جامعـــــــة قاصـــــدي مربـاح ورقـــــــــلة

كلية الحقـوق و العلـوم السياســـــية

قســم الـــــــحقوق

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي.

ميدان: الحقوق والعلوم السياسية.

الشعبة: الحقوق.

التخصـص:القانون العام للإعمال.

من إعداد الطالب: **الضب طارق**

بعنوان

الإصلاح الضريبي في الجزائر

نوقشت وأجيزت بتاريخ : ...../...../.....

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الدكتور : يدر جمال الدين	أستاذ محاضر(أ)	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	رئيسا
الدكتور: زرقون نور الدين	أستاذ محاضر(ب)	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	مشرفا
الأستاذ : بوليفة مُحَمَّد عمران	أستاذ مساعد (أ)	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	مناقشا

السنة الجامعية:2014/2013

إهـــداء

أهدي ثمار جهدي إلى أسباب النجاح وأسرار الصلاح والفلاح :

إلى من قال فيهما المولى عز وجل " **واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا** " :

- إلى التي تحترق كالشمعة لكي تضيء لي مسار حياتي ، أمي حفظها الله وشفاها من كل داء .
- إلى أبي ، أطال الله في عمره وحفظه لي من كل سوء .
- إلى إخوتي : عبد الرحمان ، نسرين ، ياسمين ، والصغير جعفر .
- إلى كل أصدقائي وإخوتي : عماد الدين ، حسام الدين ـ مختار ، لقوقي علي ، مُحَّد الهادي ، مهدي ، يوسف ، عيسى ، السعيد ، كمال ، قاضي ، يونس مولاي ، زاكي ، يوسف ، بن مبارك مُحَّد العيد ، بعاج عامر ، .....
- كما لا يمكنني أن أنسى من وقف بجانبي وساعدني على إتمام هذا العمل ، إلى جهاد ، دليلة ، ليلى .
- وإلى كل زملاء الدراسة بجامعة قاصدي مرباح بورقلة ، أهدي هذا العمل .
-

الضب طارق

شكــر وعرفــان

الشكر للأول والآخر والظاهر والباطن لله سبحانه وتعالى ، الذي أتانا من العلم مالم نعلم ، ومنحنا الصبر والعقل لإتمام هذا العمل .

اعترافا بالود وحفظا للجميل وتقديرا للامتنان ، أتقدم بجزيل الشكر وبأسمى عبارات التقدير والاحترام ، إلى من وقف بجانبي ودعمني ، إلى أخي كافي سيف الدين (**أشرف**) أتمنى له كل التوفيق والنجاح إن شاء الله .

إلى الذي أسأل الله أن يجعله ممن قال فيهم * من المؤمنين رجال صدقوا ما عاهدوا الله عليه ....* الدكتور زرقون نور الدين ، وفاءا وتبجيلا .

كما أشكر كل أساتذة قسم الحقوق بجامعة قاصدي مرباح على رأسهم الأستاذ الدكتور قوي بوحنية ، والأستاذ المحترم بوليفة مُحَّد عمران الذي لطالما كان دعما لنا حفظه الله .

جزيل الشكر إلى كل موظفي وعمال الضرائب بالمديرية العامة للضرائب والمديريات الولائية والجهوية لمساندتهم لنا.

فشكرا جزيلا .

الضب طارق

مــقــدمـــــة

مقدمـة

يقصد بالنظام الجبائي بوجه عام ، مجموعة الإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة وكيفية تحصيلها . وتشمل هذه الإجراءات قواعد قانونية تحدد كيفية تقدير الوعاء الضريبي وحساب الضريبة المستحقة ، المجال الذي تطبق فيه هذه الضريبة ، أساليب وإجراءات التحصيل ، وكذا الجزاءات الجزائية والعقوبات الجبائية المترتبة عن مخالفة الأحكام والتشريعات الضريبية .

ونتيجة لما ظهر في النظام السابق الساري قبل سنة 1991 من نقائص في بعض النصوص وتناقضات في البعض الآخر ، والذي يمكن إرجاعه إلى كثرة النصوص الناتجة عن التعديلات الظرفية التي يقوم بها المشرع من حين لآخر لمواجهة المستجدات الاقتصادية التي طرأت على الصعيدين الوطني والدولي مما أدى إلى تعدد النصوص الضريبية وتشعبها ، بعد تأثر الجزائر بالتقلبات الاقتصادية التي شهدها العالم من انهيار أسعار البترول سنة 1986 ، وانهيار المعسكر الشرقي وفشل النظم الاشتراكية والتحول من نظام التخطيط وتدخل الدولة الواسع في النشاط الاقتصادي إلى شكل آخر يشبه كثيرا نظام اقتصاد السوق ، و تزامن كل ذلك مع رغبة الجزائر وطموحاتها في الانضمام لمنظمة التجارة العالمية . كل ذلك ساهم في بروز عيوب ونقائص هذا النظام وعدم قدرته في مواجهة التحديات العالمية المفروضة عليه . الأمر الذي دفع بالدولة الجزائرية إلى إعادة النظر في هذا المورد الهام ، وذلك بالقيام بإصلاحات ضريبية تتوافق مع الإصلاح الاقتصادي على اعتبار أن السياسة الضريبية جزء من السياسة الاقتصادية والمالية . وهو القرار الذي اتخذه المشرع الجزائري حين أقدم على إدخال إصلاح ضريبي جدري مس الجانب التشريعي والإداري ، وذلك بموجب القانون 36/90 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 والمتضمن قانون المالية لسنة 1991 . [1] أين حاول المشرع الجزائري أن يرجع للضريبة دورها الحقيقي ألا وهو دعم الاقتصاد الوطني في ظل احترام المبادئ الأساسية من وضوح وعدالة النظام الضريبي ومراعاته للمقدرة التكليفية للمكلفين بالضريبة ، مع إدخال المزيد من الشفافية على هذا النظام ، وذلك باستبدال النظام السابق الذي كان تابعا بقدر كبير للنظام الضريبي الفرنسي بنظام جديد يعالج عيوب ونقائص النظام الضريبي السابق .

وتحت هذه الأهمية سنحاول التطرق إلى معظم هذه الإصلاحات من خلال طرح الإشكالية التالية :-

هل لجوء المشرع إلى الإصلاح الضريبي كان نتيجة حتمية لتحقيق وزيادة فعالية النظام الضريبي الجزائري ؟

وللإجابة على هذه الإشكالية ارتأينا إلى تقسيم البحث إلى فصلين ، الفصل الأول سنتناول فيه أهمية الإصلاح الضريبي في الجزائر من خلال مبحثين ، يتناول الأول تطور النظام الضريبي الجزائري في مطلبين ، حيث خصص المطلب الأول لبحث ودراسة النظام الضريبي ما قبل الاستقلال ، بينما تناول الثاني بيان لمرحلة تطور النظام الضريبي الجزائري بعد الاستقلال . أما المبحث الثاني فقد تناول دراسة دواعي الإصلاح الضريبي والأهداف المتوخاة منه ، وذلك من خلال ثلاث (03) مطالب ،

[1] قانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 والمتضمن قانون المالية لسنة 1991 ـ الجريدة الرسمية ـ العدد 57 ـ بتاريخ 14 جمادي الثاني 1411

تناولنا في المطلب الأول الإطار العام للإصلاح الضريبي ، بينما تناول الثاني دوافع الإصلاح الضريبي والإستراتيجية المعتمدة ، فيما تناول المطلب الثالث الأهداف المتوخاة من الإصلاح الضريبي .

أما الفصل الثاني فقد خصص لدراسة ملامح النظام الضريبي بعد إصلاحات 1991 ، وذلك من خلال مبحثين اثنين ، تعرض الأول إلى جوهر الإصلاح الضريبي في مطلبين . خصصنا المطلب الأول إلى إصلاح التشريع الضريبي ، أما المطلب الثاني إلى عصرنة الإدارة الجبائية . أما المبحث الثاني خصص إلى تقييم الإصلاح الضريبي ، وارتأينا إلى تقسيمه إلى ثلاث (03) مطالب ، تعرضنا في المطلب الأول إلى تطور الحصيلة الضريبية ، أما المطلب الثاني محاربة الغش والتهرب الضريبيين ومستوى العبئ الضريبي ، في حين المطلب الثالث فخصص لدراسة مدى استقرار النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات .

– أما عن المنهج المتبع في هذه الدراسة ، فإن طبيعة الموضوع محل الدراسة تقتضي منا اعتماد منهج مركب ، إذ تم الاعتماد والمزاوجة بين المنهج الوصفي والمنهج التحليلي .

المنهج الوصفي لاحتواء البحث على الجانب النظري الذي يتطلب منا توظيف التعاريف وسرد الأفكار وعرض بنية النظام الضريبي الجزائري وما يحكمه من ترسانة قانونية ، مع التدعيم بالمنهج التاريخي لتتبع مسار النظام الضريبي الجزائري في فترات مختلفة .

المنهج التحليلي وذلك لتحليل بعض المعطيات والإحصائيات وإيضاح بعض مستوياتها للوصول إلى تقييم لهذا الإصلاح . إن لهذا الموضوع أهمية بالغة ، وتتجلى أهميته في كون الجباية العادية أصبحت بديلا ضروريا من أجل المساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية من خلال إصلاح النظام الضريبي ، كون مردود الجباية البترولية تربطه متغيرات خارجية لا يمكن التحكم فيها ، فضلا عن مرور الاقتصاد الوطني بتحولات اقتصادية تستدعي تسخير كل طاقاته التمويلية من أجل ذلك . بالتالي إحداث التوازن المنشود للجباية العادية دون الاعتماد فقط على الجباية البترولية ، وهو الأمر الذي دفعنا إلى دراسة هذه الخطوة الجوهرية التي لجأ إليها المشرع الجزائري من أجل تحسين مردودية النظام الضريبي ، مع ضمان مسايرته للسياسة الاقتصادية الوطنية والمستجدات الدولية ، ألا وهي خطوة الإصلاح الضريبي الجدري لسنة 1991 وما يعقبها .

– وعن دوافع اختيار هذا الموضوع ، فهناك عدة أسباب دفعتنا لاختيار هذا الموضوع دون غيره ، نوجزها فيما يلي:

- شعورنا بأهمية الموضوع ، خاصة بعد التحولات الاقتصادية التي عرفها العالم بصفة عامة والجزائر بصفة خاصة .
- أن موضوع الضريبة في الجزائر لم يستوف حظه من الدراسات ، والاهتمام به يعتبر حديثا على مستوى الجامعات الجزائرية .
- اعتقادنا أن سياسة الإصلاح الضريبي تعتبر من الأدوات الهامة التي تتدخل بواسطتها الدولة في مختلف ميادين الحياة الاقتصادية والاجتماعية.
- نوع التخصص العلمي الذي أدرس فيه، إذ أن هذا الموضوع ذو صلة متينة بتخصص القانون العام للأعمال الذي أزاول فيه دراستي لما بعد التدرج .

– عن صعوبات الدراسة ، إضافة إلى الأوضاع الخاصة ، فقد واجهتنا صعوبات ومشاكل عديدة لإعداد هذا البحث ، نوردها قصد لفت أنظار المسؤولين من أجل تسهيل مهام الباحثين ، وكذا بغية تبصير الباحثين من أجل ترشيد التعامل معها ، ويمكن إبراز أهم هذه الصعوبات في الآتي :

- قلة المراجع الحديثة المتعلقة بلب الموضوع خاصة المراجع باللغة الأجنبية خاصة في المكتبة الجامعية .
- تضارب الإحصائيات أحيانا باختلاف مصادرها مما دفعنا للدقة والاحتراز في انتقائها.
- كثرة الإجراءات البيروقراطية في بعض الهيئات على رأسها المديرية العامة للضرائب ، والتي وقفت حجر عثرة أمام الحصول على الإحصائيات خاصة الحديثة منها (لسنتي 2012 و 2013) خصوصا المتعلقة منها بتطور الحصيلة الضريبية ومستوى التهرب والغش الضريبيين .

الفـــــصـــــــل الأول
أهمــية الإصـلاح الضريـبي للمشرع الجزائري .

الفصل الأول : أهمية الإصلاح الضريبي للمشرع الجزائري .

سنحاول في هذا الفصل أن نقوم بعرض وتقديم لهيكل النظام الجبائي الجزائري ، هذا من خلال التعرض لمساره التاريخي قبل الاستقلال إلى غاية 1991 (مرحلة ما قبل الإصلاح الضريبي) ، مع إبراز أهم الوقائع الجبائية التي تعكس المراحل التي مرت بها الدولة الجزائرية ، وصولا إلى تأثير الظروف والأوضاع الداخلية والخارجية على بنيان النظام الضريبي الجزائري وبروز ضرورة إصلاح هذا النظام بعد ثبوت عدم ملائمته واستحالة قدرته على التعامل مع تلك الظروف .

لذا قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين نتناول في المبحث الأول تطور النظام الضريبي الجزائري ، أما المبحث الثاني نتناول دواعي الإصلاح الضريبي و الأهداف المتوخاة منه .

المبحث الأول : تطور النظام الضريبي الجزائري

إن الجباية في الجزائر ليست بحديثة العهد ، وإنما عرفت منذ العهد العثماني ، لذا سنتناول في هذا المبحث أهم الوقائع الجبائية التي شكلت بنية النظام الجبائي الجزائري ، بالتعرض إلى النظام الضريبي الجزائري ما قبل الاستقلال (قبل 1962) في مطلب أول . ثم إلى تطور النظام الضريبي بعد الاستقلال في المطلب الثاني .

المطلب الأول : النظام الضريبي الجزائري ما قبل الاستقلال

وستتطرق في هذا المطلب إلى النظام الضريبي الجزائري في عهد الدولة العثمانية في فرع أول ، ثم إلى مرحلة الاحتلال الفرنسي و أثناء دولة الأمير عبد القادر في الفرع الثاني .

الفرع الأول : النظام الجبائي الجزائري في مرحلة الخلافة العثمانية (1518 ـ 1830)

لقد كانت القواعد الجبائية في هذه الفترة تعكس البيئة الاقتصادية و الاجتماعية لنمط دولة الخلافة الإسلامية ، حيث يعتمد النظام الضريبي على موارد بيت المال وفقا للشريعة الإسلامية ، وفي موارد تتمثل أساسا في الزكاة ، العشور ، الخراج .....الخ ، أي تطبيقات الشريعة الإسلامية في موارد بيت المال ، وفي سنة 1711م توسعت سلطات الداي الذي يعتبر رمز السلطة ، وتنوعت هذه الضرائب رغم أنها في الغالب ضرائب عقارية يرتكز وعائها على الأراضي الفلاحية أو منتجات الفلاحة ، كما نجد أراضي متروكة لملكية القبائل تم إخضاعها لضريبة الخراج ، أما أراضي الملكية وتمثل بصفة عامة ملكية خاصة بالمسلمين وتخضع لقواعد العشور (1 / 10) من الغلة أو منتجات الأرض ، وكانت تحصل بشكل عيني . أما أراضي البايلك وهي ملكية عامة للدولة ممثلة في سلطة الداي ، فيتم إخضاعها لضريبة تدعى " الحكار" [2]وهو مبلغ الكراء أو الإيجار الناتج عن كراء هذه الأراضي للاستغلال الخاص ، كما تخضع لهذه الضريبة أراضي العرش وهي صنف ثان من الأراضي ملكيتها مشاعة لأفراد القبيلة . إضافة إلى ضريبة ثانية تفرض على المحاصيل الزراعية وتدعى بضريبة اللازمة ، وكذلك ضريبة "القرماس" . هذا بالنسبة لوعاء الضريبة ، ويظهر أنها تعكس الوضعية الاقتصادية التي كانت تميز الجزائر في تلك الفترة وهي وضعية الاقتصاد الفلاحي أو الزراعي،أوعية النظام الجبائي على الأوعية الفلاحية [3] . أما جانب التحصيل ، فقد تميز بالانضباط خاصة وأن الداي كان يسخر هذه الأموال في بناء الجيش القوي ، وفي حفظ الأمن الداخلي ، وهي مرحلة تاريخية تبرز تطور الاقتصاد الجزائري ، حيث كانت الجزائر دولة مصدرة للغداء وتظهر مكانتها السياسية ، أين كانت تهيمن على البحر الأبيض المتوسط ولها وزنها في العلاقات الدولية ، وقد ساهمت بمواردها في تأخير حركة الاستعمار في المغرب العربي بالمقارنة مع أمريكا اللاتينية ، ولقد ساهم النظام الجبائي في تلك المرحلة في تقوية الدولة واستمرارها .

الفرع الثاني : النظام الجبائي الجزائري خلال الفترة الاستعمارية

[2] الحكار : مصطلح جبائي تركي يعني الضريبة على العقار متمثل في الأراضي التي تستغل لمدة طويلة

[3] العياشي عجلان . ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء و التحصيل (1992 . 2009) ، حالة ولاية المسيلة . مذكرة مقدمة لاستكمال نيل شهادة الماجستير . كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . جامعة الجزائر . 2009.2010 . ص70

تبرز هذه الفترة آثار التشريعات المختلفة على بنية وهيكلة النظام الجبائي الجزائري ، سواء من جانب المقاومة بقيادة الأمير عبد القادر ، أو العكس من جانب الاستعمار الفرنسي الذي استغل النظام الجبائي كأداة حرب ، ووسيلة لتهجير وتشريد وتفقير ونزع ملكية الجزائريين .

أولا : النظام الضريبي في عهد الأمير عبد القادر

تعتبر دولة الأمير عبد القادر الجزائري نواة الدولة الجزائرية الحديثة ، وقد اتسم نظامها من خلال المشاركة السياسية الفعالة لكل أفرادها بما يعرف "بالبيعة " ، وهي أرقى بكثير من تنظيمات المجتمع المدني في تلك الفترة ، لأنها تعتمد على آليات أكثر انضباطا منها مشورة أهل الحل و العقد وهم العلماء والخبراء ، أي الفئة المستبصرة في المجتمع ، إضافة إلى كل الأفراد المكونين للمجتمع . لذلك يعكس نظامها الضريبي هذه القيم من خلال قيامه على استمرار موارد بيت المال وفقا للنظام المالي الإسلامي من زكاة وعشور وخراج .....الخ . ونظرا لطبيعة الحرب والمقاومة فقد انشأ الأمير عبد القادر نوعا من الإخضاع الضريبي يسمى المؤونة ، وهي مساهمة يقدمها الأفراد لتمويل عملية المقاومة ، وقد بلغ إيرادها مليون ونصف فرك فرنسي قديم (1500000 ف.ف.قديم) وقد ساهم النظام الضريبي لتلك الفترة في استمرار المقاومة ضد الوجود الاستعماري لمدة تزيد عن 18 سنة .[4]

ثانيا : النظام الضريبي الجزائري خلال الاحتلال الفرنسي : ويمكن تقسيمها إلى فترتين :

الفترة الأولى : وتبدأ من 1830 إلى 1900 ، وهي فترة تميزت باستمرار العمل بالنظام الضريبي السابق (في عهد الأتراك) مع السعي إلى تحويل التحصيل إلى الجانب النقدي وتقليص التحصيل العيني سعيا إلى بلوغ حصيلة غير مكلفة .

الفترة الثانية : وتبدأ من 1900 إلى 1962 ، حيث كانت أهم الوقائع الجبائية فيها تتمثل فيما يلي :

ـ تقسيم البلاد جبائيا، حيث أبقت على النظام الجبائي الموروث على الأتراك في الجنوب مع تغيير النظام الجبائي في الشمال كسياسة من سياسات التفرقة والتهجير ، حيث صدر في 1918/11/30 مرسوم إلغاء الضرائب الإسلامية (الموروثة عن العهد التركي) في الشمال وإحلال بدلا عنها الضرائب الفرنسية والاحتفاظ في الجنوب بالضرائب التركية إلى غاية 1947 أين تم تعميم الضرائب الفرنسية. [5]

ـ من أهم الاقتطاعات الجبائية خلال هذه الفترة تتمثل في: الاقتطاعات العقارية ـ الاقتطاعات على الأرباح الفلاحية (12%) ويحدد الربح جزافيا ـ الاقتطاعات على المهن غير التجارية،وعلى الأجور(12%).

ـ تم تأسيس رسوم التسجيل سنة 1936 ، ومنذ 1949 أصبح النظام الجبائي امتداد للنظام الجبائي الفرنسي ، حيث يلاحظ سنة 1955 مثلا أن الضرائب على الدخل شكلت 37% من إجمالي الإيرادات الضريبية ، والضرائب على الثروة 8% ، والرسوم على رقم الأعمال30% ، وحقوق الجمارك 2% ، وبقية الاقتطاعات 23% . أي أن نسبة الضرائب غير المباشرة كانت في حدود 55% وهو ما يبرز الضغط الجبائي الكبير على الأهالي من الفلاحين والفقراء .

---

[4] خلاصي رضا ـ النظام الجبائي الجزائري الحديث ـ ج1 ـ دار هومة للنشر والطباعة والتوزيع ـ دط ـ الجزائر ـ 2005 ـ ص 38 .

[5] حميد بوزيدة ـ الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري ـ رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ـ كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ـ جامعة الجزائر ـ 1997 ـ ص 31 .

ـ كما تؤكد الدراسات أن هناك اختلافات في هذه الاقتطاعات بين الأهالي والمعمرين رغم استحواذهم على أفضل الخيرات والثروات ، وهي سياسة تعكس أهداف الاحتلال في تدمير المقدرة التكلفية للجزائريين واستغلال نظام جبائي لا يتلاءم مع بيئتهم بهدف تحقيق السياسة الاستعمارية الفرنسية . [6]

المطلب الثاني : مرحلة تطور النظام الضريبي الجزائري (بعد الاستقلال)

بعد الاستقلال سقطت جميع التشريعات الفرنسية دستوريا وأوقف العمل بها ، ونظرا لضرورة تأمين سير أمور الدولة المالية فقد صدرت مجموعة من القرارات يحدد العمل بموجبها بأحكام القوانين السابقة والصادرة خلال فترة الاحتلال الفرنسي ، أي تبقى التشريعات الفرنسية سارية المفعول إلى أن يتم وضع قوانين جزائرية تعبر على الواقع الاقتصادي والسياسي والاجتماعي الجديد وأكثر توافقا معها بشكل ينسجم مع تطلعات وطموحات الشعب الجزائري .

