يظهر جليا ان الاصلاح الجبائي يظهر جليا انه ظاهرة عامة لأنها شملت جميع الدول بما فيهم الجزائر وعلى اختلاف مستوياتها و ظروف الراهنة كما انها تعتبر ضرورة نتائج التحولات التي طرأت على النظام الاقتصادي العالمي و موازينه.¹

2- الاصلاح الجبائي جزء من الاصلاح الاقتصادي :

نقصد بالإصلاح الاقتصادي نقل الاقتصاد الوطني ككل من وضع تشوه العيوب و الاختلالات الى وضع خالي منها بمعنى علاج هذه الاختلالات ويعتبر الصندوق و البنك الدوليين في الاصلاح الاقتصادي هي الابرز تطبيقا وعلى وجه الخصوص في الدول النامية التي عانت من ازمة المديونية فيالق ن المنصرم وقد كان مدار برنامج الاصلاح الاقتصادي المقترح من طرف المؤسسات الدولية حول نقاط اساسية لعل من ابرزها :

* الحد من الانفاق العام و العمل على زيادة موارد الدولة المالية المباشرة والغير مباشرة

* تخفيض سعر الصرف بهدف تشجيع الصادرات وخفض الواردات

* تطبيق برامج الخوصصة لزيادة دور القطاع الخاص في التنمية الاقتصادية و تقليص النشاط الاقتصادي العام الذي تمثله الدولة.²

ويمكن الاعتماد على الضريبة كأداة فعالة في انجاح خطوات الاصلاح الجبائي ويتطلب هذا الامر تطويرا في النظام الجبائي في حد ذاته حتى يستطيع تحقيق اهداف خطة الاصلاح الجبائي للبلاد.

الفرع الثاني : أسباب اصلاح النظام الجبائي الجزائري

إن الإصلاح الجبائي الذي عرفته الجزائر سنة 1991 كان نتيجة لعدد من الخصائص السلبية التي سادت النظام الجبائي في الفترة الزمنية السابقة سواء كانت ناتجة عن طبيعة النظام الجبائي السائد آنذاك وارتباطها بعوامل خارجية عنها كنقص الموارد المالية وسياسة الانفتاح الحديثة. وتتميز النظم الجبائية في الدول النامية بسوء التركيب الهيكلي وكذا معدل مردوديتها الضعيف غير المتوازن، وبعد النظام الجزائري واحد من هذه الأنظمة بكل نقائصه وسلبياته، لم يكن النظام الجبائي المتبع قبل إصلاحه سنة 1992 ذو فعالية لمواكبة المستجدات والمتغيرات الجديدة الأمر الذي دفع السلطات الاقتصادية في الجزائر إلى القيام بإصلاح ضريبي من شأنه إعطاء أهمية أكبر للجباية العادية بعد تراجع الجباية البترولية، وهو ما أدى إلى إجراء إصلاحات عميقة على النظام الجبائي الجزائري تتماشى مع الإصلاحات الاقتصادية التي تقوم بها الجزائر للمرور إلى اقتصاد السوق وكان للأزمة البترولية خلال هذه الفترة انعكاسات اقتصادية و اجتماعية خانقة والفساد الذي كان ينخر اقتصاد البلاد، فرض على صانعي القرار في الجزائر إلى تبني نظام ضريبي يتماشى والتغيرات الجارية، وان اسباب و دوافع الاصلاح الضريبي تكمن في نقائص و عيوب النظام الجبائي القديم كلها عوامل ساهمت في خلق اسباب الدافعة الى الاصلاح الانظمة الجبائية، وتكمن اهم الاسباب في مايلى:³

-ضعف الجهاز الإداري

1- الازمة البترولية التي مرت بها البلاد :

¹ -عبد المجيد قدي مرجع سبق الذكر ص 249

² - ناصر مراد، الاصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003 ص21-38

³ - عمار ميلودي، أثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال فترة 2010-1992، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الاقتصاد، تخصص اقتصاد التنمية، جامعة باتنة، 2013-2014 ص، 36-3

ضلت الجباية البترولية أهم مورد لإيرادات الدولة، فقد كانت تمثل في سنة 1981 نسبة 66.4% من الإيرادات الجبائية، وفي سنة 1986 شهدت أسعار البترول تراجعا وانخفضت هذه الإيرادات، والدولة تحتاج إلى تعطية نفقاتها، فلا بد من مورد آخر للخزينة.

لقد كان يعتمد النظام الجبائي السابق على إيرادات جبائية البترولية بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة، مما جعلها تتأثر بتقلبات أسعار البترول التي تحكمها السوق العالمية، وبانخفاض أسعار البترول بداية من سنة 1989 انخفضت نسبة إيرادات الجباية البترولية إلى إجمالي إيرادات الدولة، ولم يستطع النظام الجبائي السابق تعويض هذا النقص في إيرادات الدولة من خلال إيرادات الجباية العادية، وهو الأمر الذي أدى إلى ظهور عدة مشاكل اقتصادية واجتماعية، كان أثرها عميقا على المجتمع الجزائري مما دعا إلى البحث عن نظام ضريبي جديد يكون مرنا ويستطيع توفير إيرادات جبائية، لتدعيم الميزانية والتحرر من الارتباط بأسعار البترول التي قد لا تعرف الاستقرار.

2- اضطراب و عدم الاستقرار الضريبي :

تميز النظام الضريبي بكثرة التغييرات التي أدت إلى عدم استقراره، فمثلا شهد معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية تغييرا ملحوظا ويتضح ذلك كما يلي: % 12 قبل تاريخ 1986 نتيجة التغيرات المستمرة في مختلف القوانين المالية، وصعوبة تحديد الوعاء الضريبي نتيجة التنوع في الضرائب وتعدد معدلاتها واختلاف مواعيد تحصيلها، فقد كان نظاما معقدا ويرجع هذا إلى سوء فهم النصوص القانونية، وعدم دقتها لأن النظام الضريبي هو نظام نوعي فكل وعاء ضريبي يخضع لضريبة معينة لها تقنياتها ومعدلاتها المختلفة "ضريبة متعددة متعدد الحالات: تعدد الحالات لنوع واحد من الضرائب، حيث يراعي من ذلك طبيعة النشاطات القائمة، وطبيعة المنطق الممارسة فيها، بالإضافة إلى الصفة القانونية للممول .

-نظام متعدد الأشكال: فالإدارة تستعمل عدة تقنيات لحساب الضريبة منها : النظام التقديري الحقيقي، نظام تقديري جزافي، نظام مبسط نظام متعدد النسب: لقد كانت معدلات الضرائب على الدخل (09)، أما الضرائب على الإنفاق (04) والرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (10) أما الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (8) .

3- عدم ثبات الجهاز: فالنظام الضريبي السابق تميز بعدم الاستقرار لكثرة التغيرات مما أدى إلى هشاشة النظام، الشيء الذي أدى بالمكلف إلى اللامبالاة والتهرب من الضريبة فمثلا معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية في تغير من 60 % سنة 1986 إلى 50% سنة 1986، ثم 55% سنة 1987 إلى 30/02/1988 ثم 50% سنة 1989 إلى 1991 وان النقص في المعلومات و البيانات المالية تعكس بالدرجة الاولى ضعف الجهاز الإداري القائم على تنظيم الضرائب وتحصيلها مما يؤدي الى زيادة التهرب الضريبي علاوة على الفساد الإداري¹

3- ضعف التشريع و الإدارة الضريبية:

إذ يقوم التشريع الضريبي على مجموعة من القوانين التي كتبت بصياغات ضعيفة ومفككة تفسح المجال لتفسيرات وتأويلات متباينة، وتساعد على التهرب مما جعلها تفقد فعاليتها واستجاباتها للحاجات والأغراض المالية الحديثة. كما يتبين لنا أن ضعف الإدارة الضريبية لدينا لا يعادله سوى ضعف التشريع الضريبي، حيث تعاني لإدارة الضريبية من قلة الإمكانيات التي أثرت بشكل كبير على تخفيض الحصيلة الضريبية. يتميز النظام الضريبي الجزائري بابتعاده عن العدالة الضريبية و يتضح ذلك في ما يلي : ان طريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط عن بعض المداخل دون الأخرى و يترتب على ذلك اختلاف امكانية

¹ -ناصر مراد مرجع سبق لذكر ص 30

التهرب الضريبي بحيث المداخل الخاضعة لقطاع من المصدر تنعدم فيها فرص التهرب الضريبي بعكس المداخل الأخرى التي تبقى لها إمكانية التهرب الضريبي قائمة.

- ان اختلاف مواعيد تحصيل الضريبة للمكلفين قد تشكل إجحاف في حق بعض المكلفين

ان الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي علما ان المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل فهو يفرض بنفس النسبة على جميع مستويات الدخل و يترتب على ذلك إجحافا في حق الدخل الضعيفة .

اختلالات المعاملة الضريبية بحيث نجد المؤسسات العمومية و الاشتراكية تستفيد من مزايا هامة على عكس المؤسسات الخاصة

4- عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار الخاص :

بالرغم من صدور العديد من القوانين الاستثمار الخاص خلال الفترة التي سبقت إصلاحات 1992 و التي كانت موجهة أساسا لتشجيع الاستثمار في القطاع الخاص و ، الأهداف المرجوة منها، و يعود هذا الفشل الى أسباب عدة من خلال سياسة التحفيز الجبائي إلا انها فشلت في تحقيق الأهداف المرجوة منها و يعود اسباب هذا الفشل الى اسباب عدة أهمها الإجراءات التعجيزية للقطاع الخاص التي جاءت بها القوانين المتتالية في الفترة الممتدة -1963 1991 إضافة الى الظروف السياسية و الاقتصادية الغير ملائمة آنذاك تعتبر الحوافز الضريبية تقنية يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين ، بما فيهم المؤسسات فهي تعرف بالتضحية الضريبية بحيث تضحي خزينة الدولة بقدر معين من الاقتطاع الضريبي من أجل حث المؤسسة على الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج ذلك لتحقيق الأهداف العامة السياسية والاقتصادية ، لكن الحوافز الموجودة في النظام السابق لم تكن لتحقيق هذه الأهداف وذلك للأهداف التالية:

1-عدم توازن هيكل قطاع الاستثمار حيث لجأت المؤسسات إلى الإستثمار في القطاعات التي لا تتطلب مهارات عالية ، وتكاليف باهضة بغرض تحقيق أكبر مردودية للمشروع وأكبر ربح ممكن وترتبت على ذلك وجود هيكل إستثماري غير كتوازن