الفرع الأول : سريان التشريعات الفرنسية (الأمر 157/62)

في عام 1962 صدر الأمر 157/62 الموافق ل1962/12/31 والذي يقضي بسريان التشريعات التي كانت سائدة قبل الاستقلال إلا ما يتعارض مع السيادة الوطنية ، كما فرضت ضرائب جديدة وعدلت أخرى ، بحيث أصبح هيكل النظام الضريبي الجزائري يشمل :

أولا : الضرائب على الدخل : وتظم :

ـ الضرائب على المرتبات والأجور. ـ الضرائب على الأجور العالية .

ـ الضرائب على المهن الحرة . ـ الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية .

ـ الرسم على النشاط التجاري والصناعي . ـ الضريبة على رأس المال المنقول .

ـ الضريبة على الأملاك المبنية .

ثانيا : الضرائب على الاستهلاك : وتضم :

ـ الضريبة الوحيدة على الإنتاج . ـ الضريبة الوحيدة على تقديم الخدمات .

ثالثا : الضرائب على رأس المال : وتشمل :

ـ الضريبة على انتقال الملكية .

ـ الضريبة على زيادة القيم [7].

---

[6] المرجع السابق . ص 33

[7] التوني ناجي . سياسات الإصلاح الضريبي . سلسلة جسر التنمية . العدد الثالث عشر . السنة الثانية . المعهد العربي للتخطيط . الكويت . 2003 . ص 47

الفرع الثاني : النظام الضريبي خلال الفترة الممتدة مابين 1976 إلى 1991

سنتعرض لهذه الفترة من خلال عرض أهم الضرائب والرسوم للنظام الضريبي الجزائري ، باعتبار أن سنة 1976 قد شهدت إيجاد أسس النظام الضريبي الجزائري ، وأن تغير هذه القوانين أو تعديلها يتم بمقتضى قوانين المالية السنوية . وسنحاول فيما يلي عرض مكونات النظام الضريبي الجزائري في تلك الفترة .

أولا : الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة

تتمثل في الرسوم المماثلة والضرائب النوعية ، فكل صنف من أصناف الدخل أو الربح يخضع لضريبة خاصة به ، كما تفرض ضريبة تكميلية على كل الدخول التي يحققها المكلف تسمى بالضريبة على الدخل التكميلي . ونجد هذا الصنف طبقا للأمر 101/76 المؤرخ في1976/12/09 [8] كما يلي :

أ) ـ الضرائب المباشرة : وتتمثل فيما يلي : ـ

1 ـ الضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية :

وتمس الأرباح والمداخيل المحققة ومعدلها يتغير حسب تغير جدول الشرائح بالنسبة للأشخاص الطبيعيين وفقا لجدول تصاعدي .[9] ـ أما الأشخاص المعنوية بالنسبة للأرباح الحرفية فمعدلها 6% ، وأرباح شركات الأشخاص التي لايقل رقم أعمالها عن 40ألف دج فالمعدل الضريبي 20% ، أما إذا كان رقم أعمالها يفوق 40 ألف دج فتطبق بمعدل 25% ، أما الشركات الاشتراكية فيطبق على أرباحها المحققة من النشاط الصناعي أو التجاري معدل 60% والأرباح التي يصرح بإعادة استثمارها يطبق عليها معدل مخفض قدره 40% .

2 ـ الضرائب على الأرباح والمهن غير التجارية :

وتطبق على ذوي الأرباح والمهن الحرة (الأطباء ، المهندسين ، المحامين ....) الذين لا يعتبرون تجار من وجهة نظر القانون التجاري ، حيث كان معدلها في سنة 1982 يقدر ب25% . [10]

3 ـ الضرائب على المرتبات والأجور :

يتم تحصيل هذا النوع من الضرائب بالحجز من المنبع ، ويتم الاقتطاع حسب سلم سنوي يدرج مع قانون الضرائب المباشرة طبق للمواد من 141إلى 173من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

4 ـ الدفع الجزافي :

تطبق على كل شخص طبيعي أو معنوي يشغل موظف أو عامل يتقاضى أجره ، يتم تحصيلها بالحجز من الأجر الأساسي طبقا للمواد من 182إلى 191 من نفس القانون ، ويقدر معدلها الضريبي ب6% على عاتق صاحب العمل بالنسبة للمرتبات والأجور ، و 3% بالنسبة للمنح والريوع العمرية .

5 ـ الضريبة التكميلية على الدخل :

تمس مداخيل الشخص ، زوجته وأولاده ، حيث تمس مداخيل الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالجزائر ، وقد عرف تغيرات بين سنة 1981 و 1991 كما يلي :

---

[8] الأمر 101/76 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة . الجريدة الرسمية . العدد 102 بتاريخ 1976/02/22

[9] المادة 15 من القانون 26/89 المؤرخ في 1989/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1990 . الجريدة الرسمية . العدد 01 بتاريخ 1990/12/03

[10] حاكمي بوحفص . الاصلاحات والنمو الاقتصادي في شمال افريقيا . دراسة مقارنة بين الجزائر ،المغرب،تونس . مجلة اقتصاديات شمال افريقيا . العدد 07 . ص06

جدول رقم 01 : حساب الضريبة التكميلية على الدخل ما بين سنة 981 و 1991 :

1981		1991	
الشريحة (دج)	**المعدل (%)**	**الشريحة (دج)**	**المعدل (%)**
أقل من 13.200	0	أقل من 21.600	0
مابين 13.201 ـ 30.000	5	مابين 21.600 . 30.000	5
مابين 30.001 ـ 50.000	10	مابين 30.001 . 60.000	10
مابين 50.001 . 70.000	15	مابين 60.001 . 90.000	15
مابين 70.001 . 90.000	20	مابين 90.001 . 120.000	20
مابين 90.001 . 130.000	25	مابين 120.001 . 160.000	25
مابين 130.001. 170.000	30	مابين 160.001 . 200.000	30
مابين 170.001 ـ 210.000	35	مابين 200.001 . 260.000	35
مابين 210.001 . 250.000	40	مابين 260.001 . 330.000	40
مابين 250.001. ـ 330.000	45	مابين 330.001 . 400.000	45
أكثر من 330.001	50	مابين 400.001 . 500.000	50
		أكثر 500.000	55

المصدر : ـ م21 من قانون 12/80 المؤرخ في 80/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1981 ، و م13 من القانون 36/90 المؤرخ في 90/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 .

6 ـ الضرائب على الإيرادات ، الديون ، الودائع و الكفالات :

تمس دخول القيم المنقولة ، حيث تمس هذه الضريبة على إيرادات الودائع والكفالات والديون (الفوائد) وجميع المنتجات الأخرى، والديون العقارية الممتازة والعادية وكذا الديون الممثلة بالأسهم والسندات العمومية وسندات القرض القابلة للتداول والودائع والكفالات نقدا والحسابات الجارية ، حيث يحدد معدل الضريبة ب 18 % على إجمالي الفوائد . [11]

7 ـ الضريبة الوحيدة الفلاحية :

أدرجت سنة 1977 تحت اسم الضريبة على الأرباح الزراعية ثم أعيدت صياغتها بموجب قانون المالية لسنة 1984 في مادته 64 إلى أن استقرت على هذه التسمية بموجب المادة 22 من قانون المالية لسنة 1986 . تمس أنشطة المكلفين والتي تتمثل في الزراعة والرعي بمعدل 4% .

8 ـ الضرائب على دخول المؤسسات الأجنبية غير المقيمة :

هي المؤسسات التي تكون أنشطتها تهدف إما لإنشاء عقارات أو تتعلق بالأشغال العمومية والأعمال الفنية ، تطبق عليها ضريبة على الربح (6%) حسب قانون المالية لسنة 1986 ، رسم وحيد على النشاط الإنتاجي (10%) و(8%) كدفع جزافي .

[11] المادة 14من القانون 15/86 الموافق ل86/12/29 المتضمن قانون المالية لسنة 1987 . الجريدة الرسمية . العدد 55 بتاريخ 86/12/30

9 ـ الرسم على فوائض القيم العقارية : [12]

تمس كل العقارات المبنية وغير المبنية (ماعدا شهرة المحل) والمحلات الحرفية ، التنازلات المتعلقة بالحقوق الاجتماعية ، وتقدر معدلاته ب : ـ 50% تنازلات في مدة أقل أو تساوي 3 سنوات ابتداء من تاريخ الحيازة .

. ـ 40% مدة تتراوح بين 3 ـ 6 سنوات . ـ 30% مدة تتراوح بين 6 ـ 9 سنوات

ب) ـ الرسوم المماثلة : تمس الرسوم المماثلة ما يلي :

1 ـ الرسم على النشاط التجاري والصناعي (T.A.I.C) :

يفرض على رقم الأعمال خارج الرسم على النشاطات الصناعية والتجارية ويقدر معدله ب 2.5 % .

2 ـ الرسم على النشاطات والمهن غير التجارية (T.A.N.C) :

يفرض على رقم الأعمال نشاطات المهن الحرة ويقدر معدله ب6.05 % ا(لمواد 275 إلى 288)من قانون الضرائب المباشرة.

3 ـ الرسم العقاري على الملكية المبنية وغير المبنية :

ويمس الملكيات المعفاة بصفة مؤقتة حيث تقدر مدة الإعفاء مابين سنة و10سنوات من تاريخ الإنشاء طبقا للمادتين 261 و249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، ويقدر معدله بـ 40% في المناطق غير الصحراوية والمناطق الحرة . [13]

4 ـ رسم التطهير :

ناتج عن عمليات التنظيف التي تقوم بها مصالح البلدية ، وهو من موارد البلدية أي تستفيد منه الجماعات المحلية وله قيمة ثابتة : 50دج للبلديات التي عدد سكانها أقل من 50ألف نسمة ، 100دج للبلديات التي عدد سكانها أكثر من 50 ألف [14].

ثانيا : قانون الضرائب غير المباشرة

يخص هذا القانون أساسا تحديد وتعريف الرسم الداخلي للاستهلاك والتي تمس المواد الخاضعة للضريبة والمواد المستهلكة ، وتحدد الرسم الثابت الذي يمس من جهة سعر البيع للمواد المستوردة (حقوق الجمارك) الذي يمس السوائل ، المشروبات الكحولية ، التبغ والكبريت ، حقوق ضمان المعادن (الذهب ، الفضة ، البلاتين) . والرسم على الذبح لفائدة البلديات .

ثالثا : قانون الطابع والتسجيل :

حقوق الطابع ضريبة تمس بعض الوثائق التي لها علاقة بالعقود المدنية والقضائية ، وتمس كل الأطراف الملتزمة بإمضاء عقود المقرضين ، العقود بين الدولة والمواطنين والتي يتحملها المواطنين شخصيا ، أما ما تعلق بطريقة الدفع فهي تختلف حسب نوعية الوثيقة سواء تعلق الأمر بالتسجيل أو الطابع . فالتعريفات والنسب وكذلك الوعاء الضريبي تحددها سنويا قوانين المالية ، فهي إما أن توسع من مجال التطبيق أو تضيقه أو أن يكون محل التعديلات إعفاء بعض العمليات لأسباب اجتماعية واقتصادية . [15]

---

[12] المواد من 122 إلى 201 من الأمر 101/76 . مرجع سابق .

[13] المواد 15 إلى 26 من القانون 09/85 المؤرخ في 85/12/26 المتضمن قانون المالية لسنة 1986 . الجريدة الرسمية . العدد 56 بتاريخ 85/12/29 .

[14] المادة 83 من القانون 14/82 المؤرخ في 82/12/30 يتضمن قانون المالية لسنة 1983 . الجريدة الرسمية . العدد 57 بتاريخ 82/12/30

[15] الأمر رقم 103/76 المؤرخ في 1976/12/09يتضمن قانون الطابع والتسجيل . الجريدة الرسمية . العدد 68 بتاريخ 1977/04/10 .

رابعا : الرسم على رقم الأعمال :

عبارة عن الضرائب على إنفاق الدخل ، وتشمل التعامل والتداول الواقع على البضائع أو الخدمات ، الأمر الذي يجعل منها أقرب إلى الضرائب غير المباشرة لأن المكلف الفعلي هو المستهلك النهائي ، أما تاجر الجملة أو التجزئة أو مقدم الخدمة هم وسطاء فيها ومن الرسوم على رقم الأعمال نجد :

- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج : وتحدد وعاءه المادة 01 من قانون الرسم على رقم الأعمال .
- الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات: كما هو الحال بالنسبة للعقارات والمنقولات وعمليات الصرف والبنوك ، الوساطة ، السمسرة ، سير الأشغال .... الخ . ومن معدلاته . 5% على عقد التأمين . 6% على الدعاية والإشهار 20% يطبق على الجمعيات الرياضية . 30 % على الحفلات الموسيقية .... الخ . [16]

المبحث الثاني: دوافع وأهداف الإصلاح الضريبي.

لقد لجأت الجزائر سنة 1991 إلى الإصلاح الضريبي لمواكبة التحولات الاقتصادية على المستوى الدولي والمحلي وللتكيف مع متطلبات الانتقال إلى اقتصاد السوق والقضاء على مختلف العوائق التقنية والهيكلية التي تضمنها النظام الضريبي القديم . أي بوجود أسباب تدفعها لذلك وأهداف تسعى لتحقيقها وهو ما سنتعرض له في هذا المبحث بعد التعرف على الإطار العام للإصلاح الضريبي .

المطلب الأول : الإطار العام للإصلاح الضريبي.

يندرج الإصلاح الضريبي الذي انتهجته الجزائر سنة 1992في سياق مختلف التحولات التي عرفتها الساحة الدولية والوطنية الذي سنتناول في هذا المطلب السياق الوطني والدولي للإصلاح الضريبي .

الفرع الأول: السياق الدولي للإصلاح الضريبي.

يندرج الإطار العام للإصلاح الضريبي في إطار التحولات الاقتصادية التي عرفتها الساحة الدولية ، نذكر منها الاتجاه العام نحو التحول إلى اقتصاد السوق سواء في دول المنظومة الاشتراكية سابقا أو دول العالم الثالث . أي تزامن الإصلاح الضريبي في الجزائر مع تحولات هامة عرفتها الحياة الاقتصادية الدولية من فشل النظام الاشتراكي وسيطرة النظام الرأسمالي بقيادة الولايات المتحدة الأمريكية ، والذي يتحكم في إدارة الاقتصاد العالمي والسياسة الدولية وذلك بالاستعانة بالمؤسسات المالية كصندوق النقد الدولي ، ومؤسسات التجارة العالمية ، و إعادة هيكلة الاقتصاد العالمي بعدما أفرزته الثورة العلمية التكنولوجية من تحولات جديدة في سياق ظاهرة العولمة. الأمر الذي ساهم في بروز ظاهرة التكتلات الاقتصادية بين الدول المتقدمة مع تنسيق الآليات الاقتصادية لهذه الدول وتدعيم القدرات التفاوضية في مجال التجارة العالمية .

[16] الأمر رقم 102/76 المؤرخ في 1976/12/09 يتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال . الجريدة الرسمية . العدد 103 بتاريخ 1976/12/26

بالإضافة إلى استمرار أزمة التنمية في دول العالم الثالث نتيجة لأزمة المديونية واستمرارها ، وهذا ما جعلها تخضع لضغوطات فيما يتعلق بتعقد شروط الاقتراض في الأسواق المالية الدولية وبنمو أعباء الديون .[17]

حيث أن عملية الإصلاح في الجزائر ليست منعزلة لتحقيق أهداف اقتصادية محلية ، بل يتعدى ذلك إلى تكييف النظام الضريبي مع التحولات الاقتصادية التي يشهدها العالم والتحول نحو الاندماج والعولمة والتي ساهمت في بروز معالم نظام جديد عالمي له خصائصه المميزة . في هذا الظرف أصبح الإصلاح الضريبي أداة هامة لتنسيق السياسات الاقتصادية لمختلف الدول ولمواجهة تحديات العولمة التي من أهم انعكاساتها التأثير على مصير الاقتصاديات الوطنية .

الفرع الثاني: السياق الوطني للإصلاح الضريبي.

إن الإصلاح الضريبي أعتبر كعملية مؤيدة ومساعدة ومكملة للإصلاحات الاقتصادية التي تم الشروع فيها منذ بداية الثمانينات ، والتي تدعمت أكثر بإصلاحات اقتصادية سنة 1988 ، هذه الإصلاحات جاءت نتيجة اختلالات عرفها الاقتصاد الوطني وخاصة بعد الانخفاض الحاد في أسعار البترول سنة 1986 ، فابتداء من أواخر 1988تنبهت السلطات العمومية إلى ضرورة انتهاج برنامج ضخم وشامل للإصلاح الاقتصادي ، وكان الهدف من هذا البرنامج ضمان اقتصاد مسيطر على النشاط الاقتصادي . وفي السياق كرس دستور 1989 التوجه نحو اقتصاد السوق ، وكان هذا التوجه استجابة لضغط الهيئات المالية الدولية (صندوق النقد الدولي والبنك الدولي للإنشاء والتنمية) التي تشترط تحرير الاقتصاد وتطبيق نظام السوق . ونشير إلى أن الإصلاحات المقترحة من طرف هذه الهيئات تهدف أساسا إلى وضع الميكانيزمات التي تمكنها من استرجاع أموالها ، أما كيفية حل مشكلة الفعالية في المؤسسة ع الاقتصادية يأتي في المرتبة الثانية .[18]

في ظل الإصلاحات الاقتصادية الجديدة ، أصبحت المؤسسة العمومية الاقتصادية تتميز بعدة خصائص ، فمن حيث محيطها يطغى على المؤسسة الطابع الاستقلالي ، أما بالنسبة لنشاطها طابع المتاجرة بموجب الخضوع للقانون التجاري ، ويتصف تنظيمها وتنسيقها الداخلي بطابع التنظيم الديمقراطي من خلال المشاركة العالمية . وقد تدعم ذلك بصدور عدة قوانين منها:

. القانون 01/88 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية.

. القانون 02/88 المتعلق بنظام التخطيط الذي يربط ويحدد الإطار العام لتوجيه المنظومة الوطنية للتخطيط الاقتصادي والاجتماعي .

. القانون 03/88 المتعلق بإنشاء صناديق المساهمة التي تنوب الدولة ومهمتها تنفيذ خطة المؤسسة .

. الفانون05/88 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم للقانون 17/84 .

. القانون 06/88 المتعلق بنظام البنوك والقرض والذي عدل بقانون 10/90 المتعلق بالنقد والقرض [19]

وكان الهدف من هذه القوانين هو إصلاح نظام الأسعار بالاعتماد على قانون العرض والطلب والمنافسة الاقتصادية (المشروعة) .وإصلاح النظام البنكي حيث تصبح تراعي في تعاملها عامل المردودية والمخاطرة وكذا التفاوض مع المتعاملين

---

[17] ناصر مراد . الإصلاحات الضريبية في الجزائر . محلية الباحث . العدد 02 . جامعة الجزائر . 2003 . ص24.

[18] المرجع السابق . ص 24 ، 25 .

[19] بوحادي حليم . دور الضريبة في ترقية الاستثمار الخاص الوطني في الجزائر . مذكرة مقدمة لاستكمال نيل شهادة الماجستير .كلية العلوم الاقتصادية . تخصص إدارة الأعمال . جامعة الجزائر . دون تاريخ . ص 87 .

بالإضافة إلى إصلاح التجارة الخارجية لإعطاء مرونة أكثر للمؤسسات بمنحها امتيازات لتصبح المؤسسة تمتلك ميزانية بالعملة الصعبة .

وعليه يمكن القول أن الإصلاح جاء ليكمل مسار الإصلاحات الاقتصادية وإصلاح المحيط الاستثماري ، كما يعتبر خطوة هامة وضرورية في إطار إصلاح السياسة الاقتصادية ووضع آليات الانتقال من النظام المخطط إلى اقتصاد السوق وفتح المجال للقطاع الخاص.

المطلب الثاني : دواعي الإصلاح الضريبي .

تميز النظام الضريبي الجزائري بتعدد الضرائب ومعادلاتها و ثقل عبئها على المكلف بها سواء كان هذا في الضرائب المباشرة أو غير المباشرة ، والذي شجع عملية التهرب والغش الضريبي وصعب عملية التحصيل ، ساعد على ظهور الإصلاح في سنة 1992 وذلك وفق إستراتيجية معينة. ولقد قسمنا هذا المطلب إلى فرعين ، الفرع الأول دوافع الإصلاح الضريبي أما الفرع الثاني الإستراتيجية المتبعة.

الفرع الأول: دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر

وسنتعرض في هذا الفرع لأهم أسباب الإصلاح الضريبي مع تقييم النظام الضريبي السابق (سلبياته) :

أولا : أسباب الإصلاح الضريبي :

لقد عرفت الجباية في الجزائر صدمات كثيرة وعراقيل متعددة ، أنقصت من تحقيق هذه الأهداف ، ونذكر من هذه العراقيل والأسباب :

أ) . انخفاض أسعار البترول: لقد افترضت إيرادات الدولة الجزائرية من أجل تغطية نفقاتها على الإيرادات الجبائية البترولية ، و هذا من الاستقلال حتى منتصف الثمانينات ، إلا أن هذه الأخيرة (أي أسعار البترول) لم تعرف استمرار أي وقع ما يسمى انخفاض أسعار البترول.[20] الأمر الذي نتج عنه دخول الجزائر في أزمة مالية ، بالإضافة إلى حالة التضخم ، والبطالة التي عان منها المواطنون ، لهذا بحثت الجزائر على مخرج لهذه الأزمة حتى تستطيع تغطية نفقاتها العامة ، وبعبارة أخرى كان السبيل الوحيد لتخفيض العبئ هو اللجوء إلى إصلاحات ضريبية تواكب وتلاءم الوضع الراهن .

ب) . زيادة أوحدة الغش و التهرب الضريبيين : إن حدوث هذه الظاهرة يؤدي إلى انخفاض التحصيل الضريبي سواء كان هذا بنية المكلف أو بدون نية ، أي أن الغش والتهرب الضريبيين يتخذان عدة أشكال وأنواع ، فالغش ما هو إلا حالة خاصة من التهرب الضريبي ، ويظهر لنا الغش والتهرب عند استغلال المكلف للثغرات التي نجدها في القوانين واللوائح الضريبية المختلفة ، فهو مخالفة لأحكام القوانين والأنظمة الضريبية بطريقة إدارية أو غير إدارية ، مثل إدخال بضائع مستوردة دون الإبلاغ عنها ، وبالتالي

[20] www.erf.org/c.MS/getfile.ph?=151 تاريخ الاطلاع 2013/11/23 .