2عدم التوازن الجغرافي للمؤسسات عبر التراب الوطني ، الحوافز لم تدفع بالإستثمار نحو الأنشطة المنتجة لتشكيل هيكل صناعي متوازن وأيضا المناطق الأقل تطورا لتحقيق التباين الجهوي في الميدان الاقتصادي بين عدم فعالية هذه الحوافز وعدم تلائمتها مع التوجه الاقتصادي الرأسمالي.¹

المطلب الثالث : علاقة القانون الجبائي الجزائري بفروع القانون الأخرى

ان التشريع الجبائي يعد فرع من فروع علم للجباية و المالية و هو احد الاركان الاساسية التي يبنى عليها النظام المالي للدولة لان التشريع هو من يحدد مصادر تمويل الدولة و علاقة القانون الجبائي بفروع القانون الأخرى حيث يقر التشريع الجبائي بوجود علاقة وطيدة و مهمة بين سائر القوانين الموجودة في الدولة ومن المعلوم أنه يتم تنظيم شؤون المجتمع والدولة والهيئات بنصوص قانونية ومراسيم تنفيذية يستوجب أن تكون متوافقة مع الأحكام الدستورية، والقانون الجبائي فرعا من فروع القانون العام؛ لأنه ينظم علاقة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المكلفون بالضرائب والجبايات بالدولة لهذا للقانون الجبائي غير معزول عن باقي القوانين و له علاقات على الكثير منها لعل يتمثل ابزها في :

1 - عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، عمان 2005ص84

1- علاقة القانون الجبائي بالقانون التجاري:

توجد علاقة وطيدة بين القانون الجبائي والقانون التجاري، ذلك أن القانون التجاري ينظم الأعمال التجارية التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيين والمعنويين على حد سواء، ويضع القواعد التي تنظم الشركات وأنواعها وبعض الالتزامات التنظيمية منها ذات صلة بالمحاسبة و اعداد الدفاتر التي تدون فيها مختلف المعاملات الاقتصادية بيعا وشراءات اجبرا و استنجارا دفعا وقضبا للأموال ..الخ ومن هذه المعاملة ما يكون مصدرا للضرائب و الرسوم

2-علاقة القانون الجبائي بالقانون الدستوري

نص الدستور الجزائري على المساواة بين المواطنين في التكليف الضريبي و ان هذا الاخير يتم حسب قدرة كل مواطن، كما جاء في المادة رقم "78 كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة. ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية...ولا يجوز ان تحدث بأثر رجعي، أية ضريبة أو جباية، أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه. و باعتبار الدستور هو أعلى وثيقة قانونية في أي دولة؛ فإن جميع النصوص التنظيمية والتنفيذية، ومنها القانون الجبائي تخضع له و لا يسمح لأي تنظيم بمخالفة الدستور. وبالتالي فإن "القانون الجبائي يستمد مبادئه وقواعده الأساسية من الدستور، فالقانون الدستوري هو الذي يقنن القواعد والمبادئ الأساسية لإقرار الضرائب، بحيث يتوجب على المشرع الضريبي احترام ومراعاة هذه القواعد والمبادئ أثناء سن القوانين الضريبية، كما لا يجوز انشاء الضرائب او تعديلها او الغائها او الاعفاء منها الا بقانون.

3-علاقة القانون الجبائي بقانون المالية :

تتضمن قوانين المالية السنوية والتكميلية ميزانية الدولة التي تحتوي على الإيرادات العامة والنفقات العامة المتوقعة والمبرمجة للسنة المالية المعنية، وباعتبار أهم موارد الإيرادات العامة للدولة هي الضرائب والرسوم التي ينظمها القانون الجبائي؛ فإن لهذا الأخير علاقة وطيدة بقوانين المالية، إذ يتم تعديل مختلف القوانين الضريبي، بمناسبة إصدار قانون المالية السنوي أو التكميلي، تماشيا مع السياسة الاقتصادية للحكومة بصفة عامة والسياسة المالية بصفة خاصة. كما أن قوانين المالية هي التي ترخص للسلطة التنفيذية إدارة الضرائب بجباية مختلف أنواع الضرائب والرسوم المنصوص عليها قانونا، ويصدر هذا الترخيص بصفة دورية كل سنة في المادة الأولى من قانون المالية لكل سنة، نذكر فيما يلي مثلا على هذا الترخيص الوارد في المادة الأولى من قانون المالية لسنة "2019 مع مراعاة أحكام هذا القانون، يواصل في سنة 2019تحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والضرائب غير المباشرة والضرائب المختلفة وكذا كل المداخل والحواصل الأخرى لصالح الدولة طبقا للقوانين والنصوص التطبيقية الجاري بها العمل عند تاريخ نشر هذا القانون في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. كما يواصل خلال سنة 2019، طبقا للقوانين والأوامر والمراسيم التشريعية والنصوص التطبيقية الجاري بها العمل عند تاريخ نشر هذا القانون في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، تحصيل مختلف الحقوق والحواصل والمداخل المخصصة للحسابات الخاصة للخزينة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية والهيئات المؤهلة قانونا .

الفرع الرابع : علاقة القانون الجبائي بالقانون الجنائي

يهتم القانون الجبائي بصفة عامة بتحديد الأفعال المعاقب عليها والعقوبات المقررة لها، وبالتالي فإن القانون الجنائي وسيلة من الوسائل التي تكفل تطبيق وتنفيذ القوانين الجنائية من خلال تطبيق العقوبات الجنائية على الملزمين الذين يخالفون قواعد القانون الجبائي.

¹ -د- عبد الكريم بعداش، محاضرات في القانون الجبائي تخصص محاسبة و جباية قسم علوم المالية و المحاسبة سنة الجامعية 2019-2020 ص 17-20

رغم ان القانون الجبائي نص على الكثير من الجزاءات نظير مخالفات التشريع الجبائي الا انه أحال عقوبات بعض الجرائم و الجنح الضريبية إلى قانون العقوبات. ومن هذه الحالات ما ورد في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث نصت الفقرة 2 من المادة رقم 303 على أنه "تطبق على شركاء مرتكبي المخالفات نفس العقوبات المطبقة على مرتكبي هذه المخالفات أنفسهم، مع مراعاة أحكام المادة 306 أدناه. إن تعريف شركاء مرتكبي الجرائم والجنح المحددة بموجب المادة 42-2 من قانون العقوبات يطبق على شركاء مرتكبي المخالفات المشار إليهم في الفقرة السابقة .

وقد تكررت إحالات القانون الجبائي إلى قانون العقوبات في مواطن كثيرة نشير إلى بعضها بالاختصار في ما يلي :

- المادتين رقم 304 و 408 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحيل العقوبة إلى المادة رقم 418 من قانون العقوبات
- المادة رقم 308 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحيل العقوبة إلى قانون العقوبات.
- المادة رقم 531 من قانون الضرائب غير المباشرة تحيل العقوبة إلى المادتين رقم 209 و 210 من قانون العقوبات.
- المادة رقم 535 من قانون الضرائب غير المباشرة تحيل العقوبة إلى قانون العقوبات.
- المادة رقم 539 من قانون الضرائب غير المباشرة تحيل العقوبة إلى المادة رقم 301 من قانون العقوبات.
- المادة رقم 120 من قانون الرسوم على رقم الأعمال تحيل العقوبة إلى قانون العقوبات.
- المادة رقم 33 من قانون الطابع تحيل العقوبة إلى المادتين رقم 209 و 210 من قانون العقوبات.
- المادة رقم 113 من قانون التسجيل تحيل العقوبة إلى المادتين رقم 123 و 124 من قانون العقوبات.
- المادة رقم 65 من قانون الإجراءات الجبائية تحيل العقوبة إلى المادة 301 من قانون العقوبات¹.

المبحث الثاني : هيكلية النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات

سوف نستعرض من خلال هذا المبحث الى بعض المطالب الاساسية التي تبرز و توضح لنا التعرف ببنية او هيكلية النظام الجبائي الجزائري المستحدثة بعد الإصلاحات ظل التحولات السريعة التي يشهدها العالم والتطورات التكنولوجية والاقتصادية، والتي تم كمن الجزائر باشرت المديرية العامة للضرائب عدة إصلاحات هيكلية انسجاما مع هذه لتحولات، تسلط هذه الدراسة الضوء على كل الإصلاحات الهيكلية التي باشرتها الإدارة الجبائية الجزائرية منذ سنة 2005 و الى يومنا هذا .

كما تم التوصل الى عدة توصيات اهمها ضرورة مرافقتها بالإصلاحات خاصة على مستوى النظام المصرفي و البورصة الجزائرية و عدة قوانين على صلة تامة بالنظام الجبائي لكي يكون لها تأثير على مردودية النظام الجبائي وهذه الإصلاحات وعلى هذا الاساس سوف نتطرق الى بنية النظام الجبائي الجزائري في ما بعد الإصلاحات.

¹ - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017-2016 و قانون الرسوم وقانون التسجيل على رقم الأعمال 2017-2016

المطلب الاول : محددات و هيكل الادارة الجبائية

الفرع الاول : مهام الادارة الجبائية

يندرج مسار مديرية كبريات المؤسسات المنشأة بموجب المادة 32 لقانون المالية لسنة 2002 في اطار البرنامج الشامل لتحديث الادارة الجبائية سواء من الناحية التنظيمية او العملية . تقوم مديرية كبريات المؤسسات، التي تم فتحها للجمهور بتاريخ 2 جانفي 2006 بتسيير اساسا الملفات الجبائية لمتعلقة بالمؤسسات التابعة للقانون الجزائري والخاضعة للضريبة على ارباح الشركات والتي يفوق رقم أعمالها 100 مليون دينار جزائري، الشركات البترولية وكذا الشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر وتبرز مهام الادارة الجبائية في¹:

- مسك وتسيير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع وتعاينها وتصادق عليها.
- مراقبة الملفات حسب كل وثيقة
- ملفات تعويض قروض الرسوم
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى
- مراقبة حساب التسيير مراقبة مسبقة وتصفيه
- التمويل بالطوابع ومسك محاسبتها
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها
- دراسة التظلمات ومعالجتها متابعة المنازعات الإدارية والقضائية
- معالجة طلبات التخفيض الإداري و اعداد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات والتصفية، والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها وتسهر على تنفيذها وتحيينها.
- ضمان تسيير المستخدمين و تقييم الاحتياجات من الوسائل المادية والبشرية والتقنية وتعد التقديرات لميزانية المطابقة لذلك.
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة اخرى لتعيينهم .
- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- نشر المعلومات والآراء اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجبائية.
- التعاون والتنسيق مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام في مجال استراتيجية الاتصال والاستقبال والإعلام وكذا تنفيذها.²

¹ - بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي، في الفترة 1992-2004 اطروحة الدكتوراه غير منشورة، كلية الجامعة الجزائرية سنة : 2006، ص: 63

² -بوزيدة حميد مرجع سابق الذكر ص 65

الفرع الثاني : مقومات نجاح الادارة الجبائية

سعت الاصلاحات الجبائية الى السعي من رفع مستوى الادارة الجبائية بحيث تتناسب مع التسيير الجيد للنظام الجبائي :

اولا : الرفع من كفاءة التسيير وهذا:

أ- تقسيم العمل على المستوى المركزي : بغية التخلص من سو التسيير الذي عرفته المديرية العامة للضرائب DGI ثم إعادة نظرها على المستوى الداخلي و ذلك بأحداث خمسة مديريات الى جانب مديرية الدراسات و التشريع الجبائي حيث رعيت مبدا التخصص و الاختلاف في و الوظائف و حددت هذه المديريات في المادة 5 من المرسوم التنفيذي 92-210 المؤرخ في 23 ماي 1992 المعدل و المتمم للمرسوم التنفيذي رقم 90 المؤرخ في 23 فيفري 1990 و المتمثلة في¹:

-مديرية الدراسات و التشريع الجبائي , مديرية العمليات الجبائية مديرية المنازعات , مديرية الادارة و الوسائل مديرية التنظيم و الاعلام الالي

ب-التخلص من مركزية التسيير في تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية : تحت مبدا اللامركزية في تسيير الادارة الجبائية , تم تنظيم المصالح الخارجية للمديرية العامة للضرائب من خلال تحديد و تقسيم المهام الجبائية بين المكونات الخارجية ل DGI و تم إضافة مكونين رئيسيين بناء على المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002 في مادته و هما مصالح جهوية للبحث و المراجعات مديرية كبريات المؤسسات و تتكفل المديريات الجهوية التسع بتنسيق بين المديريات الولائية و المديرية العامة للضرائب الى تحسين كفاءة موظفيها و تكوين اطاراتها علة مختلف المستويات و ذلك من خلال :

1-زيادة عدد الموظفين في الإدارة الجبائية :

حيث زاد عدد الموظفين بالإدارة الجبائية خاصة بعد الإصلاحات حيث تراوحت معدلات التوظيف خلال الفترة الممتدة بي 1990-2002 بنسبة ادناها 0.3% و اقصاها 15.81% .

2-تحسين تاطير موظفي الإدارة الجبائية :

بهدف تحسين فعالية الموظفين و الرفع من كفاءاتهم ثم انشاء مدرسة متخصصة في تكوين مستخدمي الإدارة الجبائية من خلال المرسوم 94-933 المؤرخ في 25 اكتوبر 1994 و الذي تضمن انشاء المدرسة الوطنية للضرائب و التي بين مهامها :

-انجاز اعمال الدراسة و البحث التي تساهم في تحسين الظروف عمل الإدارة الجبائية

-اعداد و تقديم برنامج تكوين و تحديد المعلومات و تحسين المستوى

-تكوين اولي لأعوان الضرائب وفق شروط يحددها القانون

-تنظيم دورات تدريبية بهدف ضمان و تحسين و تخصيص موظفي الإدارة الجبائية من خلال الوردات التكوينية .

3-ادخال المعلوماتية في مصالح الإدارة الجبائية:

^{1 1} - قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2016-2017 و قانون الرسوم و قانون التسجيل على رقم الأعمال 2016-2017
¹ - بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي، في الفترة 1992-2004 اطروحة الدكتوراه غير منشورة، كلية الجامعة الجزائر سنة : 2006، ص 63

بإعداد خطط معلوماتية لتنظيم مصالحتها الداخلية و الخارجية حيث تم تنصيب مديرية مكلفة بقيادة هذه العملية و المتمثلة في المديرية التنظيم و الاعلام الالي.

ثانيا : عصنة الإدارة الجبائية

تم تبني مشروع إصلاح طموح من خلال استحداث هيئات جبائية تتناسب مع فئات المكلفين الخاضعين للضريبة بغية تبسيط الإجراءات على المكلفين و الرفع من مردودية الإدارة الجبائية وهذا بإضافة مؤسسات جديدة عملية متخصصة بتسيير ملفات المكلفين ذوي الأهمية المتوسطة كالشركات التي تخضع لنظام الربح الحقيقي بهدف تحسين خدمات الإدارة اتجاه المكلفين وتنسيق الإجراءات الجبائية وكذا تجميع الاعمال الجبائية لنفس المكلف

الفرع الثالث: هيكله مركز الضرائب و المركز الجوارى للضرائب

اولا :مراكز الضرائب CDI:

يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية و تحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم الخاضعين للنظام الحقيقي ويطمح مركز الضرائب المنشأ بهدف تقديم خدمة نوعية، إلى تطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلف بالضريبة تقوم أساسا على التواجد، الاستماع، الاستجابة، ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة. يمثل مركز الضرائب بالنسبة للمكلف بالضريبة المحاور الجبائي الوحيد المكلف بالتسيير العرضي لملفه شكل افتتاح مركز الضرائب النموذجي لروبية في 2119، أول مرحلة رئيسية يتم تخطيها في إطار هذا المشروع الطموح، لهدف الرئيسي من افتتاح هذا المركز هو السماح للإدارة الجبائية بتقييم فعالية التنظيم والأساليب وكذا الادوات المحددة لعمل المركز وينشط مركز الضرائب في المجالات الاتية :

أ-في مجال الوعاء :

يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات وكذا مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الارباح المهنية.

ب.في مجال التحصيل:

-التكفل بالجدول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.

-التكفل بالعمليات المادية للدافع و التحصيل و تقدير الأموال النقدية

-ضبط الكتابات و تسجيل مركزة تسليم القيم

ج-في مجال الرقابة:

-البحث عن المعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات

-إعداد برامج التدخلات والقيام بها وتقييم نتائجها

د-في مجال المنازعات:

-دراسة ومعالجة الشكاوي

-متابعة المنازعات الإدارية والقضائية

¹ -حنان شلغوم مرجع سابق الذكر ص22

-استرداد القروض والرسوم على القيمة المضافة¹

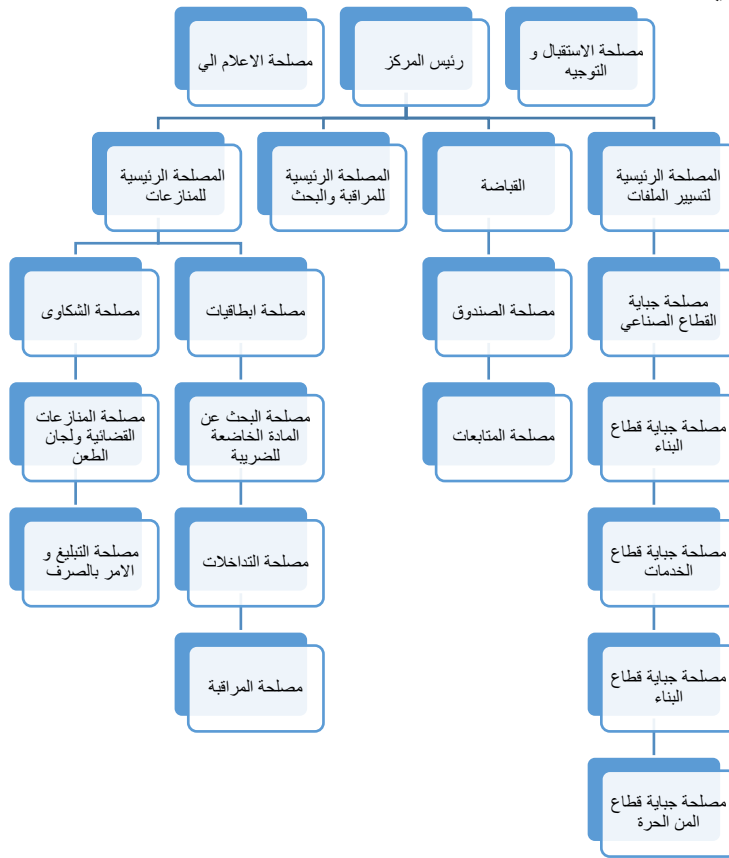
- في مجال الاستقبال والإعلام:

-ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة

التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية

-تنظيم وتسيير المواعيد؛-نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.²

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب :



المصدر المديرية العامة للضرائب , مديريةية العلاقات العامة والاتصال نشرة 2017 ص 31³

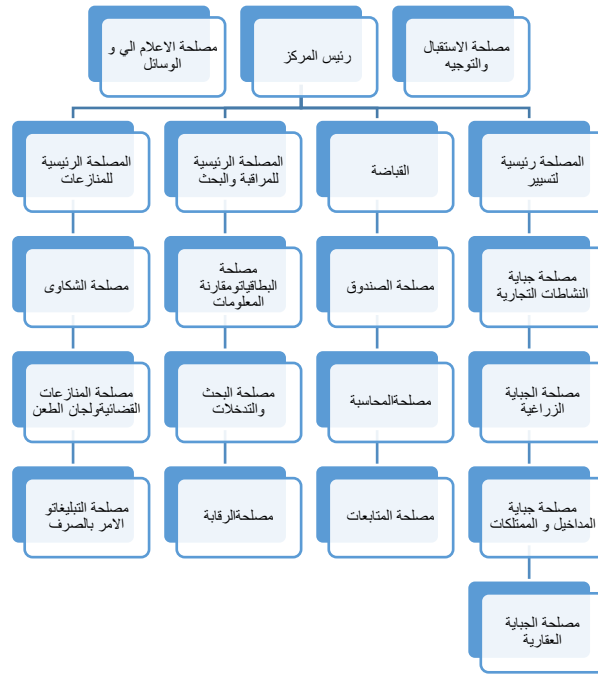
الهيكل التنظيمي للمركز الجوارى للضرائب يتكون من:

الشكل رقم 2: هيكل مركز جوارى للضرائب

¹ - Rapport final de la commission national de l'évaluation du svstém fixal Algerien « CNESFA »,1989-

² - Ahmed sadoudi, la réforme fixal, gannal de l'L.E.D.F,koléa, Algérie,ANEP,1995.