تفادي دفع الضرائب الجمركية ، وقد تكون ظاهرة التهرب و الغش الضريبي عن عدم إحساس المكلفين بالمساواة ، أي أن فئة تدفع ضريبة وتنفق منها ، وأخرى العكس لارتفاع معدلات الضرائب التي لا تلائم مداخيلهم وأرباحهم . [21]

وتجدر الإشارة إلى إن هناك نوعان من التهرب الضريبي :

1 . التهرب المشروع : ويعني استغلال المكلف للثغرات الموجودة في القوانين الضريبية قصد الاستفادة منها ، بعدم دفع الضريبة أو جزء منها . أي محاولة تجنب دفع كل الضرائب أو بعضا منها دون ارتكاب مخالفة قانونية .

2 . التهرب غير المشروع : وهو محاولة التخلص أو الفرار من دفع الضريبة ، وهو ما يسمى غشا أي استعمال الطرق غير الشرعية وغير القانونية من أجل التخلص من دفع الضريبة بمخالفته للنصوص القانونية الضريبية كأن يقوم بعملية تزوير أو استعمال الوثائق المزورة بإحضار فواتير مزورة أو منسوخة . [22]

ج) . التحولات الدولية وسيطرة النظام الرأسمالي على الاقتصاد العالمي : لقد تزامن الإصلاح الضريبي في الجزائر مع عدة تحولات هامة عرفتها الحياة الدولية الاقتصادية بعد فشل النظام الاشتراكي و انتهاء الحرب الباردة وسيطرة الرأسمالية في إدارة الاقتصاد العالمي والسياسة الدولية ، وكذا انتشار ظاهرة العولمة كنتيجة حتمية للثورة التكنولوجية ، والاتجاه المتزايد نحو التكتلات ، وقد ساهمت هذه التحولات التي عرفها الاقتصاد العالمي الدولي في بروز الإصلاح الضريبي الذي يعتبر أداة هامة فعالة تعمل على تنسيق السياسة الاقتصادية لمختلف الدول . [23]

ثانيا : سلبيات النظام الضريبي السابق .

فبعد التوجه نحو اقتصاد السوق الحر ، أصبح النظام الضريبي الجزائري لا يتلاءم والمعطيات الاقتصادية الجديدة ولا يستجيب لمتطلبات التنمية الاقتصادية . الأمر الذي يفسر وجود سلبيات هذا النظام ، أي أن أسباب الإصلاح الضريبي تكمن في النقائص والعيوب التي ميزت النظام الضريبي السابق والتي تمثلت في النقاط التالية :

أ . تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي : لقد تميز النظام الضريبي السابق بالتعقيد نظرا لكثرة الضرائب وتعدد معدلاتها ، حيث كانت توجد تسع (09) ضرائب على الدخل, وأربع (04) ضرائب على الاتفاق ، أما بالنسبة للضرائب على رقم الأعمال فكان لها ثمانية عشر (18) ضريبة بالإضافة إلى ضرائب أخرى .

إن هذا التعدد للضرائب وتنوع معدلاتها ، جعل من النظام الضريبي صعب التطبيق والتحكم فيه مما يصعب مهمة كل من إدارة الضرائب والمتعامل الاقتصادي . [24]

كما تميز النظام السابق بعدم الاستقرار نظرا لكثرة التغييرات و التعديلات التي أجريت عليه ، فمثلا عرفت الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية عدة تغيرات في معدلها ومن ثمة فقد شكلت هذه الوضعية عائقا أمام المتعامل الاقتصادي في اتخاذ قرار الاستثمار في ظل نظام ضريبي معقد وغير مستقر.

---

[21] عمر يحياوي . مساهمة في دراسة المالية العامة . دار هومة للطباعة والنشر و التوزيع . ط د . الجزائر . 2003 . ص 67 .

[22] Florian chatagny . l'analyse écinomique des amnisties fiscles . travail de mas fribourg . novembre . 2006 . P 91

[23] Yousef Deoub- Les Nouveaux Mecanisme Economique en Algerie-OPU-1995- p103.

[24] ناصر مراد . فعالية النظام الضريبي بين النظرية . دار هومة للطباعة والنشر . الجزائر . 2003 . ص 63-64 .

ب . ثقل العبئ الضريبي : إن تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها مقارنة مع معدلات الضريبية مع بعض الدول ، مثلا الضريبة على أرباح الشركات يقدر بـ : 55% عام 1989م ، هذا بالمقارنة مثلا مع الولايات المتحدة الأمريكية التي قدر بـ : 34% إذ نلاحظ أن هناك فرق يقدر بـ : 21%.

. بالإضافة إلى ذلك نلاحظ أن تطور معدل الرسم على رقم الأعمال من سنة 1962 إلى غاية 1991 أحدث ضغطا كبيرا على خزينة المؤسسات ، بالرغم من أن المستهلك هو الذي يتحمل أعباء الرسوم ، إلا أن الرسم على تأدية الخدمات لا يمكن استرجاعه .

ومن خلال الجدول التالي سوف نلاحظ تطور معدل الرسم على رقم الأعمال :

الجدول رقم 2 :تطور معدل الرسم على رقم الأعمال (من 1962 إلى 1991) .

المعدلات	الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج		الرسم الوحيد على تأدية الخدمات	
	1962	1991	1962	1991
المعدل المنخفض	% 6	%10	% 4	%8
المعدل العادي	% 12.5	%25	% 6	%10
المعدل المضاعف	% 22.5	%40	% 15	%50

المصدر : بوحادي حليم . مرجع سابق . ص 78

. نلاحظ من خلال الجدول أن الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (T.U.G.P) انتقل من 22.5 % إلى 40% وذلك من سنة 1962 إلى غاية 1991 ، أما بالنسبة للمعدل المضاعف للرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (T.U.G.P.S) فقد انتقل في نفس الفترة من 15% إلى 50% .

ت . ضعف التشريع والإدارة الضريبية : فعدم الفعالية هي الصفة التي اتسم بها النظام الضريبي قبل الإصلاحات ؛ حيث يقوم التشريع الضريبي على مجموعة من القوانين التي كتبت بصياغات معقدة ومفككة تفتح المجال لتفسيرات وتأويلات متباينة تساعد على التهرب الضريبي ، مما جعلها تفقد فعاليتها واستجاباتها للحاجات والأغراض المالية الحديثة [25]. كما أن ضعف الإدارة الضريبية كان رد فعل لضعف التشريع وتخلفه ، حيث تميزت الإدارة الضريبية بقلة الإمكانيات المادية والفنية ، مما أدى بشكل كبير إلى ضعف الحصيلة الضريبية وذلك لوجود أسباب عدة تتمثل فيما يلي :[26]

- الفراغ الذي عرفته الإدارة بعد رحيل الإدارة الفرنسية الاستعمارية ، مما أدى إلى صعوبة التحكم في صيرورة تلك الإدارة مما أثر سلبا على مردوديتها .
- تدني المستوى التعليمي لموظفي الضرائب ، هذا الوضع أدى إلى صعوبة تأدية مهام إدارة الضرائب على الوجه الكامل

[25] WWW.nafhoum.com/ syr/articleso3/e/ias.nadjneh.htm. 2013/11/12 : تاريخ الاطلاع .

[26] ناصر مراد . الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة (1992-2003) . منشورات بغدادي . ط1 . دون تاريخ نشر . ص 38 .

المطلوب .

ـ إن النظام الضريبي المعقد صعب من مهمة موظفي إدارة الضرائب ، وقد ساهم في ذلك تعدد أنواع الضرائب وغموض النصوص التشريعية الضريبية .

ـ افتقار إدارة الضرائب إلى التقنيات المتطورة كنظام الإعلام الآلي الأمر الذي أدى إلى صعوبة أداء المهمة الموكلة لها .

ـ سوء التنظيم الإداري ، وجود البيروقراطية وانتشار الرشوة في جهاز إدارة الضرائب ، أدى إلى ضعف الإدارة.

ث ـ نظام ضريبي لا يملائم والمعطيات الجديد للاقتصاد :

إن الإصلاحات الاقتصادية التي عرفها الاقتصاد الوطني ، جعل هذا النظام الضريبي القديم غير ملائم ، سواء من حيث التوازن أو التكيف ، وهذا راجع لأسباب عد منها : لامركزية الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وكذا الرسم على النشاط التجاري والصناعي ، والتحديد غير العقلاني للأعباء القابلة للخصم . [27]

ج ـ عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار :

" يعتبر الإعفاء الضريبي عبارة عن اسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين وفي ظروف معينة " [28] ، من أجل توجيه الاستثمار لتحقيق الأهداف العامة للسياسة الاقتصادية . إلا أنا الحوافز الضريبية الموجودة في النظام السابق لم تحقق تلك الأهداف ، ويتضح ذلك من خلال العناصر الآتية :

ـ عدم توازن قطاع الاستثمار. ـ وعدم التوازن الجغرافي للمؤسسات عبر التراب الوطني ... . [29]

د ـ ضعف العدالة الضريبية :

حيث يتحمل أصحاب الدخول الضعيفة والمحدودة قدرا كبيرا من الضرائب ، فالنظام الضريبي الجزائري يتسم بابتعاده عن العدالة الضريبية ويتضح ذلك من خلال :

ـ أن طريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط على بعض المداخيل دون الأخرى ، ويترتب عن ذلك اختلاف في إمكانية التهرب الضريبي ، بحث أن المداخيل التي تخضع لطريقة الاقتطاع من المصدر تنعدم فيها فرص التهرب الضريبي بعكس المداخيل الأخرى التي تبقى لها إمكانية التي تبقى لها إمكانية التهرب الضريبي قائمة .

ـ أن اختلاف مواعيد تحصيل الضريبة من المكلفين قد يشكل إجحافا في حق بعض المكلفين ، فنجد تحصيل الضريبة على الأجور يكون في بداية كل شهر في حين تحصيل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية يكون في بداية السنة في شكل دفعات .

ـ أن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي التصاعدي ، علما أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل بحيث يفرض بنفس النسبة على كل مستويات الدخل ، مما يشكل إجحافا في حق الدخول الضعيفة .

ـ النظام الضريبي قبل الإصلاح يحتوي على ضرائب نوعية لا تراعي الوضعية العامة للمكلف ، لذا فإن الأسلوب لا يعبر عن المقدرة التكليفية الحقيقية للمكلف ، ومن ثم فهي تبتعد عن المقاييس العادلة لفرض الضريبة .

ـ كذلك من حيث اختلاف المعاملة الضريبية ، حيث نجد المؤسسات العمومية تستفيد من مزايا ضريبية هامة عكس المؤسسات الخاصة . فنجد المؤسسات الجزائرية تخضع للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية بمعدل 50% بينما مؤسسات

---

[27] ناصر مراد . المرجع السابق . ص 30 ، 34

[28] عبد المجيد قدي . المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية . دراسة تحليلية تقييمية . ديوان المطبوعات الجامعية . ط3 . الجزائر . 2006 . ص 173 .

[29] حادري دنيا . أثر الإصلاح الضريبي على نشاط المؤسسة . رسالة مقدمة لاستكمال الحصول على شهادة الماجستير . معهد العلوم الاقتصادية . جامعة الجزائر . 2001/2000 . ص 117 .

الأشغال العقارية الأجنبية تخضع لمعدل 08% ، والمؤسسات الأجنبية لتأدية الخدمات تخضع لاقتطاع من المصدر للضريبة على الأرباح غير التجارية بنسبة 25% . [30]

الفرع الثاني : إستراتيجية الإصلاح المنتهجة لتطوير النظام الضريبي .

من المتفق عليه هو ضرورة إصلاح النظام الضريبي ليس فقط لتأمين الموارد المالية اللازمة ، وإنما لتفعيل عملية التنمية وتعزيز القدرة التنافسية للاقتصاد الوطني في ظل التحديات التي تفرضها الشراكة الأوروبية والاستعداد للانضمام للمنظمة العالمية للتجارة ، لذا قامت الدولة بإعداد خطط مبرمج على مراحل لتطوير التشريعات الضريبية .

تعتمد هذه الخطط أساسا على إصلاح الضرائب النوعية (الضرائب على الإنفاق) التي تفرضها على منتجات هي في الغالب ضارة بالصحة تمثل موارد التبغ والكبريت عادة .

كما تضمنت هذه الخطط والدراسات تصورات جديدة للنظام الضريبي في ظل المستجدات الاقتصادية وتلعب دورها كأداة لخدمة أهداف السياسة الاقتصادية ، إضافة إلى وظيفتها المالية إذ بات التوصل إلى نظام ضريبي متوازن يتميز بالوضوح والعدالة والشفافية أمرا ملحا ومطلبا للجميع . [31]

وفي هذا الإطار فإن المعايير والتوجهات التي إتخذتها الدولة عند إعداد إستراتيجية الإصلاح الضريبي في الجزائر تركزت على المبادئ الرئيسية التالية :

1 . إعادة النظر في بنية النظام الضريبي والاتجاه نحو تخفيض المعدلات الضريبية وتوسيع الأجزاء الخاضعة للضريبة بما يحقق العدالة الضريبية ، بما في ذلك إعادة النظر في الحد الأدنى المعفى من الضريبة .

2 . توجيه الضريبة بحيث تكون أداة لخدمة التنمية الاقتصادية والاجتماعية ، وأن يتماشى النظام الضريبي مع أهداف السياسة العامة والمستجدات الاقتصادية .

3 . الأخذ بمبدأ التشخيص الضريبي لتحقيق العدالة في التكيف مع مراعاة المقدرة التكليفية للمكلفين بتحديد حد أدنى معفى من الضريبة ، والعمل على إعفائه تماشيا مع التغير الذي يحدث في مستوى أسعار السلع والخدمات .

4 . تخفيض العبئ الضريبي على الدخل والإنتاج لتشجيع الاستثمار والإنتاج والادخار ، وتخفيض تكاليف الرسوم الجمركية على المواد الأولية المعدة للصناعة للتقليل من تكاليف الإنتاج ورفع قدرتها التنافسية على التصدير بما يحقق القدرة اللازمة للتنمية .

5 . توفير الوسائل والأدوات اللازمة لمكافحة الغش والتهرب الضريبيين بما يساعد الإدارة الضريبية في تحقيق العدالة والتكيف .

6 . اعتماد التدريب والتأهيل لسياسة دائمة لرفع كفاءة الجهاز الضريبي .

7 . التوسع أكثر في استعمال أجهزة الإعلام الآلي . [32]

---

[30] العياشي عجلان . مرجع سابق . ص 93 ، 94

[31] محمود جمام . النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية ، دراسة حالة الجزائر . أطروحة مقدمة لاستكمال الحصول على درجة الدكتوراه . كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . جامعة محمود منتوري قسنطينة . 2010/2009 . ص110

[32] عبد المجيد قدي ، رابح شريط . الإصلاح الضريبي في الجزائر (السياق والمضمون) . الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة . كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . جامعة البليدة . 2003 . ص 10

المطلب الثالث : الأهداف المتوخاة من الإصلاح الضريبي .

إن أي إصلاح ضريبي في أي دولة من دول العالم يجب أن يسعى إلى تحقيق أهداف مختلفة سواء على المستوى الاقتصادي أو الاجتماعي ، وذلك تماشيا مع أهداف السياسة الاقتصادية التي تضعها الدولة . وتتمثل أهدف الإصلاح الضريبي الذي اعتمدته الجزائر في أهداف عامة وأخرى خاصة ، سنحاول التعرض إليها في من خلال هذا المطلب .

الفرع الأول : الأهداف العامة .

وتتمثل الأهداف العامة للإصلاح الضريبي في النقاط التالية :

1 . هدف الإصلاح الضريبي إلى تبسيط النظام الضريبي سواء تعلق الأمر بالتشريع الضريبي أو بهيكل النظام الضريبي ، حيث تم تغيير بنية الجباية والتي كانت تعتمد على الضرائب المباشرة وتشجيع الاستثمار .

2 . توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضريبة ، للحد من ظاهرة التهرب الضريبي وإرساء مبدأ العدالة الضريبية ، مما يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية وتخفيض الضغط الضريبي .

3 . تخفيض العبئ الضريبي ، فمن عيوب النظام الضريبي السابق ثقل عبئه الضريبي على المؤسسات الاقتصادية مما سبب اختلالا في توازنها المالي ، ولهذا السبب قامت السلطات بتخفيفه عن طريق تخفيض المعدلات الضريبية ، وتمثلت في تخفيض معدل الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية بصفة خاصة .

4 . تأسيس إدارة فعالة من أجل تحقيق أهداف النظام الضريبي عن طريق وضع خطة طموحة من خلال : رفع عدد الموظفين بالجهاز الضريبي ، إنشاء مدرسة وطنية للضرائب وثلاث مدارس جهوية ، تعميم استعمال الإعلام الآلي في جميع مصالح الجهاز الضريبي ، إزالة البيروقراطية والعراقيل الموجودة داخل إدارة الضرائب مما يؤدي إلى كسب ثقة المكلف بإدارة الضرائب[33]

5 . تحقيق العدالة الضريبية ، أي تحقيق عدالة النظام الضريبي ككل ، ولقد سعت الإصلاحات الضريبية الجزائرية لتحقيق العدالة الضريبية ، هذا من خلال الإجراءات الآتية :

- التمييز بين الأشخاص المعنوية والطبيعية وإخضاع كل طرف لمعالجة خاصة .
- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية والتي تعتبر أكثر عدالة مقارنة بالضريبة النسبية .
- توسيع نطاق تطبيق مختلف الاقتطاعات من جهة ،ومن جهة ثانية مراعاة المقدرة التكليفية لمستوى الدخل

.

6 . محاربة الغش والتهرب الضريبيين يفرض مسك دفاتر منظمة من المكلفين ، وإجبارهم على التعامل بالفاتورة الخاضعة للرقابة . [34]

---

[33] التوني ناجي . مرجع سابق . ص 53 ، 54 .

[34] حنان شلغوم . الإصلاح الاقتصادي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية " دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه منطقة قسنطينة" . مذكرة مقدمة لاستكمال الحصول علة شهادة الماجستير . كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . جامعة محمود منتوري قسنطينة . 2012/2011 . ص 21 .

الفرع الثاني : الأهداف الخاصة .

بالإضافة إلى هذه الأهداف العامة توجد مجموعة من الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية و التي سعت السلطات لتحقيقها من خلال الإصلاح ، وتتمثل في :

أولا : الأهداف الاقتصادية .

سعت الإصلاحات الضريبية إجمالا إلى تشجيع الإنتاج والاستثمار باعتبارهما عنصران أساسيان للنمو ، حيث تم إدخال الرسم على القيمة المضافة الذي يسمح بتخفيض تكلفة الاستثمار ولا يؤثر على مراحل الإنتاج ، بالإضافة إلى الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة للمؤسسات بهدف تشجيعها على الاستثمار . كما عملت على :

. توفير الجو الملائم والمناسب للقيام بالاستثمارات .

. عدم عرقلة وسائل الإنتاج المستوردة اللازمة للأعمال الإنتاجية .

. استعمال النظام الضريبي من خلال مكوناته كأداة لتوجيه الاقتصاد الوطني نحو إقامة مؤسسات اقتصادية قوية قادرة على تمويل السوق المحلية ومنافسة السلع الأجنبية .

ثانيا : الأهداف المالية .

تتمحور الأهداف المالية للإصلاحات الضريبية في رفع المردودية الضريبية نظرا لأهمية المداخيل في تغطية عجز الميزانية العامة ، ومدى مساهمتها في تدعيم القطاعات الهامة في المجتمع ، بالتالي فقد هدف الإصلاح إلى :

. رفع الحصيلة الضريبية وزيادة نسبة الجباية العادية في تدعيم الميزانية العامة ، والعمل على إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية التي يعتبر مصدرها غير دائم لتعرض هذه المادة لتقلبات في أسعار السوق العالمية .

. وضع أساليب وطرق جبائية حديثة لمنع محاولات الغش والتهرب الضريبيين .

ثالثا : الأهداف الاجتماعية .

من بين الأهداف التي سعت الإصلاحات الضريبية إلى تحقيقها هي تحصيل الموارد المالية الكافية لتغطية الاحتياجات الاجتماعية كالسكن والصحة والتعليم ، بالإضافة إلى محولة التخفيف من البطالة والتكفل بالشغل الذي أصبح الشغل الشاغل للمجتمع خاصة مع تزايد عدد السكان ، وذلك عن طريق زيادة التحفيزات الجبائية المختلفة ، بالإضافة إلى ضمان العدالة الضريبية عن طريق التوسع في تطبيق الضريبة التصاعدية لمراعاتها لمستويات الدخل .

كما عملت الإصلاحات الضريبية على مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف ، حيث تم إعفاء الحد الأدنى للمعيشة .

لقد عانى النظام الضريبي الجزائري على إثر التقلبات والتغيرات التي حصلت في العالم ، وتعرض الجزائر لأزمة اقتصادية حادة بعد انهيار أسعار البترول ، وكذا تنوع الضرائب المباشرة منها وغير المباشرة مع ارتفاع معدلاتها ، بالإضافة إلى ضعف جهاز الضرائب وعدم كفاءة موظفيه ، و تزامن كل ذلك مع طموحات الجزائر للانضمام للمنظمة العالمية للتجارة . كل ذلك جعل من النظام الضريبي الجزائري عاجزا على مواكبة التطورات الحاصلة ، ولا يتلاءم مع المتطلبات الراهنة . الأمر الذي أدى إلى بروز أهمية وضرورة الإصلاح الضريبي بجانبيه التشريعي والهيكلي بهدف زيادة فعالية هذا النظام مع ضمان مراعاته للمقدرة التكليفية للمكلفين من جهة ، ومن جهة ثانية ، الحرص على ملائمته والمستجدات العالمية الحاصلة . وهو الإجراء الذي اعتمده المشرع الجزائري بموجب قانون المالية لسنة 1991 ، وهو ما سنتناوله في الفصل الثاني من هذه الدراسة .

الفصـــل الثانـــي

ملامح النـظـام الضريـبي الجزائــري بعــد إصلاحـات سنـــة 1991 .

الفصل الثاني : ملامح النظام الضريبي الجزائري ما بعد إصلاحات 1991.

لقد تأثر النظام الجبائي السابق بالعديد من العراقيل ، التي حالت دون أداء الجباية لوظيفتها المالية والاقتصادية والاجتماعية ، هذا لتميز النظام ببعض العيوب والسلبيات ، بالإضافة إلى تأثره بالتحولات الدولية الحاصلة في تلك الفترة كما بيننا سابقا . كل هذا أكد على ضرورة إعادة النظر في هذا النظام والقيام ببعض الإصلاحات التي تخدم تكيف الجزائر مع معطيات السوق الجديدة ، وأن تكون صور هذه الإصلاحات شاملة وكاملة تمس النظام التشريعي والهيكلي للنظام الجبائي الجزائري .