³ -المديبية العامة للضرائب DGI



المصدر: المديرية العامة للضرائب، مديريةية العلاقات العامة والاتصال، نشرة 2017 ص2

ثانيا: هيكلية المركز الجوارى للضرائب

المركز الجوارى للضرائب CPI

يمثل إطلاق المركز الجوارى للضرائب مرحلة الانتهاء من برنامج عصنة هياكل الإدارة الجبائية وإجراءات تسييرها، الذي تم الانطلاق فيه سنة 2006 من خلال افتتاح مديريةية كبريات المؤسسات ووضع حيز العمل بعد ذلك لمراكز الضرائب يعتبر المركز الجوارى للضرائب مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب، مخصصة حصريا لتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة ممثلة أساسا في المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وكذا الأشخاص الذين يحققون مداخيل مهنية (الضريبة على الدخل الإجمالي التابعة لمكان وجود مسكنه)، وكذا الأشخاص الذين يحققون مداخيل عقارية يهدف إنشاء المركز الجوارى للضرائب الذي يحل محل الهياكل المتواجدة حاليا (المفتشيات والقبضات) إلى ضمان تقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة وذلك من خلال تبسيط وتنسيق وعصنة الإجراءات ويمثل المركز الجوارى للضرائب المتميز بنفس كيفية التنظيم والتشغيل لهذه الأخيرة، المحاور الجبائية الوحيد للمكلفين بالضريبة.¹

مهامه : ينشط المركز الجوارى للضرائب في المجالات الآتية:

في مجال الوعاء:

-إحصاء الممتلكات والنشاطات وتسيير الوعاء من خلال إعداد فرض الضرائب وكذا المراقبة الشكلية للتصريحات لمصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيل مفوضا للمدير الولائي للضرائب و إعداد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات.

في مجال التحصيل:

-التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت أو بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل و تنفيذ الإجراءات المنصوص

¹ -المديرية العامة للضرائب DGI

عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلق بالتحصيل الجبائي للضريبة؛ و مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

في مجال الرقابة:

-تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجبائي للضريبة والممتلكات العقارية المتواجدة فيه و متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات، والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقديم نشاطات المصالح المعنية.

في مجال المنازعات:

-دراسة كل الطعون النزاعية أو الاعفائية، والتكفل بإجراء التبليغ والأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقرر متابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية.

في مجال الاستقبال والإعلام:

-ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة وتنظيم وتسيير المواعيد ونشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

الهيكل التنظيمي للمركز الجبائي للضرائب¹:

المطلب الثاني : مديرية كبريات المؤسسات

الفرع الاول : المهام الموكلة لمديرية كبريات المؤسسات

مديرية كبريات المؤسسات DGE:

-يندرج مسار مديرية كبريات المؤسسات المنشأة بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2002، في إطار البرنامج الشامل لتحديث الإدارة الجبائية سواء من الناحية التنظيمية أو العملية تقوم مديرية كبريات المؤسسات، التي تم فتحها للجمهور بتاريخ 2 جانفي 2006 بتسيير اساسا الملفات الجبائية المتعلقة بالمؤسسات التابعة للقانون الجزائري والخاضعة للضريبة على أرباح الشركات والتي يفوق رقم أعمالها 100 مليون دينار جزائري، الشركات البترولية وكذا الشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر

مهامها :

-مسك وتسيير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها .

- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع وتعابنها وتصادق عليها

-مراقبة الملفات حسب كل وثيقة.

- ملفات تعويض قروض الرسوم.

-الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والآتوى.

-مراقبة حساب التسيير مراقبة مسبقة وتصفيه؛-التمويل بالطوابع ومسك محاسبتها.

-البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.

¹ - المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العامة والاتصال، نشرة 2017 ص2

الفرع الاول : الضرائب المباشرة

1-الضريبة على الدخل الاجمالي IRG

خلافًا للضرائب النوعية على فئات الدخل السالف ذكرها، فإن الضريبة على الدخل الإجمالي تفرض مرة واحدة على مجموع الدخل الذي يحصل عليه الشخص من مختلف المصادر خلال فترة زمنية ما، حيث تجمع مداخيل الشخص المعني لمدة زمنية محددة ثم تفرض على المجموع ضريبة واحدة فقط.

تم إنشاء الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، وقد جاء إحداثها لتبسيط النظام الجبائي السابق المتكون من 11 ضريبة، فالنظام السابق لم يكن يسمح بمراقبة مختلف المداخيل التي يمكن أن يحصل عليها نفس الشخص. تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة على ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على الدخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة وتتضمن هذه المادة خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي وهي

ضريبة سنوية: إذا تستحق سنويا على الربح أو الدخل الذي يحققه الأفراد الخاضعين لهذه الضريبة

ضريبة إجمالية: حيث تخص الدخل الإجمالي الصافي الذي يتم الحصول عليها بعد طرح جميع الأعباء التي يسمح بها القانون .

***ضريبة تصاعدية:** حيث تحسب وفق جدول يستعمل سلما تصاعديا مقسم إلى فئات مداخيل والذي يسمح بتطبيق معدلات تصاعدية هي الأخرى ضريبة وحيدة: حيث تشمل كل أصناف الخاضعة لها

***ضريبة تصريحية:** لأنها تحصل بعد إعداد التصريح الذي يقوم به الخاضعون سنويا، بحيث على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع مداخيله لدى مفتشية الضرائب التابعة لإقامته، وأخر أجل 31 مارس للسنة المقبلة عن سنة الاستغلال.

***تفرض على الأشخاص الطبيعيين:** الضرائب على الدخل الإجمالي تفرض على الأشخاص الطبيعيين، أي على صافي دخل الأشخاص الطبيعيين.¹

وقد عرفت الضريبة على الدخل الإجمالي إصلاحيين:

1- إصلاح سنة 2003: حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة حيث حدد الحد الأدنى المعفي من الضريبة بـ 6000 دج، والذي يعتبر زهيدا خاصة مع ارتفاع مستوى الأسعار وتدهور القدرة الشرائية، مع العلم أن هذا الحد يجب أن يضمن مستوى المعيشة العادي للمكلف و-حددت المعدلات حيث تصل إلى 40% فهي مرتفعة ولا تشجع على الاستثمار وتوسيعه²

نجد طول الشريحة الأولى هو 60000 دج، الثانية 120000 دج والثالثة أكبر من 180000 دج، وهذا في الواقع لصالح الدخول المرتفعة لذلك لا بد من توسيع الشريحة الأولى

*إصلاح سنة 2008 وهو الإصلاح الأهم، حيث عدل بصفة جذرية جدول الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال إجراء ثلاثة تعديلات رئيسية وهي: الزيادة في الحد الأدنى لعدم الإخضاع للضريبة من 60000 إلى 120000.

-تخفيض في المعدل الهامشي الأعلى من 40% إلى 35%.

¹ - محمد أبو نصار ، محفوظ مشاعلة ، فراس عطا الله الشهبان ، مرجع سابق ذكره ، ص 11
² د/حميدة بوزيدة ، مرجع سبق ذكره ، ص 21

-التخفيض من عدد أقساط الضريبة من خمسة إلى ثلاثة أقساط.

وفيما يخص الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي، فقد حددت المادة رقم 03 من قانون الضرائب المباشرة الأشخاص الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي:

-الأشخاص الذين يتوفرون على اقامة جبائية في الجزائر وهم:

-الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به أو مستأجرين له

-الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية

-الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا سواء كانوا أجراء أم لا

-اعوان الدولة الذين يمارسون وظائفه أو يكلفون مهام في بلد أجنبي و الذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

-الأشخاص الذين لا يتوفرون على اقامة جبائية في الجزائر و لهم عائدات من مصدر جزائري.

-كما يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي حسب المادة الخامسة من قانون الضرائب المباشرة الأشخاص الذين لا يزيد دخلهم الصافي الإجمالي السنوي ن 120.000 دج .

-السفراء و الأعوان لدبلوماسيين و القناصلة من جنسية اجنبية تمنح البلدان الذين يمثلونها نفس الامتيازات لأعوان ودبلوماسيين وقناصل جزائريين.¹

2: الضريبة على ارباح الشركات:

تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة على ما يلي " :تؤسس ضريبة سنوية على محمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على ارباح الشركات . من خلال هذا التعريف يتضح لنا أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة سنوية، تفرض على الأرباح التي تحققها الأشخاص المعنوية، و يندرج تأسيس الضريبة على أرباح الشركات في إطار وضع نظام ضريبي خاص التي تحققها الأشخاص المعنوية، و الذي يختلف عن النظام المطبق على الأشخاص الطبيعية، حيث أن الضريبة على أرباح الشركات تتميز بعدة خصائص تتمثل في :

-ضريبة وحيدة: حيث تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين².

- ضريبة عامة: تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها .

-ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة .

-ضريبة نسبية: حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت و ليس لجدول تصاعدي.

- ضريبة تصريحية: بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه

¹ - محمد عباس محرزى ، مرجع سبق ذكره ، ص122

² /، سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العثماني ، إقتصاديات الضرائب (سياسات،نظم، قضايا معاصرة)الدار الجامعية الإسكندريةمصر.2007 ص80

و لتحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات ، تنص المادة رقم 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على ما يلي: " الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أية طبيعة كانت التي تنجزها كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لمؤسسة واحدة بما في ذلك على الخصوص التنازلات ن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته ان الضريبة على أرباح الشركات تلائم أكثر شركات الاموال وهي تعمل على عصنة جباية الشركات و جعلها أداة للانتعاش الاقتصادي .

مجال تطبيقها : حسب نص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تخضع للضريب على ارباح الشركات :

-شركات الاشخاص و الشركات المعنوية

- الشركات المدنية

-هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

- الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة

-المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري

-الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 120

-الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليه في المادة 138

3- الرسم على النشاط المهني TAP:

هو رسم يفرض على رقم الأعمال الذي يحققه الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الممارسين لنشاط صناعي أو تجاري، هذا مهما كانت نتيجة المؤسسة، وتوزع حصته على كل من البلديات، الولايات والصندوق المشترك للجماعات المحلية وقد إنشأه في 1996/01/1 عوض الرسم على النشاط الصناعي والتجاري TATC والرسم على النشاط غير تجاري TANC.

وطبقا لما نصت عليه المادة 223 من قانون الضرائب المباشر والرسوم والمماثلة فإن يقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو خدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور، غير أنه تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم المذكور.¹

يسمح القانون الجبائي بإعفاء المؤسسة التي يقل رقم أعمالها عن 80.000 دج من هذا الرسم إضافة إلى بعض الإعفاءات والتخفيضات ذات الطابع الاجتماعي والاقتصادي إن هذا الرسم من الناحية الاقتصادية يزيد من التدفق السنوي للمؤسسة من جهة يؤدي ارتفاع الأسعار لأن المؤسسة دوما تبحث عن كيفية تحميل أعبائها الجبائية للمستهلك.