لذا سنحاول في هذا الفصل أن نقوم بتشخيص لمختلف الإصلاحات التي مست النظام الجبائي الجزائري ، مع تقييم نتائج هذه الإصلاحات بعد مرور أكثر من 20 سنة على تجسيدها ميدانيا .

لذا قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين اثنين ، في المبحث الأول نتناول جوهر الإصلاح الضريبي ، أما في المبحث الثاني تقييم الإصلاح الضريبي .

المبحث الأول :- جوهر الإصلاح الضريبي .

عملت الإصلاحات الاقتصادية والمالية التي بادرت بها الحكومة على تعديل شروط ممارسة المتعاملين الاقتصاديين للنشاط المالي والاقتصادي ، بعدما ثبت تأثر النظام السابق بعراقيل حالت دون أداء الجباية لوظيفتها المالية والاقتصادية والاجتماعية ، الأمر الذي أكد على ضرورة إعادة النظر في هذا النظام . ذلك لا يتأتى إلا من خلال إصلاح وعصرنة القطاع الذي يشرف على الضرائب ، وهو ما عمدت إليه الدولة الجزائرية من خلال إصلاح التشريع الضريبي (المطلب الأول) وعصرنة الإدارة الجبائية (المطلب الثاني) .

المطلب الأول :- إصلاح التشريع الجبائي .

جاء قانون المالية لسنة 1991 بإصلاحات ضريبية جذرية أساسية تمثلت أساسا في الضريبة على الدخل الإجمالي الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة ، وهو ما سنتناوله في الفرع الأول . وإن كانت إصلاحات عام 1991 أساسية فإن قوانين المالية لكل سنة تحمل إصلاحات جديدة أو تعدل أو تلغي أحكام سابقة وهو ما سنتناوله في الفرع الثاني من هذا المطلب .

الفرع الأول : الإصلاحات الأساسية (قانون المالية لسنة 1991)

سمحت الإصلاحات التي جاء بها قانون المالية لسنة 1991 بالتمييز بين الأشخاص الطبيعية والأشخاص المعنوية بعدما كان ذلك منعدما في السابق ، حيث أنشأت الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وهو ما يشكل خطوة إيجابية موضوعية نحو تكيف النظام الضريبي مع الواقع ، بالإضافة إلى تأسيس ضريبة جديدة على الإنفاق العام تتمثل في الرسم على القيمة المضافة .

أولا : الضريبة على الدخل الإجمالي (I.R.G) :-

I. مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي والأشخاص الخاضعة لها :-

أ . تعريفها وبيان خصائصها : تأسست هذه الضريبة من خلال قانون المالية لسنة 1991 ، حيث نصت المادة 01 من الباب الأول المعنون بالضريبة على الدخل الإجمالي على " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى . ضريبة الدخل . وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة " .[35]

وهو نفسه ما نصت عليه المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

[35] المادة 01 من القانون 36/90 مؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 . الجريدة الرسمية . العدد 57 بتاريخ 1990/12/21 .

. وتتميز هذه الضريبة بجملة من الخصائص نذكر أهمها :-

* ضريبة سنوية : إذ تستحق سنويا على الربح أو الدخل الذي يحققه الخاضع لهذه الضريبة .

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

* ضريبة تصاعدية :- الضريبة على الدخل الإجمالي تحسب وفق جدول يستعمل سلما تصاعديا مقسما إلى فئات مداخيل والذي يسمح بتطبيق معدلات تصاعدية .

* ضريبة وحيدة :- فالضريبة على الدخل الإجمالي تشمل كل أصناف الدخل الخاضعة لها .

* ضريبة تصريحية :- لأنها تحصل بعد إعداد التصريح الذي يقوم به الخاضع للضريبة سنويا ويقدمه لإدارة الضرائب .[36]

. إلا أنه توجد هناك استثناءات فيما يخص هذه المميزات ، بحيث أن الضريبة سنوية إلا أنها تدفع شهريا على أجور العمال ، كما يقال أنها تصريحية إلا أنها تعتمد على الاقتطاع من المنبع دون تصريح .

ب . الأشخاص الخاضعة والأشخاص المعفاة من الضريبة على الدخل الإجمالي :

1) . الأشخاص الخاضعة : طبقا للمواد 3،4،7 من ق الضرائب المباشرة فإن الأشخاص الخاضعة هي:

* الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم الجبائي بالجزائر ، كما حددت المادة 3 بأن الأشخاص الذين يقع موطن تكليفهم الجبائي خارج الجزائر يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي لأجل عائداتهم الجزائرية المصدر ، حيث يعتبر كأن لديهم موطن تكليف جبائي في الجزائر كل من :

. الأشخاص الذين يتوافر لديهم مسكن بصفتهم مالكين أو منتفعين به أو مستأجرين له لمدة سنة على الأقل .

. الأشخاص الذين لديهم سواء مكان إقامتهم الرئيسية أو يملكون مركز مصالحهم الأساسية بالجزائر .

. الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا .

* بالإضافة إلى هؤلاء يخضع لهذه الضريبة طبقا للمادة 7 من قانون الضرائب المباشرة :

. الشركاء في شركات الأشخاص .

. شركاء الشركات المهنية المشكلة من أجل ممارسة مشتركة لمهنة أعضائها .

. أعضاء الشركات المدنية الخاضعين لنفس النظام الذي يخضع له الشركاء في شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية وأن قوانينها الأساسية نصت على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة .[37]

2) . الأشخاص المعفاة : حسب نص المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه تعفى من هذه الضريبة الأشخاص التالية :-

* الأشخاص الذين يقل دخلهم الصافي الإجمالي شهريا أو يساوي مبلغ 120 ألف دج .

* يعفى السفراء و الأعوان الدبلوماسيون و القناصل و الأعوان القنصليين من جنسية أجنبية و هذا في حال ما إذا منحت هذه البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين .

II. . المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي :

أ . المداخيل الخاضعة للضريبة :-

حيث تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي ، المداخيل الصافية للأصناف التالية :

---

[36] خلاصي رضا . جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين . ج 02 . دار هومة . ط02 . الجزائر . 2006 . ص 69 .

[37] مولود ديدان . أبحاث في الإصلاح المالي . دار بلقيس . د ط . الجزائر . 2010 . ص 107 .

* الأرباح الصناعية والتجارية . * أرباح المهن الغير تجارية . * المداخيل الفلاحية .

* المداخيل الناتجة عن تأجير الأملاك المبنية و الغير مبنية . * مداخيل رؤوس الأموال المنقولة .

* المرتبات و الأجور و المنح و الربوع العمرية .[38]

ب . المداخيل المعفاة :-

1 . بالنسبة للأرباح الصناعية و التجارية :

* تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب المستثمر من إعانة الصندوق الوطني لتدعيم الشباب من إعفاء كامل من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال .

- تحدد مدة الإعفاء بـ 06 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة ممارسة في مناطق يجب ترقيتها و التي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم .

* يستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل لفترة 10 سنوات :

- الحرفيون والتقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني .

* يستفيد من إعفاء دائم بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي :

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها .

- مبالغ الإرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية .

- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي و الموجه للاستهلاك على حالته .

2 . بالنسبة للمداخيل الفلاحية :

* الإعفاءات الدائمة : تعفى بصفة دائمة من الضريبة على الدخل الإجمالي ، المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة و التمور .

* الإعفاءات المؤقتة : تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات المداخيل الناتجة على الأنشطة الفلاحية وتربية الحيوانات في المناطق الجبلية .

3 . بالنسبة للمرتبات ,الأجور , المنح , و الريوع العمرية :

* الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليه في اتفاق دولي

* الأشخاص من جنسية جزائرية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 126 مكرر من ق الجمارك .

* الأجور و المكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب و فقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم .

* العمال المعاقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو سمعيا ، الذين يقل أجرهم أو معاشهم عن 15 ألف دج شهريا حسب

[38] المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة بموجب قانون المالية لسنة 2011 . الجريدة الرسمية . العدد 80 . بتاريخ 30 ديسمبر 2010 .

قانون المالية لسنة 2005 بعدما كان 12 ألف دج [39]

* التعويضات المرصدة لمصاريف التنقل المهنية .

* المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي كالأجر الوحيد أو المنح العائلية و منح الأمومة .

* التعويضات المؤقتة أو الريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم .

* منح البطالة و التعويضات و المنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين و المراسيم الخاصة بالمساعدة و التأمين .

* معاشات المجاهدين و الأرامل من جراء وقائع حرب التحرير الوطني .

* المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على اثر حكم قضائي .

ملاحظة : و لكل نوع من هذه المداخيل نظام خضوع خاص به سواء كان عن طريق النظام الحقيقي ، أو الجزافي أو الاقتطاع من المصدر .

فالنظام الحقيقي : يستند إلى التصريح المقدم من طرف المكلف بالضريبة لإدارة الضرائب و يطبق وجوبا في الحالات التالية : [40]

– رقم أعمال سنوي أكبر من مليون و 500 ألف دج في حالة ما إذا كان النشاط يتمثل في عمليات بيع البضائع .
– رقم أعمال سنوي اكبر من 80 ألف دج إذا كان النشاط هو تقديم خدمات .
– عمليات البيع التي يقوم بها وكلاء البيع . – عمليات بيع البضائع بالجملة .
– عمليات إيجار العتاد أو مواد الاستهلاك الدائمة . – العمليات التي يقوم بها مقاولو الأشغال .

أما النظام الجزافي : فهو تقدير تقريبي لإدارة الضرائب ، و يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة على أساس قرائن قانونية . و يطبق في الحالات التالية :

– رقم أعمال سنوي أقل من 1 مليون و 500 ألف دج إذا كان النشاط يتمثل في عمليات بيع البضائع .
– رقم أعمال سنوي أقل من 800 ألف دج إذا كان النشاط هو تقديم الخدمات .

أما الاقتطاع من المصدر :و الذي يكون فيه ثلاثة أطراف هم : إدارة الضرائب – المكلف – الممول .

هذا النوع يعتبر أداة فعالة لمحاربة التهرب الضريبي ، و مع ذلك تبقى إمكانيته قائمة في النظامين السابقين لكونها تصريحيين مع غياب الوعي الضريبي ، و بالتالي فالمعاملة الضريبية غير متكافئة ، إذا ما نظرنا إلى ضعف كفاءة إدارة الضرائب .

III. حساب الضريبة على الدخل الإجمالي :–

تشمل الآلية الأساسية لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي العمليات التالية : [41]

العملية 1 : الدخل الخام الإجمالي في شكل الإرادات الصافية القانونية .

العملية 2 : الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة ، يحصل عليه عن طريق خصم الأعباء المحددة قانونا من الدخل الخام

[39] المادة 68 من ق الضرائب المباشرة المعدلة بموجب المادة 06 من قانون المالية لسنة 2005 . الجريدة الرسمية . العدد 85 . بتاريخ 30 ديسمبر 2004 .
[40] مولود ديدان . مرجع سابق . ص 108 . 109
[41] بوعون يحياوي نصيرة . جباية المؤسسات . د.د.ن . دط . الجزائر . 2011 . ص 83 .

الإجمالي .

العملية 3 : الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة ,يحصل عليه عن طريق خصم التخفيض الخاص المقدر بـ 10% الممنوحة في إطار تصريح ضريبية شركة من الدخل الصافي الإجمالي .

العملية 4 : مبلغ الضريبة الإجمالي يحصل عليه بتطبيق جدول لحساب الضريبة على الدخل الصافي الخاضع للضريبة.

العملية 5 : الضريبة الصافية يحصل عليها بالخصم من الضريبة الإجمالية كل من :

– القرض الضريبي المتعلق بمداخيل الأموال المنقولة . – التخفيضات إن وجدت و الخاصة بالنشاطات المتمركزة في ولايات الجنوب : تندوف ، إليزي ، تمنراست ، أدرار بـ 50 % من الربح لمدة 05 سنوات و بصفة انتقالية .

مع ضرورة توفير شرطان أساسيان هما : . الإقامة في إحدى الولايات المذكورة سابقا .

. تحقيق مداخيل متأتية في إحدى هذه الولايات .

– وحسب المادة 104 تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق الجدول أدناه .

جدول رقم 3 : الجدول الجديد لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي :

الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000	%0
من 120.000 دج إلى 360.000 دج	%20
من 360.001 دج إلى 1440.000 دج	%30
أكثر من 1440.000 دج	%35

المصدر : المادة 104 من قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة 2011

IV. تقييم الضريبة على الدخل الإجمالي :

لقد مضى على إنشاء الضريبة على الدخل الإجمالي أكثر من 20 سنة وقد مستها عدة تعديلات خلال هذه الفترة من بينها إدخال تعديلات على جدول حساب الضريبة ، و بالرغم من ايجابيات هذه الضريبة تبقى لها مجموعة من السلبيات و النقائص التي تؤثر سلبا على الخاضعين لها و تجعلها غير قادرة على تحقيق أهداف الدولة

أ . ايجابيات الضريبة على الدخل الإجمالي : تتمثل ايجابية هذه الضريبة في كونها :

* تتسم بالبساطة المتمثلة في اعتبارها ضريبة و حيدة على الدخل .

* تعتبر أكثر عدالة بحيث أنها تحسب على أساس جدول متصاعد .

* تنسجم بشكل كبير مع القواعد الجبائية الدولية ،بالتالي تحفير المؤسسات الجزائرية على التنافس في الأسواق الخارجية .

* استفادة الخاضعين من مجموعة من التخفيضات والإعفاءات المختلفة التي اقرها المشرع لفترات مختلفة من الزمن أو حسب نوع الدخل .

* منذ سنة 2003 أصبحت المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح التي أخضعت للضريبة على أرباح الشركات لا تحسب في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي ، بالتالي إلغاء الازدواج الضريبي ومن ثم تخفيض الغش الضريبي .

ب . سلبيات الضريبة على الدخل الإجمالي : بالرغم من الايجابيات السابقة لا زالت الضريبة على الدخل الإجمالي تتضمن بعض النقائص منها :

* تعتمد هذه الضريبة على تصريح المكلف ، ومع غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين و ضعف كفاءة الإدارة الضريبية ، تواجه هذه الضريبة إشكالا حول مدى التحكم في تطبيقها مما يقلص من فعاليتها .

* توجد بعض الدخول التي تنتج عن بعض النشاطات غير الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي كالمداخيل المنزلية مثلا .

* رغم أهمية الاقتطاع من المصدر في محاربة التهرب الضريبي إلا إن اقتصاره على بعض المداخيل يطرح إشكالا حول مدى عدالته .

* رغم أهمية السلم المتصاعد في الاقتراب من العدالة الضريبية ، إلا أن صياغته تحتاج إلى مراجعة كونه لا يراعي بعض المعايير التنظيمية مثل عدم مرونة التصاعدية المعتمدة [42] ، بحيث نجد طول الشريحة الأولى 120 ألف دج ، في حين الشريحة الثانية 240 ألف دج ، أما الشريحة الثالثة فان طولها يساوي 1 مليون 80 ألف دج ، وهذا في الواقع لصالح الدخول المرتفعة لذلك يجب أن تكون الشريحة الأولى واسعة ، حتى يمكن التخفيض من حدة التقلبات على الدخل .

* أن الجدول الضريبي على الدخل الإجمالي ، سواء ما يتعلق بتقسيم الشرائح أو تحديد المعدلات الضريبية الموافقة لكل شريحة نجد انه لا يستند إلى دراسات ميدانية ، لذلك فإنه لا يعكس الواقع الاجتماعي و الاقتصادي للمجتمع الجزائري مما ينعكس سلبا على فعالية الضريبة على الدخل الإجمالي .

ثانيا الضريبة على أرباح الشركات :

I. مفهوم الضريبة على أرباح الشركات و الأرباح و الأشخاص الخاضعين لها

أ . مفهوم الضريبة على أرباح الشركات :

من أهم الأهداف التي سعى إليها الإصلاح هو إخضاع المؤسسة لمنطق و قواعد السوق ، ولتكريس هذا المسعى تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 . حيث جاءت هذه الضريبة لتعوض و تراجع نقائص الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية (BIC) السابقة ، حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على : "تؤسس ضريبة سنويا على مجمل الأرباح و المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 ، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات ." [43]

– ومن التعريف يتضح لنا أن هذه الضريبة تتميز بالخصائص التالية :

* ضريبة وحيدة : لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين .

* ضريبة عامة . لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز طبيعتها .

* ضريبة نسبية : لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي .

ضريبة تصريحية : لأنها تقوم على التصريح الإجباري الذي يقدمه المكلف من خلال إرسال ميزانيته الجبائية لمفتش الضرائب قبل الفاتح من أفريل من كل سنة تلي سنة تحقيق الربح .

---

[42] ناصر مراد . تقييم الاصلاحات الضريبة في الجزائر . مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية . المجلد 25 . العدد الثاني . 2009 . ص 183 .

[43] المادة 140 من قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة لسنة 2011 .

ب . الأرباح و الأشخاص الخاضعين للضريبة :

1 . الأرباح الخاضعة للضريبة :-

الربح الخاضع للضريبة ، هو الربح الصافي المحدد نتيجة العمليات أيا كانت طبيعتها والمحققة من طرف كل مؤسسة ، بما في ذلك التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته .

وتستحق هذه الضريبة سنويا على الأرباح المحققة خلال السنة المنصرمة أو أثناء مدة 12 شهرا التي استعملت النتائج المحققة فيها لإعداد آخر حصيلة عندما لا تتزامن هذه المدة مع السنة المدنية .

في حالة عدم إعداد أية حصيلة خلال سنة ما ، تؤسس الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية على الأرباح المحققة في الفترة المنصرمة ابتداء من نهاية آخر فترة فرضت فيها الضريبة أو من بداية العمليات بالنسبة للمؤسسات الحديثة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة المعتبرة . ثم تخفض فيما بعد هذه الأرباح من نتائج الحصيلة التي تتضمنها عندما يتم إعداد حصائل متتالية في ظرف سنة واحدة ، تجمع نتائج هذه الحصائل لتحديد الوعاء الضريبي المستحق بصدد السنة الموالية . [44]

2 . الأشخاص الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات :-

- **الأشخاص الخاضعة إجباريا :**

- شركات الأموال و التي تضم : شركات الأسهم . شركات التوصية بالأسهم . الشركات ذات المسؤولية المحدودة . الشركات المدنية و المكونة تحت شكل شركة أسهم .
- المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري .
- الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها باستثناء المعفاة بواسطة قوانين المالية .
- الشركات التي تحقق العمليات والإيرادات المبينة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة في عمليات شراء العقارات من اجل بيعها ، و عمليات تأجير المؤسسات التجارية و الصناعية بما فيها الأثاث أو العتاد اللازم لاستغلالها . الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 من قانون الضرائب . [45]

- **الأشخاص الخاضع اختياريا :**

توجد بعض الشركات التي تعتبر أصلا ليست خاضعة للضريبة على أرباح الشركات ، و في هذه الحالة يترتب عليها تقديم طلب الاختيار مرفقا بالتصريح المنصوص عليه قانونيا لدى مفتشية الضرائب المعنية ، و يكون هذا الاختيار نهائيا لا رجعة فيه (مدى الحياة بالنسبة لهذه الشركة) و هذه الشركات تتمثل فيما يلي : [46]

* شركات الأشخاص و شركات المساهمة التي تتكون في شكل الشركات التالية :

- شركات التضامن . - شركات التوصية البسيطة .
- جمعيات المساهمة - الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم .

---

[44] مولود ديدان . مرجع سابق . ص 11 .

[45] بوزيد حميدة . تقنيات جبائية . ديوان المطبوعات الجامعية . دط . الجزائر . 2007 . ص 72 .

[46] SAID BENAISSA . Fiscalite produits domaniaux . mourelle edition . troisieme edition Algerine . 2001 . P36 .

* هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الجاري بهما العمل .

. و تؤسس الضريبة على أرباح الشركات باسم الأشخاص المعنوية في مقر شركتهم أو إقامتهم أو إذا تعذر ذلك يلتزم الشخص الذي يتصرف باسم الشخص المعنوي بدفع الضريبة والغرامات المرتبطة بها ، بحيث يجب على كل شخص معنوي ليس له إقامة بالجزائر ويحقق فيها مداخيل وفق الشروط المحددة ، أن يعين لدى الإدارة الضريبية ممثلا ، يسكن في الجزائر و مؤهل قانونيا ويلتزم بالإجراءات التي يخضع لها و أن يدفع هذه الضريبة عوض الشخص المعنوي المعني ، و إن تعذر ذلك يدفعها الشخص الذي يتصرف باسم الشخص المعنوي الذي ليس له إقامة بالجزائر .

II. حساب الضريبة على حساب الشركات :

إن الربح الخاضع لضريبة ، هو ذلك الربح الصافي المحدد حسب نتائج مجموع العمليات من أية طبيعية كانت التي تنجزها كل مؤسسة أو وحدة تابعة لمؤسسة الاستغلال .

وتحسب الضريبة على أرباح الشركات على أساس الربح الضريبي وليس على أساس الربح المحاسبي الذي يظهر في الميزانية من خلال طرح التكاليف من الإيرادات ، فالربح الضريبي هو عبارة عن ذلك الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات :

الربح الضريبي = الربح المحاسبي + الإستردادات – التخفيضات .

مع العلم أن **الربح المحاسبي = رقم أعمال (الإيرادات) – التكاليف .**

* **الإستردادات** :هي الأعباء غير قابلة للخصم لأنها مفروضة جبائيا ، و التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي ، قد ترفضها مصلحة الضرائب نهائيا لأنها لا تتصل بدورة الاستغلال ، ولأنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد قانونيا ، أو قد ترفضها مؤقتا حتى يتم تسديدها .

* **التخفيضات**:هي الأعباء التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي ، تعتبرها مصلحة الضرائب أعباء مقبولة جبائيا هذه التخفيضات هي الأعباء التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي ، تعتبرها مصلحة الضرائب أعباء مقبولة جبائيا ، هذه التخفيضات المسموح بها هي شكل من أشكال تخفيض العبئ الضريبي و تشجيع المؤسسات.