*الأشخاص الخاضعون للضريبة ومكان فرضها ويؤسس كما يلي :

كل المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الاقتضاء

¹ -- منشورات المديرية العامة للضرائب، الإصلاحات الجبائية، حصيلة وأفاق، المديرية العامة للضرائب، 1999 ص 73

-كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها الفرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها.

-في الشركات المختلفة النوع على غرار مجموع شركات المساهمة

4- الرسم على الملكية:

أ- الرسم العقاري على الملكيات المبنية TFPB :

وهو ضريبة سنوية تصريحية يفرض على جميع الملكيات المبنية الموجودة في التراب الوطني بالاستثناء تلك لمعفية من الضريبة صراحة والملكيات المبنية الخاضعة للرسم العقاري وتأسس بموجب الامر رقم 76-68 المؤرخ في 2 جوان 1967 المتضمن لقانون المالية من نفس السنة وتم تعديله بموجب المادة 43 من قانون 91-25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991 وتمثل في :

الاملاك المبنية وهي :

المنشآت المخصصة لتخزين المنتوجات

-المشاة التجارية الموجودة في محيط المطارات و الموانئ ومحطات السكك الحديدية

-الملكيات ذات الاستعمال السكني

-الاراضي الغير مزروعة و المستخدمة لاغراض تجارية او صناعية

-اراضي البناءات بجميع انواعها

اساس فرض الضريبة:

تنص المادة 254 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على ان اساس فرض الضريبة ينتج من نتائج القيمة الاجارية لكل متر مربع للملكية في المساحة الخاضعة للضريبة وذلك بعد تطبيق معدل تخفيض يساوي 2% سنويا مراعاة للقدم الملكية المبنية ان لا يمكن ان يتجاوز هذا التخفيض حد اقصى قدره 40% يحدد بالنسبة للمصانع معدل تخفيض 50% و لا تؤجل بعين الاعتبار أجزاء المتر المربع في وعاء الضريبة , و يؤسس الرسم العقاري على الملكيات المبنية تبعا للقيمة الإيجارية الجبائية المحددة حسب المتر المربع وعند حسابها فانه يؤخذ بعين الاعتبار تقنية والاقتصادية و المادية و القانونية لذا قسم التراب الوطني الى ثلاث مناطق أ ب -ج حيث تختلف القيمة الإيجارية باختلاف نوع المبنى و موقعه ويحدد تصنيف البلديات حسب المناطق و المناطق الفرعية عن طريق التنظيم.

اما التخفيضات الخاصة تتمثل في :

يمكن للمكلفين بالضريبة ان يستفيدوا من التخفيض الرسم العقاري

-في حالة ابطال او تغيير تخصيص العقار بقرار من السلطة الإدارية لأسباب مرتبطة بأمن اشخاص و الأموال وبتطبيق قواعد التعمير

-في حالة فقدان الاستعمال الكلي او الجزئي للعقار و ذلك نتيجة لحادثة غير عادية

-في حالة هدم او جزء من المبنى المشيد على انقاض مبنى ابتداء من تاريخ الهدم و يجب ان تقدم الشكاوى للإدارة الجبائية في اجل أقصاه 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة وقوع الحادثة التي تسبب تقديم شكوى.

الاملاك الغير مبنية TFPNB ادخل هذا الرسم سنة 1981 حيث تفرض على جميع الملكيات الغير مبنية بصفة عامة وباسم المستفيد بحق الانتفاع او باسم المؤجر وهي حسب نص مادة 216 من قانون الضرائب و السوم المماثلة :

- الملكيات الغير مبنية
- الاراضي الفلاحية
- الاراضي الواقعة في قطاعات عمرانية او القابلة للتعمير
- مناجم الملح والسبخات
- المحاجر ومواقع استخراج الرمل و المناجم في الهواء الطلق.¹

الإعفاءات:

-الملكيات التابعة للدولة و الولايات و البلديات و المؤسسات العمومية عندما تكون مخصصة لنشاط ذي نفع عام وغير مدرة لأرباح.

-الاراضي التي تشغلها السكك الحديدية

-الاملاك التابعة للأوقاف و المتكونة من ملكيات غير مبنية

-الاراضي والقطع الارضية الخاضعة للرسم لعقاري على الملكيات المبنية.

اساس فرض الضريبة: ينتج الاساس الضريبي من حاصل القيمة الايجارية الجبائية الموجودة مناطق غير عمرانية اما بالنسبة للأراضي الواقعة في مناطق عمرانية فتطبق النسب التالية:

5% بالنسبة للملكيات غير المبنية فيما يخص الأراضي الموجودة مناطق غير عمرانية أما بالنسبة للأراضي الواقعة في مناطق عمرانية فتطبق النسبة التالية تبعا لمساحة الأراضي:

- 5% عندما تكون المساحة اقل من 500 م² .

- 7% عندما تكون المساحة تفوق 500 م² وتقل أو تساوي 1000 م².

- 10% عندما تفوق مساحة الراضي 1000 م².

- 5% بالنسبة للأراضي الفلاحية

تخفيضات خاصة يمنح التخفيض الكلي أو الجزئي من الرسم العقاري للمكلف بالضريبة في حالة إتلاف العقار أو جزء من العقار غير المبني على إثر وقوع حادثة غير عادية ابتداء من اليوم اول للشهر الذي يلي حدوث التلف ، ويتوقف التخفيض على تقديم احتجاج الإدارة الجبائية في أجل أقصاه 31 ديسمبر من السنة التي تلي حدوث الإتلاف

رسم التطهير: أسس هذا الرسم بموجب القانون رقم 80-12 الصادر في 31 ديسمبر 1980 المتضمن قانون المالية لسنة 1981 تم تعديله بموجب المادة 30 من قانون المالية لسنة 1993 ، حيث تم التفرقة بين رسم رفع القمامات المترلية، ورسم تصريف المياه في المجاري المائية، هذا الأخير تم إلغاؤه بموجب المادتين 25 و 26 من القانون رقم 93-18 المتضمن قانون المالية 1994 و عوض برسم وحيد هو رسم رفع القمامات المترلية.(M.O.E.T) وبالتالي رسم التطهير يعتبر ملحقا بالرسم العقاري فهو مرتبط باستفادة أصحاب الملكية كل الملكيات المبنية لمبنية من رفع القمامات يوميا، كما أن أي بناء تعرض للهدم أو التدمير يبقى خاضعا للرسم.

¹ - د/ عبد المجيد قدي ، الأزمة الاقتصادية العالمية وواقع دول العالم الثالث، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والإقتصادية والسياسية العدد35، رقم2، الجزائر. 1997 ص4

*الإعفاءات: وفيما يتعلق بالإعفاءات، فالمادة 265 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تنص على أنه تعفى من الرسم الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المترلية.

وتحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي، وبعد استطلاع رأي السلطة الوصية. وتنص المادة 263 مكرر 5 من ق.م.و.ر.م على أنه يتم تعويض البلديات التي تمارس عملية الفرز في حدود % 15 من مبلغ الرسم المطبق على رفع القمامات المترلية، بالنسبة لكل متر يقوم بتسليم قمامات التسميد أو القابلة للاسترجاع المنشأة المعالجة. وتحدد كيفية تطبيق هذه الأحكام بموجب قرار وزاري مشترك.¹

الفرع الثاني: ضرائب غير مباشرة

أولاً: الرسم على القيمة المضافة TVA:

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة أسس الرسم 1991، بالمقابل ألغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات TUGPS ذلك نتيجة المشاكل التي شهدتها هذا النظام من حيث تعقيده و عدم ملاءمته مع الإصلاحات التي شهدتها الاقتصاد الوطني ويتميز الرسم على القيمة المضافة بمجموعة من الخصائص لعل أبرزها:²

توسيع مجال التطبيق: يعتبر مجال تطبيق TVA جد واسع بحيث أنه يتضمن العمليات الخاضعة TUG و TUGPS و عمليات أخرى مثل التجارة بالجملة و المهن الحرة

بتوسيع مجال الخصم: القيمة المضافة للخاضعين لهذه الضريبة إمكانية خصم مبلغ الرسم المحمل على مشترياتهم من مبلغ الرسم المستحق على مبيعاتهم .

تقليص عدد المعدلات: حسب قانون المالية لسنة 2001م، يحتوي نظام الرسم على القيمة المضافة على معدلين فقط عوض 18 معدل كما كان سائد في النظام السابق و يطبق المعدلين على أساس رقم الأعمال غير متضمن للرسم HT ولقد أدت هذه الخصائص إلى بساطة و سهولة تطبيق الرسم على القيمة المضافة سواء بالنسبة لإدارة الضرائب او المؤسسة و قد ساهم في فعالية النظام الضريبي.³

مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

- عمليات الاستيراد و المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون و الأشغال العقارية
- عمليات البيع و العمليات العقارية و الخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة كالرسم الخاص بعمليات البنوك و التأمينات
- المبيعات و المسلمات على الحال الأصلي للمنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة المستوردة، و المنجزة وفقاً لشرط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردون
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، و هم التجار الذين يعيدون البيع لتجار آخرين أو لتجار التجزئة الذين يعيدون البيع لتجار آخرين رقم أعمالهم المحقق أثناء السنة السابقة 120000 دج
- عمليات الإيجار و أداء الخدمات كالفاكس و الهاتف، و بصفة عامة العمليات من غير المبيعات و الأشغال العمومية

¹ - عبد المجيد قدي مرجع سبق ذكره ص 16

² عباس فاطمة ، تيباحين نعيمة ، الإصلاحات الجبائية في الجزائر ما بين 2008-1992مذكرة ليسانس في العلوم التجارية ، المركز الجامعي بخميس مليانة سنة 2008 ص 42

³ - جمال بن مومن ، الجبائية في الجزائر ، مذكرة لنيل شهادة الليسانس في المالية ، المركز الجامعي خميس مليانة سنة 2007 ص 32

-المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات المكونة لها كليا أو جزئيا من البلاتين والذهب والفضة والأحجار الكريمة

-العقارات والمحلات التجارية والتي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك بأسهمهم

-أشغال الدراسات والبحوث التي تنجزها الشركة والحفلات الفنية والألعاب والتسلية

معدلات الرسم على القيمة المضافة :

فأول ما ظهرت به الإصلاحات الجبائية واعتمادها لنظام الرسم على القيمة المضافة، حدد هذا الرسم بمعدلات هي كالآتي :

-المعدل المنخفض الخاص 7

-المعدل المنخفض 17 %

-المعدل العادي 40

-المعدل المضاعف 40¹%

*وتحدد قائمة المنتجات الخاضعة لكل معدل وتعديلها بموجب قانون المالية كما يجب الإشارة إلى انه تم إلغاء المعدل المضاعفات 40% ذلك ابتداء من سريان مفعول قانون المالية لسنة 1995، وتعمل الجزائر الآن بمعدلين هما 7% و 17% وحسب قانون المالية 2001

السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المنخفض TVA 7 % السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المنخفض مع حق الخصم: من بين المنتوجات والموارد والعمليات والخدمات التي تخضع إلى المعدل المنخفض :

العمليات التي تقدمها المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، سونلغاز الخاصة بالغاز الطبيعي والطاقة الكهربائية وأعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الصحفية التي تنجز لصالحها و إيجار المساكن الاجتماعية المقبوض من طرق الهيئات المكلفة بتسييرها وعمليات البناء وإعادة التهيئة وبيع السكنات وعمليات البناء عمليات ترميم الآثار والأماكن الخاصة بالتراث الثقافي ومصنوعات الفضة والمهن الطبية، وكذا الوكلاء بالعمولة والسماصرة، خدمة إقبال على الهواتف.

السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المنخفض 7% بدون الحق في الخصم: بائعو الأملاك ومشابههما، المستفيدون من الصفقات الوكلاء بالعملات والسماصرة مستغلو سيارات الأجرة، والعروض المسرحية والحفلات الموسيقية والسيرك والمعروض والمنوعات والألعاب.

2-السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي 17% : السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي مع الحق في الخصم حيث تخضع المنتوجات والسلع والخدمات والعمليات الأخرى غير تلك المعفاة أو الخاضعة TVA (بمعدل مخفض 7% إلى TVA)، بمعدل عادي 17 % العمليات المتعلقة بالأنشطة الفندقية والسياحية

-السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي دون الحق في الخصم: العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى، التظاهرات الرياضية بكل أنواعها، النقل باستثناء مستغلو سيارات الأجرة²

استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

الخصم المادي: هو استرجاع مبلغ TVA المبين في فواتير شراء المخزونات، الخدمات المستعملة في العمليات الخاضعة للرسم

الخصم المالي: هو استرجاع مبلغ TVA المبين في فواتير حيازة الاستثمارات ويتم التصريح الخاص برقم الأعمال الشهر الذي تم فيه الشراء

¹ - أ/ محمد عباس محرز، إقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومه للنشر والتوزيع الطبعة الثالثة الجزائر 2003 ص 20

² - جمال بن مومن الجبائية في الجزائر مرجع سبق ذكر ص 38

حالات استرجاع الرسم على القيمة المضافة :

- عندما يتعلق الأمر بعمليات التصدير السلع والأشغال والخدمات أو تسليم المنتوجات التي تستفيد من خصم TVA بالرغم من استفادتها من رخصة الإعفاء من الرسم في المادة 04 من قانون الرسوم على رقم الأعمال
- عملية التصدير تسمح في الحق في استرجاع ال TVA المقطوع في تاريخ توقيف النشاط على آخر تصريح برقم الأعمال المودع من طرق الأشخاص أو الشركات التي تتوقف عن ممارسة نشاطها
- عندما يتعلق الأمر بالفرق بين نسب TVA المطبقة خلال عملية الحصول على الموارد والمنتجات أو تحقيق العمليات الخاضعة لـ TVA عندما يتعلق بالرصيد الدائن مدة ثلاثة أشهر متتالية¹

شروط استرجاع TVA:

- أ-الشخص ذو صفة الخاضع وذلك حسب الحالات التالية :عندما يتوقف الشخص نشاطه، يمنح له الاسترجاع عن الشهر الأخير غير المحسوم
- عندما يمارس نشاط التصدير إذا كان باقي الاسترجاع ينتج عن الفرق بين نسبة TVA المطبقة خلال عملية خلال عملية الحصول على المواد، والمنتجات والنسبة المطبقة على وقف المنتوجات أو القيام بعمليات خاضعة للرسم
- عندما يمارس نشاط التصدير دون طلب الاستفادة من نظام الشراء بالإعفاء
- عندما يحقق عمليات ينتج عنها فرق ما بين معدل TVA المطبق خلال عمليات حيازة المواد والمنتجات ومعدل الرسم على التنازل عن هذه المنتجات بقيام الشخص بطلب استرجاع (التعويض) على مستوى المفتشية التي ينتمي إليها.²

ثانيا: الجباية البترولية :

تعب 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 1994نسبة 40%

فالإصلاح الضريبي يراجع نظام الجباية البترولية ترتبط بالانخفاض الارتفاع في أسعار البترول ، حيث عرفت الجباية البترولية اصلاحين ،الأول في سنة 1983 و الثاني في سنة 1986 و يتمثلان فيمايلي:
الأتاوات :تطبق هذه الإتاوات على إنتاج المحرقات السائلة و الغازية و تقييم على أساس سعر مرجعي
الضرائب على النتائج :و يمكن ان نميز حالتين:

- أ-الضريبة على نتائج نشاطات النقل و التمميع الذي تحسب بمعدل الضريبة على أرباح الشركات IBS
- ب-الضريبة المباشرة البترولية على نتائج نشاط الإنتاج و المحسوبة بمعدل 85% بعد خصم أعباء الهياكل و الإتاوة

¹ -د عبد المجيد قدي مرجع سبق ذكر ص 12

² -/ علي زغود ، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2005 ص45

جدول يوضح تطور الجباية البترولية من 2005-2010

السنة	حصيلة الجباية البترولية	الإيرادات العامة
2005	2.353.70	3.082,60
2006	2.799,00	3.582,30
2007	973.000	1.207,53
2008	970,200	754,800
2009	1.628.500	921.000
2010	1.835.800	1.068.500

المصدر: من اعداد الطلبة الباحثان بناء على معطيات المديرية العامة للضرائب

من خلال الجدول ان هناك تحسنا ملحوظا في حصيلة الإيرادات نلاحظ تحقيق الوفر المالي ، و توجيهه لخدمة التنمية الاقتصادية الضريبية مما يدل على تحسن طرق و وسائل لنظام الضريبي لتخفيف التكاليف الضريبية .

ثالثا: حقوق التسجيل و الطابع

حقوق التسجيل :توجد حقوق أخرى غير تلك المتضمنة في قانون الطابع، متعلقة بعقود وعمليات منها رسم الإشهار العقاري، وحقوق تسجيل عقود بيع وشراء العقارات المنقولة وغير المنقولة، والتبادلات والهبات والمواريث... الخ وقد احتوى هذه الرسوم قانون التسجيل وكمثال على هذا النوع من الرسوم نورد أدناه رسم التسجيل القضائي المتعلق برفع الدعاوى أمام لعدالة والتي تستلزم دفع رسوما كما هو مفصل أدناه .

أمام المحاكم:

دعاوى الأحوال الشخصية 3.00 دج، دعاوى القضايا المدنية 5.00 دج، دعاوى القضايا العقارية 1.000 دج، دعاوى القضايا التجارية والبحرية 2.500 دج، القضايا الإستعجالية 1.000 دج، القضايا الاجتماعية التي ترفعها الهيئات المستخدمة 1.000 دج، القضايا الاجتماعية التي يرفعها المستخدمون 400 دج.

يعفى من ذلك المستخدمون الذين يقل أجرهم عن ضعف الأجر الوطني الأدنى المضمون

أمام المجالس القضائية :

استئناف في الأحوال الشخصية 500 دج، استئناف في المواد المدنية 7.00 دج، استئناف في المواد العقارية 1.500 دج، الاستئنافات التجارية والبحرية 3.000 دج، الاستئناف في المواد الإستعجالية 2.000 دج، الاستئناف في المواد الاجتماعية الذي ترفعه الهيئات المستخدمة 1.500 دج، الاستئناف في المواد الاجتماعية الذي يرفعه المستخدمون 500 دج

يعفى من ذلك المستخدمون الذين يقل أجرهم عن ضعف الأجر الوطني الأدنى المضمون.¹

القضايا الإدارية:

القضايا المتعلقة بالصفقات العمومية 5.000 دج

باقي القضايا الإدارية 1.000 دج

امام المحكمة العليا ومحكمة النزاع ومجلس الدولة :

-الطعون الشخصية والمدنية والعقارية 2.000دج

-الطعون التجارية والبحرية 5.000دج

الاستئناف والطعون الإدارية :

-قضايا الصفقات العمومية 5.000دج،¹

-باقي القضايا 1.500دج

2-حقوق الطابع:

تضمن قانون الطابع مجموعة من الرسوم تسدد في شكل طابع او قسيمة محددة الشكل والقيمة، وموجهة لبعض العقود والمستندات مثل السجل التجاري ورخصة السياحة وجواز السفر ورخصة الصيد وبطاقة الإقامة للأجانب، وفيما يلي تعريف بعضها منه

الطابع الحجمي: وتخضع لع العقود التالية:

أ- العقود : العقود الرسمية و الملخصات وعقود واحكام المحكمة و الشرطة والمحاكم والنسخ وعقود كتاب الضبط او المدافعين لدى المحاكم كل العقود و الاتفاقيات وعقود التامين وملحقاتها .

ب-السجلات : سجلات السلطة القضائية والإدارات المركزية والبلدية وسجلات مكاتب السفر، وشركات المساهمين، وسجلات المؤسسات الخاصة وسجلات رجال الأعمال والمديرين والمسيرين ووكلاء الدائنين والمقاولين في الأشغال والتوريدات.

طابع الأواق القابلة للتداول وغير القابلة للتداول: كسندات لأمر و السفاتج واوامر الدفع و جميع الوراق والسندات القابلة للتداول.

طابع المخالصات: وهي السندات التي اعدت بصفة عرفية التي تتضمن اثبات التسديدات المدفوعة

طابع عقد النقل :

-الرسم المطبق على عقود النقل عن الرحلات الدولية: يخضع لعا الافراد المقيمين في الجزائر و المتوجهين الى الخارج باستثناء المواطنين الحاملين لبطاقة حدودية عند توجههم الى البلدان المجاورة

-رسم عقود نقل البضائع : تخضع كل تذكرة شحن تعد للنقل الدولي عن طريق ابجر سواءا من الجزائر الى الخارج او غيرها ب 500دج ويخفض في داخل موانى البلاد

-طابع جوازات السفر : وفقا لمادة 136 من قانون الطابع يخضع كل جواز سفر جزائري لكل فترة صلاحية بمبلغ 6.00دج ويرفع بزيادة عدد الصفحات.

طابع رخصة الصيد : الماجة 138 من قانون الطابع يفرض 500دج من يستلم رخصة صيد في التراب الوطني.

طابع بطاقة التعريف و الإقامة: يخض كل من له بطاقة تعريف مغربية 100دج من له بطاقة تعريف مهنية 500دج وبطاقة الإقامة للأجانب لمدة سنتين 3.000دج و لمدة 10سنوات 15.000دج

¹ - ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال ي ظل الدور الجديد للدولة (حالة الجزائر)، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحاتعباس سطيف 2010-2011

رابعاً: ضرائب اخرى على الانفاق :

يستخدم عليا بالضرائب على الاستهلاك حيث يدفعها الشخص المستهلك للسلع والخدمات حينما يشتري السلع والخدمات الخاضعة لهذه الضرائب. أي تدفع هذه الضرائب بمناسبة إنفاق الدخل على السلع والخدمات الاستهلاكية. وتنطوي على ثلاثة أنواع نلخصها فيما يلي.

الضرائب على الإنتاج المحلي تفرض الضرائب على المنتجات المحلية سلع استهلاكية ورأسمالية، وخدمات حين إنتاجها أو تداولها قبل الاستهلاك أو استهلاكها، بأحد الأساليب التالي:

اسلوب الضريبة على مرحلة واحدة: تتعرض السلع والخدمات المنتجة محليات إلى ثلاثة عمليات أساسية هي: الإنتاج، والتوزيع ثم الاستهلاك وتفرض الضريبة على كل عملية منها.

اسلوب الضريبة التراكمية على كل المراحل : خلافا لأسلوب الضريبة على مرحلة واحدة، فإن أسلوب الضريبة التراكمية يجعل السلع والخدمات المنتجة محليا خاضعة للضريبة عند كل مرحلة

من مراحل تداولها، أي عند الإنتاج ثم التوزيع ثم الاستهلاك النهائي.

الفرع الثالث : فعالية النظام الجبائي الجزائري الجديد في الحد من الغش و التهرب الضريبي

تعريف التهرب الضريبي:

ويصطلح عليه ايضا بالتهرب القانوني اذ يستغل المكلف بها بعض الثغرات القانونية حتى يتمكن عدم دفع الضريبة كلياً أو التخفيض من مبلغها. أي أن "التهرب الضريبي يحصل بالمخالفة القانونية بعدم الالتزام بأداء الضريبة، وفي حالة تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، وتناولها من قبل القانون، وذلك بإخفاء السلعة أو التصرف المنشئ للضريبة" التهرب الضريبي ينطوي على عنصر سوء النية ولا يتوفر فيه الدليل المادي على الحيل المستعملة، مثل توزيع جزء كبير من أرباح شركات الأموال على المساهمين في شكل رواتب وأجور قبل تحديد الربح الجبائي الخاضع للضريبة؛ فهذا الفعل يعتبر تهرباً ضريبياً من قبل هؤلاء المساهمون حينما تكون الضرائب على الرواتب والأجور أقل من الضرائب على الحصص في أرباح الشركات.

الغش الضريبي:

-الغش الضريبي هو نوع من التهرب الضريبي الذي ينطوي على عنصري سوء النية والدليل المادي على الحيل التدلسية والأفعال المؤدية إلى عدم دفع الضريبة أو التخفيض في مبلغها أو الاستفادة من مزايا جبائية غير مستحقة، حيث تستخدم مختلف أنواع المخادعات المخالفة للقانون الضريبي صراحة، كتقديم تصريح ضريبي كاذب أو عدم تقديمه أو إخفاء جزء من العمليات الخاضعة للضرائب أو التضخيم الوهمي في الأعباء بهدف تخفيض وعاء الضريبة على الأرباح... الخ

إن الفرق بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي هو أن الأول الغش يمكن اكتشافه نظراً لانطوائه على أدلة مادية، بينما الثاني التهرب يصعب اكتشافه وقد يستحيل نظراً لخلوه من الدليل المادي على التصرف الذي يدل على التهرب من دفع الضريبة.¹

الجزاءات القانونية للتهرب و الغش الضريبيين:

العقوبات الجبائية:

¹ -- د/ حميدة بوزيدة ، جباية المؤسسات ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2007، ص 39، 40.

نص التشريع الجبائي على عقوبات متنوعة - كما سنعرض أهمها أدناه كالسجن والحبس لفترات زمنية متباينة وغرامات مالية مرتفعة القيمة، تسري على المكلف بالضريبة الذي خالف التشريع الجبائي أو امتنع عن تطبيقه.

العقوبات الجبائية أي المالية:

وهي عبارة عن غرامات مالية وزيادات في المبالغ الواجبة السداد، يدفعها الشخص الذي خالف التشريع الجبائي أو قصر في تطبيقه أو تأخر في القيام في واجبه الجبائي كالتأخير عن التصريح على ضريبة ما أو التأخر عن سداد دين ضريبي ما في الأجل المحدد له أو قدم تصريحاً ناقصاً... الخ فيلزم المكلف بالضريبة بدفع غرامة مالية علاوة عن أصل الدين الضريبي المستحق. وسنذكر بعضاً من هذه العقوبات المالية أدناه.

العقوبات الإضافية:

وتسمى أيضاً بالعقوبات التكميلية، وتتمثل في الغلق المؤقت أو الدائم للمحل التجاري أو المهني، والمنع المؤقت أو الدائم من إبرام الصفقات مع القطاع العمومي¹.

- مفهوم فعالية النظام الجبائي في الحد من التهرب و الغش الضريبي:

مفهوم فعالية النظام الضريبي تقصد بفعالية النظام الضريبي مدى قدرته على تحقيق أهدافه بشكل متوازن حيث أن تلك الأهداف قد تتعارض فيما بينها، فالهدف المالي للضريبة قد يتعارض مع الهدف الاقتصادي نتيجة تدعيم الدولة لبعض القطاعات من خلال إعفاءها كلياً أو جزئياً من الضريبة أي أن الدولة قد تضحي بالهدف المالي لتحقيق هدف اقتصادي ما، نتيجة تعارض أهداف النظام الضريبي، يتعين على المشرع الضريبي مراعاة مصلحة الدولة و المكلف و المجتمع معاً.

وتقاس فعالية النظام بمدى تحقيق لأهدافه:

مدخل الهدف السائد: يقصد بالهدف السائد بأنه الهدف الرئيسي المعلن مثل حجم الحصيلة الجبائية المنتظر تحصيلها، أو عدد المشاريع الاستثمارية الواجب إنجازها نتيجة التحريض الضريبي للاستثمار

مدخل تعدد الأهداف : قد يسعى النظام الضريبي لتحقيق أكثر من هدف في وقت واحد، لذا فإن حجم الحصيلة الضريبية لا يمثل المقياس الكامل للفعالية الضريبية، وبالتالي يمكن قياس تلك الفعالية بقدر النظام الضريبي، على تحقيق أكثر من هدف مثل تحقيق حصيلة ضريبة غزيرة، و كسب رضا موظفي إدارة الضرائب، وكذلك ثقة المكلفين.

تتوقف فعالية النظام الضريبي على قدرته في توفير احتياجاته المادية والبشرية أي كلما استطاع النظام توفير احتياجاته من الموارد المادية والبشرية والأدوات المساعدة للاستخدام كلما زادت نسبة تحقيق أهدافه.²

خلاصة الفصل:

¹ - د/ ناصر مراد ، فعاليات النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، المرجع السابق ، ص 143
² - مرسلي عبد الحق والهلال حمزة، التهرب الضريبي بين العقاب والصلح في التشريع الجزائري، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 8، العدد 2، 2019، الجزائر، ص. 159

من خلال ماسبق يمكن القول ان الإصلاح تمثل في القيام بعملية تغيير جذرية في هيكله النظام الجبائي الجزائري وعلى معظم الهياكل وتسعى هذه الإصلاحات الى تبسيط النظام الجبائي من خلال وجود إدارة جبائية متخصصة وجيدة لمحاولة تحقيق توازن مالي و اقتصادي من خلال التحفيزات الجبائية و الإعفاءات الضريبية والتي تهدف الى تحقيق التنمية الاقتصادية و التقليل من الغش و التهرب الضريبي عن طريق تقنيات جديدة و لا تقوم إدارة جبائية فعالة دون موارد جبائية كفئة و هذا ما حرص عليه النظام الجبائي الجديد عن طريق مجموعة من المبادئ الأساسية لعملية الإصلاح التي تعتبر من مقومات نجاحه .

خاتمة

خاتمة

خاتمة: لقد تطرقنا من خلال دراستنا التي تركزت تحت عنوان "النظام الجبائي الجزائري دراسة تحليلية قانونية" والذي حاولنا على تسليط الضوء عن واحد من اهم المواضيع فاعتبرت الضريبة وسيلة تشجيع و دعم للاستثمار خاصة في ظل نظام ضريبي مستقر نوعا ما لذلك قامت السلطات الجزائرية بإجراء اصلاحات في جميع ميادين و خاصة في سياستها الجبائية وفي نظامها الضريبي لتوفير المناخ الملائم لدعم و ترقية الاستثمارات المحلية من اجل نهوض بالاقتصاد الوطني و تحقيق التنمية المنشودة

قد ركزت الجزائر من خلال الإصلاح الجبائي الذي اعتمده بعد 1992 على إصلاح الضرائب التي كانت موجودة وتعديلها بما يتفق مع الأسس اللازمة لرفع كفاءتها، وعمدت الجزائر كغيرها من الدول النامية إلى إصلاح نظامها الضريبي سعيا منها لتحقيق العديد من الأهداف، فمن جهة اعتمدت على إصلاح الإدارة الضريبية بتشغيل الإطارات الجامعية وتزويدها بنظام معلومات متطور باستخدام الإعلام الآلي، واستبدال الضرائب القديمة التي تميزت بثقل عبئها وما انجر عنها من مساوئ وسلبيات عديدة بضرائب جديدة عوضتها كالضرائب على الدخل الإجمالي، والضرائب على أرباح الشركات، وغيرها من الإصلاحات كما عمدت هذه الإصلاحات بقدر كبير في التخفيف من الغش الضريبي والتهرب الضريبي ومن أم نتائج هذه الإصلاحات، زيادة في نسبة تمويل الميزانية، وكذا توحيد مفتشية الضرائب المباشرة وغير المباشرة في مفتشية واحدة أطلق عليها مفتشية الضرائب

وفي ظل الظروف الراهنة وخاصة بتراجع الجباية البترولية وسعي الدولة الى ضمان حد أدنى لمصادر مداخيلها من الجباية العادية، و التركيز على تطوير برنامج العصرية والإسراع في تكملة تنفيذه، وربطه بأهدافه بغية تحسين أداء الإدارة الجبائية وتفعل نشاط الرقابة التي تعتبر أداة أساسية للرفع، من موارد الجباية العادية وذلك بقمع الغش والتهرب الضريبيين. كما ان الاصلاحات التي جاءت من خلال اصلاح الادارة الجبائية بإعادة تنظيمها وعصرنة هيكلها بإحداث مديريات جديدة وهيئات جديدة التي تعتبر من اهم عالم الاصلاحات في الجزائر و تعميم منظومة الاعلام الالي وتكنولوجيا الاعلام والاتصال من خلال ربط مصالحها الأنترنت والأنترنت لتسهيل عملها و تحسين نوعية الخدمة المقدمة للمكلف بالضريبة، كل هذه الإجراءات تهدف في مجملها الوصول إلى نظام ضريبي فعال و إدارة عصرية لتوسيع الوعاء الضريبي وتخفيف العبئ على المكلفين وتحقيق النجاعة في التحصيل لزيادة إيرادات الجباية العادية وإحلالها محل الجباية البترولية وكذلك تحسين الخدمة العمومية لتغيير نظرة المكلف اتجاه الضريبة والإدارة وتحقيق اهدافها دون احداث اختلال.