. ويمكن تلخيص الإستردادات و التخفيضات في الجدول التالي : [47]

جدول رقم 4 : التخفيضات و الإستردادات التي تحدد الربح الضريبي (الجبائي):

التخفيضات	الإستردادات
. المصاريف العامة :أجور ,كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة ,نفقات المستخدمين واليد العاملة. . الاستهلاكات المالية التي تمت في حدود المقبولة قانونيا . المؤونات المخصصة لمواجهة الخسائر المحتملة باستثناء تلك المتعلقة بالغرامات والعقوبات المالية القانونية التي لا يسمح بخفضها . . نقل خسائر السنوات السابقة و توزيعها على5 سنوات	.كل مصاريف الاستقبال منها الهدايا والغرامات المالية (حيث إن نفقات الاستقبال والفندقة لا يجب إن تتعدى 01% من الربح الجبائي للعام السابق) . .كل المصاريف المتعلقة بالمباني غير الداخلة مباشرة في عملية الاستغلال . . إهتلاكات بعض الاستثمارات غير الداخلة في الإنتاج . إهتلاكات بعض السيارات السياحية و التي تفوق

[47] المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 08 من ق المالية لسنة 2010 . الجريدة الرسمية . العدد 78 بتاريخ 31 ديسمبر 2009 .

	الإهتلاكات المكونة بشأنها المبلغ أو السقف المحدد قانونيا (800الف دج). . التأمينات الخاصة بالشركات ومؤونات العطل مدفوع الأجر

المصدر :حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب ق المالية لسنة2010.

ثم تحسب الضريبة الواجبة انطلاقا من الربح الضريبي بإخضاعها لأحد المعدلات المنصوص عليها في المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وهي :

* **المعدل العادي** : في السابق كان يقدر بـ 50 % ثم خفض بموجب المادة 16 من قانون المالية لسنة 1994 ثم خفض إلى 30 % وفق المادة 14 من قانون المالية 1999 ، ثم إلى 25% وهو المعدل المطبق حاليا ، ويشكل التخفيض المتواصل في معدل الضريبة إحدى الطرق المستعملة لتخفيض العبئ الضريبي قصد تشجيع الاستثمار و توسيعه .

* **المعدل المخفض** : بحيث تخضع الأرباح المعاد استثمارها إلى معدل مخفض حدد بـ 25 % قبل الإصلاحات الضريبية ثم خفض إلى 05 % سنة 1992 ، ثم ارتفع إلى 33 % سنة 1995 ، ثم خفض بعد ذلك سنة 1999 إلى 15% وفقا للمادة 14 من قانون المالية لسنة 1999 ، ثم إلى 12.5% . [48] وهناك بعض الشروط يجب على الشركات مراعاتها للحصول على التخفيض .

* **المعدلات الخاصة** : تطبق على بعض المداخيل عن طريق الاقتطاع من المصدر على أرباح الشركات وذلك على عائدات رؤوس الأموال المنقولة ، وكذلك على المداخيل التي تحققها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها إقامة مهنية دائمة بالجزائر .

– ويتم التصريح بهذه الضريبة وفق وثيقة تسمى **G50**

III. الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات :

وتحدد بموجب قوانين المالية ، وسنقوم بعرض الإعفاءات وفقا للتعديلات الأخيرة بموجب ق.م لسنة 2010 في المادة 138 منه :

أ. الإعفاءات الدائمة: وتستفيد منها :

* التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية .
* المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا الهياكل التي تتبعها .
* مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي .
* صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحققة مع شركائها فقط .
* التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد المستخرج الذي تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية و التنظيمية التي تنظمها . باستثناء العمليات مع المستعملين غير الشركاء .
* المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته .
* العمليات المدرة للعملة الصعبة لاسيما عمليات البيع الموجهة التصدير ، تأدية الخدمات الموجهة للتصدير .

[48] المادة 14 من قانون المالية لسنة 1999 . الجريدة الرسمية . العدد 98 . بتاريخ 31 ديسمبر 1998 .

*كذلك تعفى من الضريبة على أرباح الشركات فوائض القيم ، غير تلك المحققة من السلع التي تنتج عن منح أسهم أو حصص مجانا في الشركة (حصص في رأس المال) عقب إدماج شركات أسهم في شركات أسهم ذات مسؤولية محدودة .

ب . الإعفاءات المؤقتة :

1 . الإعفاءات لمدة 10 سنوات :

* المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب ، باستثناء وكالات السياحة و الأسفار وكذا الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي .

* تستفيد عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير من الإعفاء ، باستثناء تلك المتعلقة بالنقل البري و البحري و الجوي و إعادة التأمين و البنوك .

*كما تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاثة سنوات من السنة المالية 1996 وكالات السياحة و السفر و كذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحققة بالعملة الصعبة .

ـ يشترط للاستفادة من أحكام الفقرة السابقة أن يقدم المعنيون بالأمر إلى المصالح الجبائية المختصة شهادة تثبت إيداع تلك العائدات لدى بنك موطنه بالجزائر.

2 . الإعفاءات لمدة 03 سنوات :

* تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر والمستفيد من إعانة الصندوق الوطني لتدعيم الشباب من اعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال .

وتمدد مدة الإعفاء إلى 06 سنوات ، إذا كانت النشاطات الممارسة في منطقة يجب ترقيتها و هذا ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال . وتمدد بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 03 عمال على الأقل لمدة غير محددة ، ويترتب عن عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة إلى سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد .

* تستفيد من الإعفاء لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط وكالات السياحة و الأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحققة بالعملة الصعبة . [49]

3 . الإعفاءات لمدة 05 سنوات :

* تستفيد شركات رأس المال المخاطرة من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 05 سنوات ابتداء من انطلاق نشاطها .

IV. تقييم الضريبة على أرباح الشركات :

بعد دراسة التعديلات التي جاءت بعد تأسيس الضريبة على أرباح الشركات منذ تأسيسها بموجب قانون المالية لسنة 1991 ، يمكن وضع مجموعة من الايجابيات والسلبيات لها :

أ . الايجابيات :

إن الضريبة على أرباح الشركات تخضع إجباريا للنظام الحقيقي دون الأخذ بالحسبان حجم رقم الأعمال المحقق ويندرج تأسيس هذه الضريبة في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات الذي يختلف عن النظام المطبق على الأشخاص الطبيعيين وهذا التمييز يبرزه الاختلاف الموجود بين الشخص المعنوي والشخص الطبيعي ، لذا فإن الضريبة على أرباح الشركات تلاءم

[49] حنان شلغوم . مرجع سابق . ص 117 ، 118 .

أكثر شركات الأموال ، وهي تعمل على عصرنة جباية الشركات وجعلها أداة للإنعاش الاقتصادي .

* لقد سعى الإصلاح الضريبي المتعلق بفرض الضريبة على أرباح الشركات إلى تحقيق هدفين ، فمن جهة هدف إلى تنظيم شكلي يسمح بتأسيس ضريبة خاصة على الأشخاص المعنويين كشركات الأموال . ومن جهة ثانية هدف إلى تنظيم اقتصادي يسمح بتخفيض العبء الضريبي والمطبق على الشركات ، وتمكينها من الانتعاش و النمو الاقتصادي . فضلا عن ذلك هدفت الضريبة على أرباح الشركات إلى :-

- تشجيع إقامة الشركات بشكل مجموعات (الشركة الأم و فروعها).
- زيادة ميزات لصالح المساهمين من خلال تقليص الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة من طرف الشركات إلى فائدة المساهمين وذلك بمعدل 25% من الأرباح الموزعة ، حيث تضاف قيمته مع الأرباح كدخل إضافي ، ثم بعد ذلك تطرح من الضريبة المستحقة قصد تخفيف اثر الازدواج الضريبي الناتج عن فرض الضريبة على الشركة وكذلك على المساهمين .

* تخفيض الضريبة المدفوعة من خلال السماح بترحيل الخسائر السابقة إلى نهاية السنة الخامسة . [50]

*الشفافية : وذلك من خلال النظرة الإجمالية إلى مجموع أرباح المكلف و طريقة تحديد الربح الخاضع لضريبة .

* البساطة :سواء ما يتعلق بالمكلف أو بإدارة الضرائب ، ويكون هؤلاء المكلفون مطالبين بالتصريح بضريبة واحدة عن الأرباح ، مما يسهل عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها. [51]

* الاقتراب من العدالة : من خلال إلغاء التميز بين الشركات العمومية و الشركات الخاصة ، وكذلك بين الشركات الوطنية و الأجنبية .

يشكل المعدل المخفض 12.5% للأرباح المعاد استثمارها أداة فعالة لتحفيز المؤسسات على التوسع وزيادة حجم الاستثمار. ويجسد إدخال الضريبة على أرباح الشركات مبدأ فصل الضرائب على دخل الأشخاص و الضرائب على دخل الشركات ، وهي تعمل على ضبط ضريبة قطاع الإنتاج للحفاظ على خزينة المؤسسات الإنتاجية و طاقة تراكمها ،كما تعد الضريبة على أرباح الشركات أداة لترشيد جباية المؤسسة .

ب . السلبيات :

* عرفت الضريبة على أرباح الشركات عدة إصلاحات وتغيرات في معدلها منذ تأسيسها سنة 1992 من 42% إلى 25 % كآخر تعديل عرفته ، دليل على أن هذه الضريبة تعاني من نقائص أدت بالسلطات إلى إدخال تعديلات كثيرة عليها ، محاولة منها ترشيد هذه الضريبة وتفعيلها من اجل إنعاش الاقتصاد و زيادة فعالية المؤسسة.

* يعمل التخفيض المستمر لمعدل الضريبة على أرباح الشركات على تخفيض العبئ الضريبي عن المؤسسة ، ومن ثم تعزيز مركزها المالي وتوسيع قدرتها الإنتاجية ، إلا أن اعتماد معدل وحيد على المؤسسات جميعها دون تمييز بين القطاعات أو مراعاة لحجم تلك المؤسسات سيخفض من فعالية تلك الضريبية ، إذ قد يكون مجحفا بحق بعض المؤسسات ذات الربحية الضعيفة ، لذلك فإن تلك المعاملة قد تؤثر سلبا على بعض المؤسسات ولا تشجعها على مبادرة الاستثمار .

* إن تسديد هذه الضريبة في شكل 03 تسبيقات سيخفض العبئ الضريبي عن المؤسسات ، كما انه يسمح بتمويل دوري و مستمر لخزينة الدولة ، ومن ثم احترام مبدأ الملائمة في التحصيل ، إلا انه يمكن أن يمس بمبدأ العدالة الضريبة بالمقارنة بينها و بين الضريبة على الدخل الإجمالي مثلا (تدفع الضريبة على 03 دفعات أو تسبيقات ، التسبيق الأول من 15 فيفري إلى 15

[50] ناصر مراد . الإصلاحات الضريبية في الجزائر . مرجع سابق . ص 188 .

[51] حميد بوزيدة . جباية المؤسسات . ديوان المطبوعات الجامعية . ط3 . الساحة المركزية بن عكنون . الجزائر . 2007 . ص 121 .

مارس ، أما الثاني 15 جوان ، أما الثالث 15 أكتوبر إلى 15 نوفمبر) .

* يعد رفض إدارة الضرائب لبعض التكاليف ، وتحديد سقف بعض التكاليف الأخرى أسلوبا فعالا في مكافحة التهرب الضريبي ، إلا أن تحكم منطق السوق في الأسعار أو انهيار قيمة العملة الوطنية مثلا سيجعل هذا الأسلوب عائقا أمام توسع المؤسسات ،كون المبالغ المسموح بخصمها ضعيفة . [52]

ثالثا :الرسم على القيمة المضافة :

دخلت هذه الضريبة حيز التنفيذ في الجزائر ابتداء من الفاتح أفريل سنة 1992 م بموجب قانون المالية لسنة 1992 ، الذي جاء في إطار الإصلاح الضريبي ، وقد عوضت هذه الضريبة كلا من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج ، والرسم الوحيد الإجمالي على أداء الخدمات الذين كانا مطبقين من قبل .

I. تعريف الرسم على القيمة المضافة :

تعرف الضريبة على القيمة المضافة على أنها ضريبة تفرض على القيمة المضافة على السلع و الخدمات في كل شركة في سلسلة الإنتاج و التوزيع ، وتظهر قيمة الضريبة على القيمة المضافة على مستوى السعر النهائي للمستهلك وبالتالي فان الضريبة على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تشبه في تأثيرها الضريبي الضريبة على مبيعات التجزئة . [53]

ويتميز الرسم على القيمة المضافة بجملة من المميزات يمكن إيجازها فيما يلي : [54]

* تشكل ضريبة على الإنفاق (الاستهلاك) يتحملها المستهلك النهائي (الأخير) .

* تعد ضريبة قيمية لكونها تحسب بتطبيق معدل نسبي على قيمة المنتج أو الخدمة .

* تعتبر ضريبة بسيطة لقلة المعدلات المستعملة .

* تشكل ضريبة عامة على المنتجات و الخدمات لأنها تمس كل المراحل التي تمر بها السلعة أو الخدمة إلى غاية وصولها إلى المستهلك النهائي .

II. العمليات و الأشخاص الخاضعة للرسم على القيمة المضافة :

أ . العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة :

1 . العمليات الخاضعة وجوبا : حيث تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة :

* المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون كما جاء تعريفهم في المادة 04 .

* الأشغال العقارية .

* المبيعات و العمليات على الحال الأصلي من المنتجات والبضائع الخاضعة للضريبة و المستوردة و المنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين .

---

[52] بوخارة اسمعيل ، دومي السمراء . الاصلاح الضريبي وفق معتقدات صندوق النقد الدولي . مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة .كلية العلوم الاقتصادية و التجارية . جامعة البليدة . أيام 11 ، 12 ماي 2003 . ص 194 .

[53] بعون نصيرة يحياوي . مرجع سابق . ص 97 .

[54] Menistere de finances . DGI geud pratique de la TVA . Alger . 2010 . P 24 .

* المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة و التسليمات لأنفسهم و التي بدورها تنقسم إلى : عمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم ، و الأملاك غير تلك المثبة التي يقوم بها الخاضعون للرسم لأنفسهم لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجيات مستثمراتهم المختلفة .

* عمليات الإيجار ، و أداء الخدمات ، و أشغال الخدمات و البحث ، وجميع العمليات من غير المبيعات و الأشغال العقارية

* بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسهم ، و ذلك بصفة اعتبارية أو عرضية ، قصد إعادة بيعها .

* العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك المشار إليها في الفترة السابقة .

* عمليات تجزئة الأراضي لأجل بنائها وبيعها والتي يقوم بها ملاك القطع الأرضية وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به .

* العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون و الشركات باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي ، وشبه الطبي و البيطري ، وتبقى لهذا الرسم الخدمات المتعلقة بالإيواء و الإطعام التي تقدمها المؤسسات العلاجية من غير تلك الخاضعة للصحة العمومية .[55]

* الحفلات الفنية و ألعاب التسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص و لو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل .

* الخدمات المتعلقة بالهاتف و التيلكس التي تؤديها إدارة البريد و المواصلات .

* العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين .[56]

2 . العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا :

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم ، أن يختاروا بناء على تصريح منهم ، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة ، على أن يزودوا سلع أو خدمات :

للتصدير . . الشركات البترولية . . للمكلفين بالرسم الآخرين . . للمؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42 .

– وتجد الإشارة إلى أن من اختاروا الخضوع لهذه الضريبة يخضعون وجوبا لنظام الربح الحقيقي .[57]

ب . الأشخاص الخاضعة للرسم على القيمة المضافة :

من خلال العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة التي سبق لنا التطرف إليها ، يمكن أن نخرج إلى أن الأشخاص الخاضعة لهذا الرسم هم :[58]

* **المنتجون** : ويقصد بلفظ المنتج :

– الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج المواد أو صناعة المنتوجات ، أو يتعهدون بالتصنيع أو التحويل بصفتهم صناعا أو مقاولين قصد إعطائها شكلها النهائي ، أو العرض التجاري الذي تقدم فيه للمستهلك كي يستعملها أو يستهلكها .

---

[55] المادة 2 ف 9 من ق الرسم على رقم الاعمال و المعدلة بموجب المادة 70 من قانون المالية لسنة 1996 . الجريدة الرسمية . العدد 82 . بتاريخ 30 ديسمبر 1995 .

[56] سعيد بن عيسى . الجباية ، شبه الجبائية ، الجمارك ، املاك الدولة . المطبعة الرسمية . ط1 . الجزائر . 2003 . ص 83 .

[57] حميد بوزيد . مرجع سابق . ص94 .

[58] مولود ديدان . مرجع سابق . ص 147 ،148 .

– الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلا صفة الصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها ، بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتوجات أو توضيبها التجاري النهائي كالرزم أو التعليب و إرسال أو إيداع هذه المنتوجات .

– الأشخاص أو الشركات الذين يستندون لغير العمليات المشار إليها في الفقرتين 1 و 2 من م9 من ق الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

* **تجار الجملة** : يقصد بعبارة تجار الجملة الذين يبيعون إما لتجار آخرين بغية إعادة البيع أو بنفس شروط السعر أو الكمية لمؤسسة أو مستثمرات أو جماعات عمومية أو خاصة .

* **تجار التجزئة** : وهم الأشخاص الذين يمارسون نشاطات التجارة (البيع و الشراء) بالتجزئة .

* **الشركات الفرعية** : تعد شركة فرعية كل شركة تكون في تبعية لشركة أخرى أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة .

III. معدلات الرسم على القيمة المضافة : [59]

أ . المعدل العادي :

تحصل الرسوم على القيمة المضافة بمعدل عادي نسبته 17% وتتمثل السلع و الخدمات الخاضعة للمعدل العادي فيما يلي :

* العمليات المتعلقة بالأنشطة الفنية و السياحية .

* العمليات التي تنجزها الملاهي و قاعات الموسيقى و المراقص .

* التظاهرات الرياضية بكل أنواعها .

* عمليات النقل باستثناء سيارة الأجرة .

ب . المعدل المخفض :

يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضاعفة بمعدل يقدر بـ 7% .

1 . السلع و الخدمات الخاضعة للمعدل المخفض للرسم مع الحق في الخصم (المعدل الخاص) :

* العمليات التي تقدمها المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري .

* أعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الصحفية ، و التي تنجزها لصالحها ، و كذا عمليات البيع المتعلقة بالجرائد و النشرات و الدوريات ، و نفايات الطباعة .

* عمليات البناء و إعادة التهيئة و بيع السكنات .

* عمليات ترميم الآثار و الأماكن الخاصة بالتراث الثقافي

* مصنوعات الفضة .

* الوكلاء بالعمولة و السماسرة .

[59] المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المعدلة بموجب المادة 14 من قانون المالية لسنة 2009 . الجريدة الرسمية . العدد 74 . بتاريخ 31 / 12 / 2008 .

2 . السلع و الخدمات الخاضعة للمعدل المنخفض بدون الحق في الخصم:

* بائعي الأملاك و ما شابهها . * المستفيدون من الصفقات . * الوكلاء بالعمولة والسماسرة .

* مستغلو سيارات الأجرة . * العروض المسرحية والبالي و الحفلات الموسيقية .

ملاحظة : مما سبق نلاحظ أن هناك عمليات منصوص عليها ضمن المعدل المخفض ومنصوص عليها كذلك ضمن السلع و الخدمات الخاضعة للمعدل العادي و هو ما يشكل تناقضا ، كذلك بالنسبة للمعدل العادي هناك عمليات أيضا منصوص عليها ضمن السلع و الخدمات التي لها الحق في الخصم وأيضا منصوص عليها ضمن العمليات التي ليس لها حق الخصم ، مع العلم أن القانون لم يحدد شروط الخصم .

و يوضح الجدول التالي تطور معدلات القيمة المضافة في الفترة 1992 - 2013 .

جدول رقم 5 : تطور معدلات القيمة المضافة في الفترة 1992 – 2013 :

معدلات الرسم	1992	1995	2001	2011	2013
المعدل المنخفض	%7	%7	%7	%7	%7
المعدل العادي	%21	%21	%21	%17	%17
المعدل المرتفع	%40	ملغى	ملغى	ملغى	ملغى

المصدر : قوانين المالية لسنة : 1992 . 1995 . 2001 . 2011 . 2013

IV. العمليات المعفية من الرسم على القيمة المضافة :

نصت المادة 08 من قانون الرسم على الرقم الأعمال على انه تمنح إعفاءات من الرسم على القيمة المضافة و تحدد بموجب قوانين المالية ، وتشكل هذه الإعفاءات إجراءات خاصة تخالف النظام العام للضريبة ، كما تعتبر إعانات مباشرة من الدولة بغرض ترقية قطاعات النشاط و المنتجات و الخدمات .[60]

و عموما تتمثل الإعفاءات في حالات خاصة نص عليها قانون الرسوم على رقم الأعمال ، والهدف من ورائها هو تحرير بعض العمليات وذلك لاعتبارات اقتصادية ، اجتماعية و ثقافية :

أ . في المجال الاقتصادي :

إن الإعفاءات المقررة بموجب قانون الرسم على القيمة المضافة تتعلق خصوصا بنشاط التنقيب على المحروقات السائلة والغازية التي تقتنيها أو تنجزها المؤسسة "سونطـــــراك " .[61]

ب . في المجال الاجتماعي :

تتعلق بصورة خاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع (الدقيق ، الحليب ، الفرينة .....الخ) و الأدوية و المطاعم معتدلة الأسعار ، و التي لا تسعى لتحقيق الربح و كذا السيارات الموجهة للمعطوبين .

---

[60] للتعرض بالتفصيل للاعفاءات من الرسم على القيمة المضافة الرجوع الى المواد من 08 إلى 134 من قانون الرسم على رقم الأعمال والمعدلة بموجب قوانين المالية لسنوات : 2001 – 2005 – 2007 – 2008 – 2009 .

[61] محمد حمو . متور اوسرير . محاضرات في جباية المؤسسات . مكتبة الشركة الجزائرية بدواو . ط1 . الجزائر . 2009 . ص 148 ، 149 .

ج . في المجال الثقافي :

تمس هذه الإعفاءات بصفة خاصة التظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية الدولية للتعاون .