نتائج الدراسة:

- شملت الاصلاحات التي جاءت بها الجزائر سنة 1992 جانبين اساسيين هما ، الجانب التشريعي المتمثل في إقرار تشريعات جبائية جديدة ، و الجانب التنظيمي الموجه أساسا لبناء إدارة جبائية حديثة ، و تعتبر هذه الاصلاحات خطوة أساسية للانتقال من الاقتصاد الموجه الى اقتصاد السوق

-شمل النظام الجبائي للدولة الشكل التنظيمي و الفني للضريبة في الاقتصاد وتحدد مكونات الهيكل الجبائي بناء على عوامل مختلفة من اهمها مستوى تقدم الدولة بحيث تتميز الدول المتخلفة بالارتفاع نسبة الضرائب غير مباشرة اما الدول المتخلفة فترتفع فيها نسبة اهمية الضرائب المباشرة

-عدم قدرة الجهاز الجبائي على تحصيل الموارد المالية نظار لعدم وجود كفاءات و ظهور ثغرات في التشريع الضريبي مما ادى الى فتح مجال للتهرب الضريبي.

-رغم النجاح الذي يحققه الإصلاح الضريبي والذي يمكن من رفع إيرادات الجباية العادية إلا انه لم يحقق أحد أهم أهدافها و المتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية حيث لا تزال هذه الأخيرة تهيمن على الإيرادات العامة للدولة من العملة الصعبة.

توصيات واقتراحات:

- الحث على تكريس ونشر ثقافة الوعي الضريبي اتجاه المكلفين بالضريبة
- الاهتمام بالعنصر البشري الذي يلعب دور اساسي و بارز من خلال ارقام ذوي الخبرة والاطارات الجامعية في الادارة الجبائية لتزويد و غنى النظام الجبائي
- ضرورة تسريع الإصلاحات الهيكلية في جميع الولايات والتي تعرف تأخر كبير، إضافة إلى ضرورة تفعيل وتعميم النظام المعلوماتي الجبائي الجديد على جميع المصالح الجبائية في جميع الولايات وفي أسرع وقت، لكي لا تستنزف أموال الخزينة العمومية وتتسبب في الافلاس.
- ضرورة الإسراع في تنفيذ برنامج عصرنة الإدارة الجبائية وتزويد الهياكل الادارية بالوسائل التكنولوجية الحديثة من اجل مواكبة التطورات الحديثة في هذا المجال
- ضرورة تغطية النسيج الجبائي عن طريق الرقابة الجبائية, تطبيق العقوبات اللازمة والردعية على حالات الغش الجبائي المكتشفة.
- ضرورة اتباع سياسة اقتصادية واضحة ، و الابتعاد عن عدم استقرار القونين ، و يجب ان ينبثق الاصلاح الضريبي بقوانين جبائية مستقرة قدر الامكان من خلال تقليل التعديلات المتكررة ، هذه الاخيرة التي تصعب على المستثمرين فهم عدم الالتزام بها و استغلالها احيانا في التهرب و التحايل.
- القيام بحملات مفتوحة اشهارية من اجل نشر مفهوم ووعي الثقافة الجبائية على المكلفين بالضريبة.

قائمة المراجع

Les références

أولا :المراجع باللغة العربية

- قانون الإجراءات الجبائية المعدلة والمتممة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2008
- قانون الإجراءات الجبائية , المديرية العامة للضرائب 2009
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1994
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لسنة 1999
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2012
- 1-الأمر رقم-04-06--المؤرخ في 15 جويلية 2006 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006
- 2-قانون الرسوم على رقم الأعمال 2016-2017
- 3-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2016-2017
- 4-قانون التسجيل 2016-2017
- 5-وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة 2017

ثانيا: المراجع باللغة العربية:

- 1-حميد بوزيدة , جباية المؤسسات , ديوان المطبوعات الجامعية , الجزائر طبعة 2005
- 2-رضا خلاصي النظام الضريبي الجزائري الجزء الأول دار هومة الجزائر 2006
- 3-محمد أبو نصار محفوظ المشاعلة فراس عطالله شهوان محاسبة ضرائب من نظرية تطبيق دار وائل للنشر الطبعة الثالثة الأردن 2005
- 4-محمد عباس محرزى اقتصاديات الجباية والضرائب دار هومة للنشر و التوزيع الطبعة الثالثة الجزائر 2003
- 5-علي زغدود , المالية العامة, ديزان المطبوعات الجامعية الجزائر 2005
- 6-عثمان شكري رجب العشاوي,سعيد عبد العزيز , اقتصاديات الضرائب , الدار الجامعية الإسكندرية مصر سياسة النظام و القضايا المعاصرة 2003
- 7-فليح حسين خلق , المالية العامة ,عالم الكتاب الحديث عمان طبعة 2008
- 8-سميرة أيوب إبراهيم صندوق النقد الدولي وقضية الإصلاح الاقتصادي و المالي دراسة تحليلية و تقييمية مركز الاسفلالية 2000
- 9-سعيد عبد العزيز عثمان , اقتصاديات الضرائب في سياسة النظم دار الجامعية الإسكندرية مصر طبعة 2007

10-ناصر مراد , المالية العامة والتشريع المالي الضريبي , دار الحامد للنشر و التوزيع الأردن عمان 2003.

الاطروحات والرسائل:

1-بوزيدة حميد النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي الفترة 1992-2004 أطروحة دكتورا غير منشورة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 2006

2-بو عافية إبراهيم هيكله واختصاصات إدارة الضرائب فيالجزائر للفترة 1992الى 2003مذكرة نهائية الدراسة, المدرسة الوطنية للضرائب طبعة 2005

3-جمال بن مومن , الجباية في الجزائر, مذكرة لنيل شهادة ليسانس في المالية , المركز الجامعي خميس مليانة 2007

4-حجار مبروكة , اثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة مذكرة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وتسيير,نخصص علوم تجارية فرع استراتيجية الجامعة مسيلة 2005-2006

5-معمري زهيد , لماري حورية, الإصلاحات الجبائية ودورها في التنمية الاقتصادية مذكرة لنيل شهادات الدراسات الجامعية المطبقة اختصاص محاسبة وضرائب , المركز خميس مليانة سنة 2000-2001

6-عباس فاطمة , تيباجين نعيمة, الإصلاحات الجبائية في الجزائر ما بين 1992-2008مذكرة ليسانس في المالية , المركز الجامعي خميس مليانة سنة 2007

7-عبد المجيد قدي , فعالية تمويل بالضريبة في ضل التغيرات الدولية للفترة 1998-1995 أطروحة دكتورا كلية العلوم اقتصادية جامعة الجزائر

8-عتيقة بن طاطا , النظام الضريبي في كل من سوريا الجزائر مذكرة ماستر كلية الاقتصاد جامعة دمشق سوريا الجزائر كلية الاقتصاد , جامعة دمشق سوريا 2002

9-هوادفي رشيدة , موح هجيرة , النظام الضريبي و اثره علة النشاط الاقتصادي في الجزائر مذكرة لنيل شهادة ليسانس في العلوم تجارية تخصص مالية دفعة 2011-2012

10-ولهي بوعلام , النظام الضريبي الفعال في ضل الدور الجديد للدولة حالة الجزائر , رسالة دكتورا غير منشورة , كلية العلوم اقتصادية وعلوم التسيير , جامعة فرحات عباس سطيف 2010-2011

المجلات:

1-مربعي عبد الحق والهمل حمزة , التهرب الضريبي بين العقاب و الصلح في التشريع الجزائري العدد8, مجلة الاجتهاد القضائي للدراسات القانونية و الاقتصادية المجلد 2 الجزائر 2019

2-مرسلي عبد الحق و الهمل حمزة , التهرب الضريبي بين العقاب و الصلح في التشريع الجزائري مجلة الاجتهاد القضائي للدراسات القانونية و الاقتصادية المجلد8العدد2سنة2019الجزائر

2-ناصر مراد , الإصلاحات الضريبية في الجزائر العدد 2, جامعة البليدة 2003

3-عبد المجيد قدي , الازمة الاقتصادية العالمية وواقع الدول العالم الثالث المجلة الجزائرية للعلوم القانونية و الاقتصادية , العدد رقم 35 الجزائر 1997

مراجع

مداخلات و ملتقيات :

- 1-د كمال رزيق , مداخلة بعنوان تقييم السياسة الجبائية في الجزائر , جامعة سعد دحلب البليدة
- 2- عبد الكريم بعداش محاضرة في القانون الجبائي , تخصص محاسبة و جباية قسم علوم المالية و المحاسبة جامعة 2019-2020
- 3- عبد المجيد قدي , النظام الجبائي الجزائري وتحديات الالفية الثالثة الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الالفية الثالثة جامعة سعد دحلب 2003
المواقع الالكترونية:
الموقع الالكتروني للمديرية العامة للضرائب WWW.NFDGI.GOV.DZ تم الاطلاع بتاريخ 2020/20/20 ساعة 00.22
المراجع باللغة الفرنسية :

1-DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPOTS LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN ALGER EDITION 2013

2-AHMED SADOUDI LA REFORME FISCAL ANNAL DE L ,E ;D, F KOLEA ALGERIE ASPE 1995 .

3-RAPPORT FINAL DE LA COMISSION NATIONAL DE L,EVALUTION DU SYSTEM FISCAL ALGERIEN (C,N,E,S,F,A)1989