و تخص هذه الإعفاءات أيضا المنتجات التي تخضع للرسم على الذبح ، بالإضافة إلى ذلك يستفيد من إعفاءات الرسم على القيمة المضافة الأشخاص الذين لم يبلغوا المستويات القصوى للخضوع للضريبة المحددة قانونا والمتعلقة أساسا برقم أعمال مؤدو الخدمات الذي لا يتجاوز 100 ألف دج ، و 130 ألف دج لبقية الخاضعين .

ويمنح الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بموجب قرار يصدره المدير العام لضرائب .

ملاحظة : على كل شخص يقوم بالعمليات الخاضعة لـ TVA أن يقوم بالتصريح برقم الأعمال خلال 20 يوما الأولى من كل شهر الذي يلي شهر النشاط إلى قباضة الضرائب التابع لها ، و يكون الدفع نقدا أو بصك .

و يدون هذا التصريح في و وثيقة : **G 50**

VII. . تقييم الضريبة على القيمة المضافة :

عرفت هذه الضريبة منذ تأسيسها سنة 1992 تعديلات كثيرة ، وذلك من أجل زيادة فعاليتها والحد من سلبياتها ومن هنا يمكن أن نقيم هذه الضريبة من خلال تقديم إيجابيات وسلبيات الرسم على القيمة المضافة :

1 . الإيجابيات :

* اتساع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة :- إن دمج الرسم على القيمة المضافة لكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج وكذا الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات ، أدى إلى توسيع العمليات الخاضعة ، ولا يجب أن ننسى العمليات الأخرى الخاضعة لهدا الرسم كتجارة الجملة ، المساحات الكبرى والمهن الحرة ، ويسمح هذا التوسيع في مجال تطبيق بالتحكم أكثر في النشاط الاقتصادي ، بالإضافة إلى الحصول على موارد إضافية لصالح الدولة ومن ثم زيادة مردودية هذه الضريبة وقدرة التحكم فيها .

* اتساع مجال الخصم :- يمنح نظام الرسم على القيمة المضافة للخاضعين له إمكانية خصم مبلغ الرسم المجمل على مشترياتهم من مبلغ الرسم المستحق على مبيعاتهم ، ولم يكتف مجال الخصم على الخصم المادي أو المالي كما هو الشأن في الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج بل تعداه ليشمل أيضا عمليات القطاعين الإداري والتجاري ، علاوة على العمليات الخاصة بتأدية الخدمات ، حيث يسمح أسلوب الخصم الجديد بعدم عرقلة توسع نشاط المؤسسة بل يشجع المنافسة والمبادلات على المستوى الدولي ، هذا من جهة . ومن جهة ثانية يعمل على ضبط المعاملات التجارية بحيث يجبر على التعامل بالفواتير التي تشكل الوسيلة الضرورية للاستفادة من الخصم .

* تقليص عدد المعدلات : في العادة يتم تطبيق معدل واحد لضريبة القيمة المضافة ، إلا أنه وحسب قانون المالية لسنة 2001 يحتوي نظام الرسم على القيمة المضافة على معدلين فقط عوض 18 معدلا كما كان سائدا في النظام السابق ، الأمر الذي يترتب عليه تخفيف العبئ الضريبي .[62]

* الإنعاش الاقتصادي من خلال تخفيض تكلفة الاستثمارات .

* تشجيع الاستثمارات والمنافسة من خلال حيادية الضريبة وشفافيتها .

[62] بوعون نصيرة يحياوي . مرجع سابق . ص 98 .

* تحفيز منافسة المؤسسات الجزائرية في الأسواق الخارجية عن طريق إلغاء العبئ الضريبي الذي تتحمله المنتجات الوطنية عند تصديرها إلى الخارج .

* تسمح هذه الضريبة بتوفير إيرادات كبيرة لخزينة الدولة وعلى مدار الساعة نظرا إلى اتساع تطبيقها ومواعيد تحصيلها الشهرية

2 . السلبيات :

بالرغم من الايجابيات التي يتميز بها الرسم على القيمة المضافة ، إلا أنه يمكننا أن نلمس بعض النقائص تتمثل في:

* عدم عدالة هذه الضريبة لأنها نسبية ولا تراعي المقدرة التكليفية للمستهلك .

* عدم تأثير الرسم على القيمة المضافة في نتيجة المؤسسة إلا أن خزينة المؤسسة قد تتأثر سلبا ، وذلك من خلال التأخير الشهري لاسترجاع الرسم المحمل على مشتريات البضائع والخدمات ، أضف إلى ذلك أن دفع الرسم على المشتريات يتم مباشرة عند اقتناء البضاعة في حين قد يتم البيع على الحساب ، وفي هذا الوضع تطرح مسألة السيولة النقدية على مستوى خزينة المؤسسة .[63]

* يشكل ضعف الوسائل المادية والبشرية لإدارة الضرائب عائقا أمام فعالية هذه الضريبة ، بحيث يسمح لبعض التجار غير النزهاء بالتهرب من الرسم على القيمة المضافة من خلال تضخيم الرسوم المقابلة للاسترجاع باستعمال فواتير شراء وهمية أو بتخفيض مبالغ المبيعات من قيمتها الحقيقية .

الفرع الثاني : الإصلاحات الأخرى (بعد 1992)

أولا : الرسم على النشاط المهني :-

الرسم على النشاط المهني هو ضريبة مباشرة على رقم الأعمال الذي يتحقق في الجزائر من طرف الأشخاص المعنويين والطبيعيين الذين يمارسون نشاطا مهني بصفة دائمة . حيث يفرض هذا الرسم شهريا أو فصليا على رقم الأعمال المحقق من النشاطات الصناعية والتجارية والخدمية خارج الرسم على القيمة المضافة .

– أنشئ هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1996 أين تم إدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري والرسم على النشاط غير التجاري ضمنه .

I. مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني :

* الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محل مهني دائم ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح غير التجارية باستثناء مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع للرسم بموجب هذه المادة .

* رقم أعمال يحققه المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية ، الضريبة على أرباح الشركات .

[63] المرجع السابق . ص 99 .

II. **معدلات الرسم على النشاط المهني :**

يحدد معدل هذا الرسم بـ 2% حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2001 ، وتوزع حصيلته كما يلي : [64]

جدول رقم 6 : توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني :-

الرسم على النشاط المهني	حصة الولاية	حصة البلدية	حصة ص . م . ب . ج . م	المجموع
المعدل العام	% 0.59	% 1.30	% 0.11	% 02

أما بالنسبة للرسم على النشاط المهني لقطاع المحروقات فيقدر بـ3% توزع كالتالي :

جدول رقم 7 : معدلات ضريبة الرسم على النشاط المهني بالنسبة لقطاع المحروقات :-

الرسم على النشاط المهني	حصة الولاية	حصة البلدية	حصة ص . م . ب . ج . م	المجموع
المعدل العام	% 0.88	% 1.96	% 0.16	% 03

ويصرح بالرسم على النشاط المهني في وثيقة تسمى G50 .

III. . الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني :

نصت عليها المادة 120 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وهي :-

* رقم الأعمال الذي لا يتجاوز مبلغ 80 ألف دج سنويا إذا تعلق الأمر بالمكلفين الذين يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع البضائع والأشياء واللوازم والسلع المتخذة للاستهلاك في عين المكان ، أو الذي لا يتجاوز 50 ألف دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الآخرين الناشطين في قطاع الخدمات .

* مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمنتوجات الواسعة للاستهلاك المدعمة من طرف ميزانية الدولة أو المستفيدة من التعويض

* مبلغ عمليات البيع الخاصة بالنقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة مباشرة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير .

* الجزء المتعلق بتسديد القروض في إطار عقود الاعتماد الإيجاري المالي .

* العمليات المنجزة بين الشكات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته م 138 مكرر من القانون السابق.

* المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والإطعام المصنف والأسفار . [65]

---

[64] حميد بوزيدة . تقنيات جبائية . مرجع سابق . ص 133

[65] بوعون نصيرة يحياوي . مرجع سابق . ص 105 .

ثانيا : الضريبة الجزافية الوحيدة .

أنشأت هذه الضريبة بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007 لتحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل . وتم النص على هذه الضريبة في قانون الضرائب المباشرة من خلال 07 مواد ، من المادة 282 مكرر إلى 282 مكرر 06 .

I. **مجال تطبيقها :–** يخضع لنظام الضريبة الجزافية كل من :

* الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون الأنشطة الأخرى عندما لا يتجاوز رقم الأعمال السنوي 05 مليون دج (تأدية الخدمات التابعة لصنف الأرباح الصناعية والتجارية)

* لا يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون في آن واحد أنشطة تنتمي للفئتين المذكورتين أعلاه إذا لم يتجاوز سقفها 05 مليون دج . [66]

II. **معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة :**

* 05% بالنسبة للأنشطة المذكورة في الفقرة الأولى من المادة 282 مكرر 01 من ق الضرائب المباشرة .

* 12% بالنسبة للأنشطة المذكورة في الفقرة 02 من المادة 282 مكرر01 .

– وتدفع الضريبة الجزافية الوحيدة بالربع كل 03 أشهر قبل آخر يوم من كل فصل لدى قابض الضرائب الذي يتبع له مكان ممارسة أنشطتهم الخاضعة للضريبة . ويوزع ناتج هذه الضريبة كالتالي :

. 48.5% لميزانية الدولة . . 01% لغرف التجارة والصناعة .

. 0.02% للغرف الوطنية للصناعة التقليدية والحرف . . 0.48% لغرف الصناعة التقليدية والمهن .

. 40% البلديات . . 05% للولاية . . 05% للصندوق المشترك للجماعات المحلية . [67]

III. **الإعفاءات من الضريبة الجزافية الوحيدة :–**

يستثنى من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة كل من :–

* عمليات البيع بالجملة . * عمليات البيع التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون . * موزعو محطات الوقود .

* المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير . * الأشخاص الذين يقومون بعمليات البيع للمؤسسات المستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات ، والمؤسسات تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم

* الفرازون وتجار الأملاك وما شابههم ، وكذا منظمو العروض والألعاب والتسليات بمختلف أنواعها المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها .

* مبالغ الإيرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية.

* الحرفيون التقليديون ، و كذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا و المقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم .

---

[66] المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2011 .

[67] مولود ديدان . مرجع سابق . ص 118 ، 119 .

ثالثا : الرسم العقاري :

يؤسس الرسم العقاري سنوي على الملكية المبنية الموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعيقة من الضريبة صراحة.

I. الأشخاص الخاضعين للضريبة :

أ ـ يخضع للرسم العقاري على الأملاك المبنية:

* المنشآت المتخصصة لإيواء الأشخاص و المواد أو تخزين المنتجات

* المنشات التجارية الكائنة بمحيط المطارات الجوية و الموانئ و محطات السكك الحديدية و محطات الطرقات ،بما فيها ما تلقاها المتكونة من مستودعات وورش الصيانة .

* أرضيات البنايات بجميع أنواعها و القطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها و لا يمكن الاستغناء عنها

* الأراضي غير المزروعة و المستخدمة لاستعمال تجاري أو صناعي مثل الورشات و أماكن إيداع البضاعة و غيرها من الأماكن من نفس النوع،سواء كان يشغلها المالك أو ما يشغلها آخرون مجانا أو مقابل.

ب ـ يخضع للرسم العقاري على الملكيات غير المتبنية :

* الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير.

* المحاجر و مواقع استخراج الرمل و المناجم في الهواء الطلق .

* مناجم الملح و السبخات . * الأراضي الفلاحية .[68]

II. الإعفاءات من الرسم العقاري :

أ ـ بالنسبة للرسم العقاري على الأملاك المبنية:

1 ـ الإعفاءات الدائمة :

* العقارات التابعة للدول و الولايات و البلديات،و كذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاطا في ميدان التعليم و البحث العلمي، والحماية الصحية والاجتماعية وفي ميدان الثقافة والرياضة .

* البنايات المخصصة للقيام بشعائر دينية .

* الأملاك العمومية التابعة للوقف و المتكونة من ملكيات مبينة .

* العقارات التابعة للدول الأجنبية و المخصصة لإقامة الرسمية لبعثاتهم دبلوماسية و القنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية ، وكذلك العقارات التابعة.... الدولية المعتمدة في الجزائر مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل .

* تجهيزات المستثمرات الفلاحية لاسيما مثل الحظائر و المرابط و المطار .

2 ـ الإعفاءات المؤقتة :

* العقارات و أجزاء العقارات المصرح بأنها غير صحية أو التي هي على وشك الانهيار و التي أبطل تخصيصها

* الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة و السكن الرئيسي لمالكها ،شريط توفر الشرطين الآتيين :-

ـ ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 800دج .

---

[68] حنان شلغوم . مرجع سابق . ص 143 ،144 .

. ألا يتجاوز الدخل الشعري مرتين الأجر الأدنى الوطني المضمون .

وفي كلا الحالتين فإن المعفيين يدفعون مساهمة سنوية قدرها 100دج .

* البنايات الجديدة ، وإعادة البناءات وإضافة البنايات لمدة 07سنوات ابتداء من أول جانفي من السنة التي تم انجازها .

* البيانات و إضافة البيانات المستعملة في النشاطات المحققة من قبل الشباب الذي يستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ انجازها و تكون مدة الإعفاء 6 سنوات

* السكن الاجتماعي التابع للقطاع المخصص للكراء .

ب . بالنسبة للرسم العقاري على الملكيات الغير مباشرة :

* الملكيات التابعة للدولة و البلديات و المؤسسات العمومية أو العلمية أو التعليمية أو الإسعافية عندما يكون مخصص لنشاط ذي منفعة عامة و غير مدة الأرباح .

* الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية .

* الأملاك التابعة للأوقاف العمومية و المتكونة من ملكيات غير مبنية .

* الأراضي و القطع الأرضية التابعة للرسم العقاري على الملكيات المبنية .

المطلب الثاني : عصرنة الإدارة الضريبية

يعد إصلاح الإدارة الضريبية أحد الأهداف الرئيسة لمنظومة الإصلاح الضريبي الشامل ، والقائم أساسا على إعادة الثقة بين الممول و المصلحة من ناحية و تحديث الإدارات الضريبية من جهة أخرى . خاصة وأن الواقع العلمي أثبت أن إصلاح التشريع الضريبي لا يمثل رغم أهميته سوى ركن واحد من أركان الإصلاح الضريبي لذلك لا بد من تغييرات إدارية تتلائم و طبيعة النظام القائم و هو ما عمدت إليه الجزائر سنة 1991، حيث عرف التنظيم الهيكلي لإدارة الضرائب عدة تغيرات في إطار تحديث الإدارة الضريبية [69] . وهو ما سنتناوله في هذا المطلب من خلال التعرض إلى تنظيم الإدارة الضريبية على المستوى المركزي مع كل الإصلاحات والتعديلات التي مستها في الفرع الأول ، ثم التعرض إلى تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الضرائب حسب آخر التعديلات في الفرع الثاني .

الفرع الأول: التنظيم المركزي لإدارة الضرائب .

أولا : المديرية العامة للضرائب :

حيث تم إنشاء إدارة جبائية موحدة و على رأسها المديرية العامة للضرائب ، و التي أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 1920/90 [70] ، و ذلك على مستوى وزارة المالية ، و تتكون من 04 مديريات و هي :-

* مديرية الدراسات و التشريع الجبائي .
* مديرية العمليات الجبائية-مديرية المنازعات .
* مديرية الوسائل و التنظيم و التكوين .

[69] بوزيد حميدة . النظام الضريبي الجزائري و تحديات الاصلاح الاقتصادي (في الفترة 1992_2004). أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية .كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . جامعة الجزائر . 2006 . ص216 .

[70] المرسوم التنفيذي 190/90 المؤرخ في 23. 07. 1990 و المتعلق بتنظيم الادارة المركزية لوزارة الاقتصاد . الجريدة الرسمية . العدد 26 . بتاريخ 1990/07/24 .

و تتفرع هذه المديريات بدورها إلى مديريات فرعية ، و هذا بالإضافة إلى مفتشية المصالح الجبائية و هذا حسب نص المادة 05 من المرسوم التنفيذي 190/90 السابق الذكر .

ـ هذا و قد عدل هذا المرسوم سنة 2007 بموجب المرسوم التنفيذي 364/07 المتضمن التنظيم المركزي لوزارة المالية [71] ، حيث أصبحت المديرية العامة تتكون من 08 مديريات و هي : -

* مديرية التشريع و التنظيم الجبائي . * مديرية المنازعات . * مديرية العمليات الجبائية و التحصيل .

* مديرية الأبحاث و التدقيقات . * مديرية الإعلام و الوثائق الجبائية . * مديرية الإعلام الآلي و التنظيم .

* مديرية العلاقات العمومية والاتصال . * مديرية إدارة الوسائل المالية * مديريات فرعية .

ـ بالإضافة إلى هذه المديريات، فقد تم إضافة مديرية أخرى بموجب قانون المالية سنة 2009 بموجب المادة 45 و التي نصت على :" تنشأ على مستوى المديرية العامة للضرائب ، مصلحة التحريات الجبائية تكلف على المستوى الوطني بالقيام بالتحقيق قصد تحديد مصادر التهرب والغش الجبائيين ، توفر على فروع جهوية تابعة لها ، وتحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم ."

هذا وقد كان هناك تعديل خاص بتنظيم المديرية العامة للضرائب قبل هذا التعديل ، وهو الذي جاء به المرسوم التنفيذي رقم 55/95 و المتعلق بتنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية .[72]

ثانيا:المهام و المصالح :

حسب المادة 05 من المرسوم التنفيذي364/07 السابق ذكره تكلف مديرية العامة للضرائب بما يلي :-

* السهر على دراسة و اقتراح و إعداد النصوص التشريعية و التنظيم و كذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعادة وعاء الضرائب وتصفيتها وتحصيلها والحقوق والرسوم الجبائية والشبه الجبائية .

* السهر على تحضير و مناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية و الاتفاقيات الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية و شبه جبائية

* تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش و التهريب الجبائيين

* السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية القضائية المتعلقة بالضرائب و الحقوق و الرسوم أيا كانت طبيعتها .

* توفير أدوات تحليل و مراقبة تسيير و مردودية مصالح الإدارة الجبائية ، لاسيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية .

* السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة . [73]

* بالإضافة إلى هذه المهام هناك هام عديدة أخرى مقسمة على المديريات التي تتكون منها المديرية العامة الضرائب .

الفرع الثاني: المصالح الخارجية لإدارة الضرائب .

لقد حدد المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المتضمن تحديد المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيتها و الذي أعيد تنظيمها مؤخرا بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009 .

ـ و حسب المادة 02 من المرسوم التنفيذي 327/06 تتكون المصالح الخارجية لإدارة الضرائب من :-

ـ مديرية كبريات المؤسسات ، ـ المديريات الجهوية للضرائب ، ـ المصالح الجهوية للبحث والمراجعة ، ـ المراكز الجهوية للإعلام و

[71] المرسوم التنفيذي 364/07 المؤرخ في 23 . 07 . 1990المتعلق بتنظيم الادارة المركزية لوزارة المالية . الجريدة الرسمية . العدد 18 . بتاريخ 2007/07/26 .

[72] المرسوم التنفيذي 55/95 المؤرخ في 1995/02/15 المتعلق بتنظيم الادارة المركزية لوزارة المالية . الجريدة الرسمية . العدد 15 . بتاريخ 1995/02/16 .

[73] لمزيد التفاصيل أنظر المرسوم التنفيذي رقم07 /346 . مرجع سابق . المادة 05 منه .

الوثائق ، . المديريات الولائية للضرائب ، . مراكز الضرائب ، . مراكز جوارية للضرائب .

– بالإضافة إلى هذه المديريات و المراكز هناك مصالح أخرى تقوم بنشاطات مثل : المفتشيات المتخصصة لتسيير بعض الأنشطة كمفتشية الضمان ، التسجيل ، المشروبات الكحولية ، التبغ ، مخابر الفحص ، بالإضافة إلى مفتشيات الضرائب وقباضات الضرائب والتي تحتفظ بصفة انتقالية بمهامها في انتظار إدماجها في مراكز الضرائب والمراكز الجهوية للضرائب .

و سنحاول فيما يلي التعرض لأهم هذه المصالح الخارجية قليل من التفصيل :–

أولا: مديريات كبريات المؤسسة (DGE) :

تعتبر من أهم المديريات التي تتكون منها المصالح الخارجية لإدارة الضرائب و التي تبرز عصرنة الإدارة الجبائية حيث تم إنشائها بموجب قانون المالية لسنة 2002 [74] ، وهي تجسيد فعلي للانتقال من التنظيم الإقليمي إلى التنظيم النوعي (تسيير الضريبة حسب فئة الزبون) . وبدأت تمارس وظيفتها بصفة فعلية سنة 2006 و عددها 06 مديريات (الجزائر، البليدة ، تيبازة ، بومرداس ،تيزي وزو، ورقلة).

و حسب المادة 02 من القرار الوزاري المشرك المؤرخ في 21 فيفري 2009 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للأوراق الجبائية و صلاحيتها [75] ، فإن المديرية تتكون من 06 مديريات فرعية نصت عليها المواد من 21 إلى 24 من القرار وهي كالآتي :

المديرية الفرعية لجباية المحروقات ، المديرية الفرعية للتسيير ، المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات ، المديرية الفرعية للمنازعات ، المديرية الفرعية للوسائل .

و تتكفل هذه المديرية بتسيير المكلفين الكبار و هم : [76]

* المكلفين الذين يتجاوز أعمالهم بين 100 مليون دج سنويا . * المؤسسات البترولية .

* المؤسسات الأجنبية . * مجمع المؤسسات(groupe des spcieties) .

ففي مجال الوعاء تقوم بتسيير الملف الجبائي للمكلف أو المؤسسة الخاضعة لمجال اختصاصها .

أما في مجال التحصيل فتتكفل بالجداول و سندات التحصيل و تراقب حساب التسيير .

وفي مجال الرقابة تقوم بالبحث عن المعلومات الجبائية و تجمعها و تستغلها في المراقبة .

وفي مجال المنازعات تدرس التظلمات و تعالجها و تتابعها .

– هذا بالإضافة إلى المهام الأخرى التي تتكفل بها مديرياتها الفرعية و المكاتب و المصالح .

ثانيا:مراكز الضرائب :

في إطار تعزيز سياسة التنظيم النوعي لمصالح الضرائب،تم إنشاء مراكز الضرائب بموجب قانون المالية لسنة 2003 لاسيما المواد 31و 32 منه . و يهدف خلق مثل هذه المصالح خصوصا إلى:–

* تجميع المصالح الجبائية في مركز واحد (الوعاء– التحصيل) .

* تخفيض عدد المصالح القاعدية لإدارة الضرائب .

---

[74] القانون 21/01 المؤرخ في 22\12\2001 المتضمن القانون المالية لسنة 2002 . الجريدة الرسمية . العدد79 . بتاريخ 2001/12/24 .

[75] القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21\02\2009 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها . الجريدة الرسمية . العدد 20 . بتاريخ 2009/02/22 .

[76] مصطفى عوادي . الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري . مطبعة صخري . ط2 . 2011 . ص 38 .

* توحيد و تبسيط الإجراءات و تحسين الخدمات .

ـ وحسب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2003 ، فان مراكز الضرائب تقوم بتسيير الملفات المتعلقة بالمكلفين الذين يتجاوز رقم أعمالهم 300 ألف دج و المتمحور عادة في المؤسسات المتوسطة و الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للنظام الحقيقي و كذا أصحاب المهن الحرة [77] . ويتم تقسيم مراكز الضرائب حسب معيار عدد الملفات الجبائية إلى 03 أصناف هي : [78]

. مراكز الضرائب من الصنف الأول:لعدد ملفات جبائية يفوق 8000 ملف جبائي .

. مراكز الضرائب من الصنف الثاني:لعدد ملفات جبائية يتراوح ما بين 4000و 8000 ملف جبائي .

. مراكز ضرائب من الصنف الثالث:لعدد ملفات جبائية أقل من 4000 ملف جبائي

ثالثا:المديريات الجهوية للضرائب :

تم النص عليها بموجب المرسوم التنفيذي 60/91 الصادر بتاريخ 1991/02/23 و المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية المعدل و المتمم بالقرار المؤرخ ب 1994/04/30 المعدل و المتمم ثم القرار الصادر بتاريخ 1998/07/12 و أخيرا القرار المؤرخ في 24 ماي 2007 يحدد الاقتصاد الإقليمي للمديريات الجهوية و المديريات الولائية للضرائب ، حيث توحد 09 مديريات جهوية تتواجد في : الشلف ، بشار، البليدة ، الجزائر، سطيف ، عنابة ، قسنطينة ، ورقلة ، وهران .

– و حسب المادة 25 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009 فان المديرية الجهوية تنظم 04 مديريات فرعية هي: المديرية الفرعية للتكوين–المديرية الفرعية للتنظيم و الوسائل –المديرية الفرعية للعمليات الجبائية و التحصيل،و المديرية الفرعية للرقابة الجبائية و المنازعات. [79]

و من مهامها:

* تنفيذ القرارات و التعليمات الصادرة عن الإدارة المركزية كما تضمن العلاقات الوظيفية بين هذه الأخيرة و المديريات الولائية.

* تسهر على تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي و تنسيقه و توجيهه و تقوم بمراقبته

* تنظيم أشغال لجنة الطعون المنشأة على المستوى الجهوي .

* تشارك في أعمال التكوين و تحسين مستوى الأعوان وتدرس طلبات تنقلهم ما بين الولايات...الخ .

رابعا: المديريات الولائية للضرائب :

تم إنشاء هذه المديريات،وجب المرسوم التنفيذي 60/91 المؤرخ 1991/02/23 المعدل و المتمم (السابق ذكره) حيث توجد على المستوى الوطني 45 مديرية (الجزائر 06 مديريات).و طبقا للمادة 02 من القرار المؤرخ في 24 ماي 2007 الذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية و المديرات الولائية للضرائب فإنها تجمع في 09 مديريات جهوية للضرائب (وهران قسنطينة،الجزائر،ورقلة،عنابة،البليدة،الشلف،سطيف،بشار)و تنظم المديريات الولائية للضرائب في 05 مديريات فرعية و هي: [80]

---

[77] مولود ديدان _مرجع سابق . ص 132 .

[78] محمد حمو، أبو سرير. مرجع سابق . ص 91 .

[79] مصطفى عوادي . مرجع سابق . ص 40

[80] رحال ناصر . الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري . مطبعة صخري . دط . الجزائر . 2010 . ص 05 .

* المديريات الفرعية للعمليات الجبائية . * المديرية الفرعية للرسائل .

* المديرية الفرعية للمنازعات . * المديرية الفرعية لتحصيل .

* المديرية الفرعية للمراقبات الجبائية .

. وتكلف المديريات الفرعية للضرائب إجمالا بالمهام التالية :-

- تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات و تجميعها .
- التكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و متابعتها و مراقبتها .
- متابعة أنظمة الإعفاء و الامتيازات الجبائية الخاصة .
- التكفل بالجداول و سندات الإيرادات و مراقبتها و متابعتها و كذا بوضعية تحصيل الضرائب و الرسوم و...الخ.
- معالجة الاحتياجات المقدمة بالطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية .
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة .
- تسيير المستخدمين و الميزانية و الوسائل المنقولة و غير منقولة للمديرية الولائية للضرائب .
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية و تنسيقها .[81]

المبحث الثاني:تقييم مردودية الإصلاح الضريبي .

من أهم أهداف الإصلاح الضريبي هو محاولة الوصول إلى نظام ضريبي فعال بتجاوب مع الظروف والتحولات التي شهدها الاقتصاد الوطني، لذا يقودنا الفضول الى التساؤل عن مدى فعالية الإصلاح الضريبي .
وسنقتصر الدراسة على تحليل تطور الحصيلة الضريبية و قياس مستوى كل من الضغط و الغش و التهرب الضريبي ، لنختم بمدى استقرار النظام الضريبي الجزائري .

المطلب الأول:مدى تطور الحصيلة الضريبية .

هدف الإصلاح الضريبي بشكل كبير إلى تحسين المردودية المالية للجباية العادية على حساب الجباية البترولية التي تهيمن بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة، ولتبيان مدى تحقيق هذا الهدف سنتعرض تطور الإيرادات الضريبية لكل من الجباية العادية و الجباية البترولية ، و ذلك من خلال الجدول التالي: [82]

[81] مصطفئ عوادي . الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري . مطبعة صخري . ط1 . الجزائر. 2008 . ص 37.

[82] رابح شريط_الاصلاح الضريبي في الجزائر –السياق و المضمون_الملتقى الوطني حول السياسات الجبائية –كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير_جامعة البليدة_ماي _2003 ص306

جدول رقم 8 :تطور الحصيلة المالية للجباية العادية و الجبائية البترولية (1992–2010)

	الجباية العادية مليار دج	الجباية البترولية مليار دولار	مجموع الجبائية (مليار دج)	النسبة الجبائية العادية %	النسبة الجبائية البترولية %
1995	244.61	336.15	580.76	42.11	57.88
1996	290.62	507.84	798.46	36.39	63.60
1997	317.11	570.77	887.88	35.71	64.28
1998	342.57	378.72	721.29	47.49	52.50
1999	348.75	560.12	908.87	38.37	61.62
2000	373.15	720.00	1093.15	34.13	65.86
2001	444.49	840.60	1285.09	34.58	65.41
2002	493.09	916.40	1409.49	34.98	65.01
2003	562.88	836.06	1398.94	40.23	59.76
2004	603.77	862.20	1465.97	41.18	58.81
2005	664.80	899.00	1563.80	42.51	57.48
2006	745.56	916.00	1661.56	44.87	55.12
2007	786.75	973.00	1759.75	44.70	55.2
2008	983.63	1715.40	2699.03	36.81	63.55
2009	117.17	1927.00	3098.70	37.81	62.18
2010	1245.7	1835.80	3081.50	40.42	59.57

لقد كان من بين الأهداف الأساسية التي كان يرمي إليها الإصلاح الضريبي هو السعي قدر الإمكان نحو تحسين مردودية الجبائية العادية و محاولة إحلالها محل الجباية البترولية التي كانت تسيطر بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة و عليه يبرز الجدول التالي ما يلي :-

* التزايد المطرد للإيرادات الضريبة من 580.76 مليار دج سنة 1995 إلى 3098.70 مليار دج سنة 2009 حيث تضاعف أكثر من 08 مرات خلال أكثر من 15 سنة .

* بالرغم من أن الجباية العادية عرفت تزايد من السنة إلى أخرى إلا أن مقارنة هذه الزيادة بمجموع الجباية الى عرف تناقضا في الفترة (1995 . 2009) ، حيث لم تعد نسبة الجباية العادية 50% من مجموع الجباية ، بالإضافة إلى التطور السلبي للجباية العادية بداية من 1995 حتى سنة 2002 ، حيث انتقلت من النسبة % 42,11 إلى 34,98% .

* بغض النظر عن سنة 1998 وصول نسبة الجباية العادية إلى 47,49% والتي مردها ليس الارتفاع في حجم الجباية العادية ، وإنما إلى انخفاض الجباية البترولية ،حيث سجلت نسبة نمو سلبية مقارنة بالسنة السابقة لها 1997 قدرت ب33,64%

وهذا راجع إلى تدهور الأسعار التي وصلت إلى 12,85% دولار للبرميل بسبب زيادة الكمية المعروضة في السوق البترولية الناجمة عن قرار منظمة "OPC" برفع الإنتاج بنسبة 10% سنة 1997. * أما بالنسبة للجباية البترولية ، فإن نسبتها من مجموع الجباية لا تنخفض عن 50% عبر جميع سنوات الفترة المدروسة ، حتى في سنة 1998 أين انخفضت عن 50% بسبب انخفاض أسعار النفط ، إلا أنها بقيت مهيمنة في الهيكل الضريبي إذ انه في سنة 2009بلغت 62.16 من إجمالي الإيرادات الضريبية .

_مما سبق نجد أن الإصلاح الضريبي لم يستطيع تجاوز إشكالية ثنائية الاقتصاديين النفطي و غير نفطي،وهذا ما يتجلى من خلال هيكل الجباية العادية للدولة مما يعني أن التدابير الجبائية المختلفة و الكثيرة عبر مختلف القوانين المالية المختلفة كما لها انعكاس سلبي على حصيلة الجباية العادية مقارنة بالإيرادات الإجمالية و يمكن أن يرجع ذلك إلى عدة أسباب أهمها:-[83]

* ضعف تأهيل الإدارة الضريبية .

* تطور حصيلة الجباية البترولية الناجم عن ارتفاع أسعار البترول (باستثناء 1998) و انخفاض قيمة الدينار الجزائري مما يؤثر إيجابا عليها .

* كثرة الإعفاءات و التخفيضات الرامية إلى تشجيع الاستثمار و التصدير و التشغيل مما خلق حالة من السعي نحو الاستفادة من هذه المزايا باللجوء إلى الغش و الاحتيال أحيانا .

بالتالي فالجباية البترولية تحتل مكانة كبيرة مقارنة بالجباية العادية وبالتالي فإن الإصلاحات المتخذة نجحت في زيادة حصيلة الجباية العادية إلا أنها عجزت عن تعويض الجباية البترولية بالجباية العادية . بالتالي فإنها بعيدة عن الطموحات التي سطرت في إطار السياسة الجبائية للدولة .

المطلب الثاني : التخفيض من الغش والتهرب الضريبيين والضغط الضريبي

لقد خطت الجزائر خطوة كبيرة في تجسيد الإصلاح الضريبي على أرض الواقع ، فهل يمكن اعتبارها أنها قد نجحت في تحقيق غايتها من الإصلاح المخطط له وذلك من خلال التخفيض من حدة الغش والتهرب الضريبيين وتحسين مستوى الضغط الضريبي ؟ . وهذا ما سنحاول الإجابة عليه في هذا المطلب .

الفرع الأول : التخفيض من الغش والتهرب الضريبيين .

يعتبر التهرب الضريبي من أخطر المشاكل التي واجهتها ولا يزال يواجهها النظام الضريبي ، حيث يؤدي إلى ضعف مردودية الحصيلة الضريبية ، لهذا عمد المشرع للقيام بإصلاحات مست جوانب مختلفة للحد من هذه الظاهرة . ولقد أعطيت تعاريف كثيرة للتهرب الضريبي منها أنه :

[83] عبد المجيد قدي . النضام الجبائي الجزائري و تحديات الألفية الثالثة . الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة . كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير . جامعة البليدة . ماي 2002 . ص75 .

أ – اعتداء غير مباشر على القوانين المنظمة للمنظمة باستعمال وسائل معينة تمكن المكلف من عدم دفع جزء أو كل الضريبة . [84]

ب – عدم تصريح الممول بجزء من ثروته أو دخله ، ويكون ذلك إما بغير قصد كالنسيان ، أو بقصد التخفيض في القيمة المصرح بها ، وفي هذه الحالة يعتبر الأمر مخالفة إدارية . [85]

ج – محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا بإتباع طرق وأساليب مخالفة للقوانين . [86]

. ولقد مست الإصلاحات التي قام بها المشرع للتخفيض من الغش والتهرب الضريبيين جوانب عدة منها :-

* محاولة إيجاد ضريبة بسيطة وواضحة وعدم المبالغة في تعدد الضرائب .

* وجود دفاتر محاسبية منتظمة يعتمده المكلفين للتمكن من مراقبتها .

* ضرورة التعامل بالفواتير .

* وضع بطاقة ترقيم لكل المكلفين بواسطة الإعلام الآلي، أين نجد لكل ملف رقم ضريبي واحد رغم تعدد أنشطته.

* توقيع عقوبات إدارية وجزائية على المتخلفين في الدفع (خاصة بعد صدور القانون الخاص بالوقاية من الفساد) .

– "ويمكن القول أن الإصلاحات التي مست التشريعات والإدارية الجبائية وإن لم تقضي على ظاهرة الغش والتهرب الضريبي بصفة تامة ، إلا أنها استطاعت أن تقضي على انتشارها إلى حد ما ، في ظل تعدد طرق الغش عن طريق الإلتواءات والتغيرات القانونية" [87]

الفرع الثاني : مستوى العبئ الضريبي بالجزائر .

باعتبار أن العبئ الضريبي من المؤشرات الكمية التي تستخدم في تقييم مدى فعالية النظام الضريبي بالرغم من اختلاف التسميات التي تطلق عليه "كالضغط الضريبي" أو" مستوى الجباية "أو "معدل الاقتطاع الإجباري" ، فمهما تعددت التسميات فالعبئ الضريبي يعد من المصطلحات الحديثة .

حيث أنه يبحث عن الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية من أجل تحقيق حصيلة ضريبية معتبرة دون أن يصاب الاقتصاد الوطني بضرر . ويعبر الضغط الضريبي عن العلاقة الموجودة بين الإرادات الضريبية والثروة المنتجة المعبر عنها بالناتج المحلي الإجمالي .

. ولقد حدد الاقتصادي الأسترالي "كولن كلارك" مستوى الضغط الضريبي النموذجي بـ 25% . وباعتبار أن الناتج الإجمالي قد يصل أحيانا إلى 35% وذلك دون استبعاد الجباية البترولية لأنها كما ذكرنا سابقا تمثل نسبة كبيرة من الحصيلة الضريبية قد تفوق أحيانا 80% ، وعليه فإن حساب الضغط الضريبي دون استبعاد الجباية البترولية من الحصيلة الإجمالية للضرائب لن يكون معبرا حقيقيا عن مستوى الضغط الضريبي بالجزائر .[88] وحتى يكون كذلك لابد من المقارنة بين الإيرادات الضريبية

---

[84] Bruno Gouthiére . les impots dans les affaires internationals . éditions francis lefebvre . 5eme éditions . France . 2001 . P83 .

[85] Chedati flora . approche sur la concurrence fiscale dommageable . instilut d'economie . douaniére et fiscal . koléa . 2003 . P 39 .

[86] طارق الحاج . المالية العامة . دار صفا للطباعة والنشر والتوزيع . ط1 . عمان . 2009 . ص 86 .

[87] ناصر مراد . فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق . ديوان المطبوعات الجامعية . ط6 . الجزائر . 2011 . ص 163 .

[88] ناصر مراد . تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر . مرجع سابق . ص 191 .

العادية والناتج المحلي الإجمالي .وتجدر الإشارة إلى أن الجزائر قبل لإصلاحات 1992 لم تصل إلى المعدل النموذجي المحدد وهذا جدول لتوضيح مستوى العبئ الضريبي الذي وصلت إليه الجزائر خلال الفترة الممتدة من سنة 2000 . 2008 :-

الجدول رقم 9 : الضغط الضريبي الإجمالي خارج المحروقات :-

	2000	2001	2002	2004	2005	2006	2007	2008
الجباية العادية	349.5	398.2	482.8	580.4	640.3	720.8	767.3	775.5
الناتج المحلي خارج المحروقات	4150.9	4260	4460.1	5016.9	5272.7	546.1	5680.5	5907.8
الضغط الضريبي	8.41	9.34	10.82	11.56	12.14	13.19	13.5	13.12

المصدر : جمام محمود . مرجع سابق . ص 263 .

نلاحظ من خلال الجدول ما يلي :-

* أن نسبة الضغط الضريبي الإجمالي بعيدة عن النسبة المثلى والمحددة بـ 25% .

*كما نلاحظ أنه بالرغم من ارتفاع معدل العبئ الضريبي خلال الفترة الممتدة من 2000 إلى 2008 إلا أنه لم يبلغ المستوى الحقيقي والمعبر الأساسي لما يتحمله الاقتصاد الجزائري من أعباء ضريبية ومن ثم الفرد .

* إن انخفاض نسبة الضغط الضريبي قد تعود لانخفاض الاقتطاع الضريبي وانخفاض الناتج المحلي الإجمالي ومن ثم انخفاض دخل الفرد .

*كما تعود لانتشار البطالة وارتفاع نسبتها مقارنة بعدد السكان ، بالرغم من المجهودات الكبيرة التي تبذلها الدولة من أجل تخفيض نسبة البطالة والتي شهدت بالفعل تطورا ملموسا . بحيث لا يسمح للدولة بفرض الضريبة على مجموعة كبيرة من الأفراد ، هذا بالإضافة إلى التهرب الضريبي .

. ويرى الأستاذ عبد المجيد قدي "بأن الضغط الضريبي الفردي يعتبر مقياسا أساسيا لما يتحمله الفرد من عبئ ضريبي ليس من حيث المبلغ فحسب ، وإنما بالنسبة لكمية السلع والخدمات التي يتحصل عليها من خلال إنفاق دخله ، لأن دخل الفرد الحقيقي هو المعبر الأساسي عن تطوير وتحسن مستوى معيشته . فبالرغم من انخفاض مستوى العبئ الضريبي الفردي عن نصيبه من الإنتاج المحلي الإجمالي ، بحيث نجد معدل العبئ الضريبي الفردي وصل في المتوسط إلى 28% خلال السنوات الأخيرة ، وارتفاع نصيبه من الإنتاج المحلي الإجمالي بنسبة 26% ".[89]

وفي وجهة نظرنا فنرى أنه ومع ذلك مازال الفرد يعاني من انخفاض مستواه المعيشي ، وذلك لارتفاع أسعار السلع والخدمات في الآونة الأخيرة بنسبة 30% من ارتفاع دخل الفرد وذلك من خلال تطبيق شبكة الأجور الجديدة الخاصة بالموظف العمومي ، بالإضافة إلى رفع الدولة دعمها عن العديد من السلع والخدمات خاصة المواد الضرورية .

[89] جمام محمود . مرجع سابق . ص 114 .

المطلب الثالث : مدى استقرار النظام الضريبي الجزائري .

لم يتمكن النظام الضريبي الجزائري من تحقيق الاستقرار ، مما أدى إلى عدم وضوح الرؤية لدى السلطات ، وهو ما يفسر صدور تعديلات ضريبية سنويا في قوانين المالية سنويا ، مما يؤكد هيمنة العقلية المالية الرامية إلى البحث عن الموارد المالية ، الأمر الذي نلمسه من خلال ظهور الكثير من الضرائب الظرفية التي سرعان ما تلغى بعد ترسخها . فعلى سبيل المثال نشير إلى تأسيس :- [90]

. الرسم على الأنشطة الملوثة والخطيرة على البيئة (ق م لسنة 1992) .

. مساهمة التضامن الوطني (ق م لسنة 1994) .

. الرسم النوعي الإضافي (ق م 1994) .

. الرسم على السكن في الولايات الكبرى : الجزائر ، قسنطينة ، وهران (ق م 1997 وما بعده) . ومثل هذه الإضافات تعمل شيئا فشيئا على إثقال النظام الضريبي ومنها إلى تعقيده .

فلا يكاد يخلو قانون مالية من تدابير تعديلية في المجال الضريبي ، فقانون المالية لسنة 1993 تضمن 45 إجراءا ضريبيا مابين تعديل ، إلغاء أو إتمام . وق م لسنة 1995 تضمن 49 إجراءا تعديليا من نفس الطبيعة السابقة ، و ق م ت لسنة 2001 تضمن بدوره 19 إجراءا ضريبيا ، و ق م لسنة 2007 تضمن 72 إجراءا ضريبيا ، و ق م لسنة 2013 تضمن 22 إجراءا ضريبيا , هذا مع صدور ق الإجراءات الجبائية لسنة 2002 . [91] بالإضافة إلى التعديلات الهيكلية على الإدارة الضريبية بموجب مراسيم تنفيذية عادة .

إلا أن هذه التعديلات تضمنت بعض الاتجاهات الإيجابية للنظام والمتمثلة في :-

. تخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات إلى 25% ، و12% للأرباح المعاد استثمارها .

تخفيض نسبة الاقتطاع العليا للضريبة على الدخل الإجمالي إلى 35% مع رفع الحد الأدنى المعفى من الإخضاع إلى 120 ألف دج .

تخفيض معدلات الرسم على القيمة المضافة من أربعة (4) معدلات عند التأسيس إلى معدلين(2) اثنين فقط وهما : 7% و 17% . [92]

. إلغاء ضريبة الدفع الجزافي وتعويضها بالضريبة الجزافية الوحيدة .

. إلغاء الازدواج الضريبي على المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح التي أخضعت للضريبة على أرباح الشركات .

. تخفيض معدل الرسم على النشاط المهني إلى 2% فقط .

- وبالرغم من هذه النتائج المحققة و المثبة ، تبقى الإصلاحات الضريبية بعيدة عن الطموحات التي سطرت في إطار السياسة الجبائية الجديدة المنتهجة من طرف الدولة الجزائرية منذ سنة 1992 مقارنة بمجمل الأهداف التي كانت متوخاة من هذه الإصلاح الضريبي الشامل والإصلاحات اللاحقة بموجب قوانين المالية السنوية .

---

[90] عبد المجيد قدي . النظام الجبائي وتحديات الألفية الثالثة . مرجع سابق . ص 08 .

[91] ناصر مراد . تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر . مرجع سابق . ص 137 .

[92] مولود ديدان . مرجع سابق . ص 137

من خلال دراسة هذا الفصل ، تتضح لنا الرؤيا بأن الجزائر حاولت من خلال الإصلاحات الضريبية التي اعتمدتها منذ 1992 انطلاقا من إصلاح التشريع الجبائي باستحداث ضرائب جديدة ، وكذا إصلاح الإدارة الضريبية بإعادة هيكلتها ، حاولت أن تعيد الاستقرار للنظام الضريبي الذي لم يعد يواكب التطورات الاقتصادية والسياسية الحاصلة على الساحة الدولية ، خصوصا بعد أزمة البترول 1986م والتوجه الجديد نحو اقتصاد السوق بالتالي رغبة منها لزيادة حصيلة الجباية العادية لدعم الاقتصاد الوطني وتعويض الجباية البترولية . وتزامن كل ذلك مع طموحات الجزائر للانضمام لمنظمة التجارة الدولية .

لكن بالرغم من الإصلاحات التي أجريت على النظام الضريبي لرفع الحصيلة الضريبية ، إلا انه لا يزال بعيدا عن تحقيق هذا الهدف هيمنة الحصيلة الضريبية للجباية البترولية على الاقتصاد الوطني ، كما أن الانخفاض الكبير في مستوى العبئ الضريبي لدليل عن ضعف النظام الضريبي الجزائري .

خـــاتمـــــة

خـــــاتمة

لقد عمد المشرع الجزائري سنة 1991 إلى إحداث تغييرات جذرية أساسية على النظام الضريبي ، كان ذلك نتيجة حتمية لما أفرزته التحولات الوطنية والدولية من انعكاسات سلبية خطيرة على الاقتصاد الوطني ، أين كادت أن تؤدي إلى انهياره خاصة بعد سقوط أسعار البترول سنة 1986 م وتزامن ذلك مع طموحات الجزائر للانضمام للمنظمة العالمية للتجارة . أين تفطنت السلطات الجزائرية إلى ضرورة تبني إصلاحات جذرية على النظام الضريبي ، واعتمدت في ذلك على إستراتيجية محددة تقوم بالدرجة الأولى على زيادة حصيلة الجباية العادية في ظل مراعاة القدرة التكليفية للمكلف بالضريبة لدعم الاقتصاد الوطني . وذلك من خلال إصلاح التشريع الضريبي مستندة في ذلك على التمييز بين الأشخاص الطبيعية والأشخاص المعنوية على خلاف النظام السابق (قبل 1991) ، بالإضافة إلى عصرنة الإدارة الضريبية بشكل يساعدها قدر الإمكان على كشف ومكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين . كما عمدت من خلال تلك الإصلاحات إلى كسب ثقة المكلف بالضريبة وتحسين علاقته بإدارة الضرائب .

ويمكننا القول أنه وبعد أكثر من 20 سنة من تجسيد هذه الإصلاحات ، أن هذه الأخيرة قد تمكنت من تحقيق خطوة ايجابية محدودة مقارنة بالأهداف المسطرة لها من زيادة نسبية في الحصيلة الضريبية للجباية العادية والتقليل من ظاهرة الغش و التهرب الضريبيين وتحسين مستوى الضغط الضريبي .

ومن خلال هذه الدراسة الموجزة ، يمكننا أن نخرج بجملة من النتائج نورد أهمها :-

- أن الضريبة وحدة جوهرية في النظام الجبائي ، تطورت بتطور الدولة والحكم الذي يعتمدها ، كآلية مهمة في التأثير على مختلف جوانب الحياة الاقتصادية والاجتماعية والمالية وغيرها ، وزادت هذه الأهمية بفعل تأثير العولمة والتغيرات المتسارعة في الساحة الدولية .
- لقد تم التركيز على تغيير الذهنيات من خلال رفع الوعي الجبائي ونشر ثقافة المواطنة الفاعلة المرتبطة بحفظ حقوق الأفراد ، وتستلزم تحقيق العدل والإنصاف الجبائي وترشيد المال العام .
- أن إقدام الدولة الجزائرية على إصلاح ضريبي جذري يعتبر إجراء موضوعيا مبنيا على أسس متينة، باعتبار النظام الضريبي الجزائري لم يتعرض للإصلاح الضريبي سابقا كما تعرض له سنة 1991م.
- تشكل الإصلاحات الضريبية الأخيرة مرحلة هامة ، بحيث تتميز بدراسة عقلانية لمختلف الضرائب التي تم وضعها ، فالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة وبالرغم من مساوئها وذلك من خلال التغيرات التي طرأت عليها ، إلا أنها تتكيف أكثر مع المستجدات الحاصلة إذا ما قورنت بالنظام الضريبي السابق .

- تعتبر ظاهرة التهرب والغش الضريبيين من أهم المسببات التي تقف أمام التطبيق الفعال للنظام الضريبي نظرا لآثارها السلبية المتعددة.
- تبقى كل الإصلاحات الضريبية والسياسات المتعلقة بها المنتهجة من قبل الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية ، تواجه عراقيلا ورثتها عن النظام السابق كالرشوة والمحسوبية ، بالإضافة إلى ضعف الوعي الضريبي لدى المكلف بالضريبة ، وانخفاض كفاءة إطارات الإدارة الضريبية في تطبيق القوانين الضريبية مما يخل بمبدأ العدالة الضريبية .

. من خلال ما توصلنا إليه من نتائج ، ومن أجل المساهمة في رفع مردودية النظام الضريبي ، ارتأينا إلى تقديم بعض الاقتراحات التي نرى بأنها يمكن أن تساهم في تحسين فعالية ومردودية النظام الضريبي :-

- عدم التمادي في إجراء تغييرات على الهيكل الضريبي دون سبب موضوعي مدروس .
- العمل على رفع كفاءة الإدارة الضريبية ، بإجراء فترات تربصية لتحقيق أهداف النظام الضريبي .
- أن تعمل الإدارة الضريبية على الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبيين ومكافحتها ، وذلك من خلال عدم التسامح مع المتهربين ، وتطوير وسائل العمل الحديثة ، مع القيام بإجراءات تفتيشية دورية دون سابق إعلان لنشاطات المكلفين بالضريبة .
- رفع المعي الضريبي لدى المكلف ، بعقد ندوات وملتقيات تجمع الإدارة الضريبية بالمكلفين ، لتحديد التزامات وحقوق المكلف ، أي تقريب المسافة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة .
- إيجاد إدارة عصرية فعالة ومرنة ، لا تتمثل في الهياكل والتجهيزات فقط بقدر ما ترتكز على نوعية الموارد البشرية ، وإيجاد الأعوان الجبائيين ذوي الكفاءة وحسن الخلق والقيم الأخلاقية العامة .

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولا : النصوص التشريعية :

1 . الأمر 101/76 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة** . الجريدة الرسمية . العدد 102 بتاريخ 1976/02/22 .

2 . الأمر رقم 102/76 المؤرخ في 1976/12/09 يتضمن **قانون الرسم على رقم الأعمال** . الجريدة الرسمية . العدد 103 بتاريخ 1976/12/26 .

3 . الأمر رقم 103/76 المؤرخ في 1976/12/09يتضمن **قانون الطابع والتسجيل** . الجريدة الرسمية . العدد 68 بتاريخ 1977/04/10 .

4 . القانون 14/82 المؤرخ في 82/12/30 يتضمن **قانون المالية لسنة 1983** . الجريدة الرسمية . العدد 57 بتاريخ 82/12/30

5 . القانون 09/85 المؤرخ في 85/12/26 المتضمن **قانون المالية لسنة 1986** . الجريدة الرسمية . العدد 56 بتاريخ 85/12/29 .

6 . القانون 15/86 الموافق ل86/12/29 المتضمن **قانون المالية لسنة 1987** . الجريدة الرسمية . العدد 55 بتاريخ 86/12/30 .

7 . القانون 36/90 مؤرخ في 1990/12/31 المتضمن **قانون المالية لسنة 1991** . الجريدة الرسمية . العدد 57 بتاريخ 1990/12/21 .

8 . الأمر 27/95 المؤرخ في 1995/12/30 والمتضمن **قانون المالية لسنة 1996** . الجريدة الرسمية . العدد 82 . بتاريخ 30 ديسمبر 1995 .

9 . القانون 12/98 المؤرخ في 1998/12/31 والمتضمن **قانون المالية لسنة 1999** . الجريدة الرسمية . العدد 98 . بتاريخ 31 ديسمبر 1998 .

10 . القانون 21/01 المؤرخ في 2001\12\22 والمتضمن **قانون المالية لسنة 2002** . الجريدة الرسمية . العدد79 . بتاريخ 2001/12/23 .

ثانيا : المراسيم التنظيمية

1 . المرسوم التنفيذي 90_190 المؤرخ في 23_07_1990 و المتعلقة **بتنظيم الادارة المركزية لوزارة الاقتصادية** . الجريدة الرسمية . العدد 26 . بتاريخ 1990/07/24 .

2 . المرسوم التنفيذي 95_55 المؤرخ في 15_02_1995 المتعلق **بتنظيم الادارة المركزية لوزارة المالية_الجريدة الرسمية .** العدد 15 . بتاريخ 1995/02/16

3 . المرسوم التنفيذي 364/07 المؤرخ في 23 . 07 . 1990المتعلق **بتنظيم الادارة المركزية لوزارة المالية .** الجريدة الرسمية . العدد 17 . بتاريخ 2007/07/26

4 . القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21\02\2009 **المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للادارة الجبائية و صلاحياتها .** الجريدة الرسمية العدد 20 . بتاريخ 2009/02/22 .

ثالثا: قائمة المراجع :

أ . الكتب :

1 . حميد بوزيدة . **جباية المؤسسات** . ديوان المطبوعات الجامعية . ط3 . الساحة المركزية بن عكنون . الجزائر . 2007 .

2 . حميدة بوزيد . **تقنيات جبائية** . ديوان المطبوعات الجامعية . دط . الجزائر . 2007 .

3 . خلاصي رضا . **النظام الجبائي الجزائري الحديث** . ج1 . دار هومة للنشر والطباعة والتوزيع . دط . الجزائر . .2005

4 . خلاصي رضا . **جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين** . ج 02 . دار هومة . ط02 . الجزائر . 2006

5 . رحال ناصر . **الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري** . مطبعة صخري . دط . الجزائر . 2010

6 . سعيد بن عيسى . **الجباية ، شبه الجبائية ، الجمارك ، املاك الدولة** . المطبعة الرسمية . ط1 . الجزائر . 2003

7 . طارق الحاج . **المالية العامة** . دار صفا للطباعة والنشر والتوزيع . ط1 . عمان . 2009 .

8 . عبد المجيد قدي . **المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية . دراسة تحليلية تقييمية** . ديوان المطبوعات الجامعية . ط3 . الجزائر . 2006

9 . عمر يحياوي . **مساهمة في دراسة المالية العامة** . دار هومة للطباعة والنشر و التوزيع . ط د . الجزائر . 2003

10 . مُحَّد حمو متور اوسرير . **محاضرات في جباية المؤسسات** . مكتبة الشركة الجزائرية بدواو . ط1 . الجزائر . 2009 .

11 . مصطفئ عوادي . **الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري** . مطبعة صخري . **ط1** . الجزائر. 2008 .

12 . مصطفى عوادي . **الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري** . مطبعة صخري . **ط2** . 2011

13 . مولود ديدان . **أبحاث في الإصلاح المالي** . دار بلقيس . د ط . الجزائر . 2010 .

14 . ناصر مراد . **الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة (1992–2003)** . منشورات بغدادي . ط1 . الجزائر . دون تاريخ نشر .

15 . ناصر مراد . **فعالية النظام الضريبي بين النظرية** . دار هومة للطباعة والنشر . الجزائر . 2003 .

16 . ناصر مراد . **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق** . ديوان المطبوعات الجامعية . ط6 . الجزائر . 2011 .

17 . نصيرة بوعون يحياوي . **جباية المؤسسات** . دون دار نشر . دط . الجزائر . 2011 .

ب . الرسائل والمذكرات :

1 . العياشي عجلان . **ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء و التحصيل (1992 . 2009) ، حالة ولاية المسيلة** . مذكرة مقدمة لاستكمال نيل شهادة الماجستير .كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . جامعة الجزائر . 2010.2009

2 . حليم بوحادي . **دور الضريبة في ترقية الاستثمار الخاص الوطني في الجزائر** . مذكرة مقدمة لاستكمال نيل شهادة الماجستير .كلية العلوم الاقتصادية . تخصص إدارة الأعمال . جامعة الجزائر . دون تاريخ .

3 . حميد بوزيدة . **الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري** . رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية . جامعة الجزائر . 1997 .

4 . حميدة بوزيدة . **النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الاقتصادي (في الفترة 1992_2004)** . أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية .كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير . جامعة الجزائر . 2006 .

5 . حنان شلغوم . **الإصلاح الاقتصادي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية " دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه منطقة قسنطينة"** . مذكرة مقدمة لاستكمال الحصول علة شهادة الماجستير .كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . جامعة محمود منتوري قسنطينة . 2012/2011 .

6 . دنيا حادري . **أثر الإصلاح الضريبي على نشاط المؤسسة** . رسالة مقدمة لاستكمال الحصول على شهادة الماجستير . معهد العلوم الاقتصادية . جامعة الجزائر . 2001/2000 .

7 . محمود جمام . **النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية ، دراسة حالة الجزائر** . أطروحة مقدمة لاستكمال الحصول على درجة الدكتوراه .كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . جامعة محمود منتوري قسنطينة . 2010/2009 .

ت . المقالات والمداخلات :

1 . اسماعيل بوخارة ، السمراء دومي . **الإصلاح الضريبي وفق معتقدات صندوق النقد الدولي** . مداخلة مقدمة في أشغال الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة .كلية العلوم الاقتصادية و التجارية . جامعة البليدة . أيام 11 ، 12 ماي 2003 .

2 . حاكمي بوحفص . **الإصلاحات والنمو الاقتصادي في شمال إفريقيا . دراسة مقارنة بين الجزائر ،المغرب تونس** . مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا . العدد 07 . دون تاريخ .

3 . رابح شريط . **الإصلاح الضريبي في الجزائر . السياق و المضمون** . الملتقى الوطني حول السياسات الجبائية .كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير . جامعة البليدة . ماي . 2003 .

4 . عبد المجيد قدي . **النظام الجبائي الجزائري و تحديات الألفية الثالثة .** الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة .كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير . جامعة البليدة . ماي 2002 .

5 . عبد المجيد قدي ، رابح شريط . **الإصلاح الضريبي في الجزائر (السياق والمضمون)** . الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة .كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . جامعة البليدة . 2003 .

6 . ناجي التوني . **سياسات الإصلاح الضريبي** . سلسلة جسر التنمية . العدد الثالث عشر . السنة الثانية . المعهد العربي للتخطيط . الكويت . 2003 .

7 . ناصر مراد . **الإصلاحات الضريبية في الجزائر** . محلية الباحث . العدد 02 . جامعة الجزائر . 2003 .

8 . ناصر مراد . تقييم الإصلاحات الضريبة في الجزائر . مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية . المجلد 25 . العدد الثاني . 2009 .

ث . المواقع الالكترونية :

. 1 . syr/articleso3/e/ias.nadjneh.htmWWW.nafhoum.com/
تاريخ التحميل 2013/11/12 .
. 2 . www.erf.org/c.MS/getfile.ph?=1511
تاريخ التحميل 1013/11/23.

ج . المراجع باللغة الأجنبية :

A : **OUVAGES**

1 – Bruno Gouthière . **les impôts dans les affaires international** . éditions Francis Lefebvre . 5eme éditions . France . 2001

2 – Ministère de **finances . DGI Gaud pratique de la TVA** . Alger . 2010

3 – SAID BENAISSA . **Fiscalité produits domaniaux** . maurelle édition troisième édition . Algérien . 2001.

4 – Yousef Deoub**– Les Nouveaux Mécanisme Economique en** -OPU . Algérie -1995.

B : **ARTICLES ET SÉMINAIRES** :

1 – Chedati Flora . **approche sur la concurrence fiscale dommageable** . institut d'économie . douanière et fiscal . koléa . 2003.

2 – Florian chatagny . **l'analyse économique des amnisties fiscales** . travail de mas fribourg . novembre . 2006 .

الفهرس

الرقم	العنوان	الصفحة
01	إهداء	.I
02	شكر وعرفان	.II
03	**مقدمة**	1
04	**الفصل الأول : أهمية الإصلاح الضريبي .**	06
05	**المبحث الأول : تطور النظام الضريبي الجزائري**	07
06	المطلب الأول : النظام الضريبي الجزائري ما قبل الاستقلال	07
07	الفرع الأول : النظام الجبائي الجزائري في مرحلة الخلافة العثمانية (1518 ـ 1830)	07
08	الفرع الثاني : النظام الجبائي الجزائري خلال الفترة الاستعمارية .	08
09	أولا : النظام الضريبي في عهد الأمير عبد القادر:	08
10	ثانيا : النظام الضريبي الجزائري خلال الاحتلال الفرنسي	08
11	المطلب الثاني : مرحلة تطور النظام الضريبي الجزائري (بعد الاستقلال)	09
12	الفرع الأول : سريان التشريعات الفرنسية (الأمر 157/62)	09
13	أولا : الضرائب على الدخل	09
14	ثانيا : الضرائب على الاستهلاك	09
15	ثالثا : الضرائب على رأس المال	09
16	الفرع الثاني : النظام الضريبي في الفترة الممتدة مابين 1976 إلى 1991	10
17	أولا : الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة	10
18	ثانيا : قانون الضرائب غير المباشرة	11
19	ثالثا : قانون الطابع والتسجيل	11
20	رابعا : الرسم على رقم الأعمال	11
21	**المبحث الثاني: دوافع وأهداف الإصلاح الضريبي .**	12
22	المطلب الأول : الإطار العام للإصلاح الضريبي.	12
23	الفرع الأول: السياق الدولي للإصلاح الضريبي.	12
24	الفرع الثاني: السياق الوطني للإصلاح الضريبي.	13
25	المطلب الثاني :دواعي الإصلاح الضريبي .	14
26	الفرع الأول: دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر	14

27	أولا : أسباب الإصلاح الضريبي	14
28	ثانيا :سلبيات النظام الضريبي السابق .	15
29	الفرع الثاني : إستراتيجية الإصلاح المنتهجة لتطوير النظام الضريبي .	18
30	المطلب الثالث : الأهداف المتوخاة من الإصلاح الضريبي .	19
31	الفرع الأول : الأهداف العامة .	20
32	الفرع الثاني : الأهداف الخاصة .	21

33	الفصل الثاني : ملامح النظام الضريبي الجزائري ما بعد إصلاحات 1991	24
34	**المبحث الأول : جوهر الإصلاح الضريبي .**	25
35	المطلب الأول : إصلاح التشريع الجبائي .	25
36	الفرع الأول : الإصلاحات الأساسية (قانون المالية لسنة 1991)	25
37	أولا : الضريبة على الدخل الإجمالي	25
38	ثانيا الضريبة على أرباح الشركات	30
39	ثالثا :الرسم على القيمة المضافة	38
40	الفرع الثاني : الإصلاحات الأخرى (بعد 1992)	43
41	أولا : الرسم على النشاط المهني	43
42	ثانيا : الضريبة الجزافية الوحيدة .	45
43	ثالثا : الرسم العقاري	46
44	المطلب الثاني : عصرنة الإدارة الضريبية	47
45	الفرع الأول: التنظيم المركزي لإدارة الضرائب .	47
46	أولا : المديرية العامة للضرائب	47
47	ثانيا:المهام و المصالح	47
48	الفرع الثاني: المصالح الخارجية لإدارة الضرائب .	48
49	أولا: مديريات كبريات المؤسسات (DGE)	49
50	ثانيا:مراكز الضرائب	49
51	ثالثا:المديريات الجهوية للضرائب	50
52	رابعا: المديريات الولائية للضرائب	51
53	**المبحث الثاني:تقييم مردودية الإصلاح الضريبي**	52
54	المطلب الأول:تطور الحصيلة الضريبية	52
55	المطلب الثاني : التخفيض من الغش والتهرب الضريبيين والضغط الضريبي	54
56	الفرع الأول : التخفيض من الغش والتهرب الضريبيين .	54

57	الفرع الثاني : مستوى العبئ الضريبي بالجزائر .	56
58	المطلب الثالث : مدى استقرار النظام الضريبي الجزائري .	57
59	**خاتمة**	59
60	**قائمة المصادر والمراجع**	62
61	**الفهرس**	68 – 65

الملخص :

أن الإصلاحات الضريبية التي تبناها المشرع الجزائري سنة 1991 كانت نتيجة حتمية بعد بروز عيوب ونقائص النظام الضريبي السابق ، بعدما عرف عدم الاستقرار وعدم مسايرته للتطورات الدولية الحاصلة ، مما أدى إلى ضعفه بالتالي ضعف حصيلته .

ولقد تركزت الإصلاحات الضريبية على استحداث ثلاث ضرائب أساسية ، تمثلت في الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS) والرسم على القيمة المضافة (TVA) ، مع الفصل بين الشخص الطبيعي والشخص المعنوي في ذلك . كما عملت على تطوير الجهاز الإداري الضريبي بما يتلائم والمستجدات الحاصلة ، وبشكل يساعده أكثر على مكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبي .

هذا التنظيم الضريبي الجديد ساعد بنسبة كبيرة في معالجة نقائص النظام الضريبي السابق ، الأمر الذي تؤكده الحصائل السنوية ، من زيادة في الحصيلة الضريبية للجباية العادية بصفة مستمرة ، وانخفاض في مستويات التهرب والغش الضريبي ، وتحسن في مستويات الضغط الضريبي .

الكلمات الدالة : الضريبة ، الإصلاح الضريبي ، التشريع الضريبي ، الإدارة الضريبية ، فعالية الضريبة .

Résumé .

Les réformes la fiscalité sutra duites en 1991 à la suite de couratât de se faiblesse et sin instabilité. Ont été mise en ,l'inadaptation de système en bigue glace suppléer à ses manques et ses lacunes et à la faiblesse de la recette fiscale. ,)Trois typer d'impôts ont été institués : – impôt sur le revenu global (IRG (TVA) avec impôt sur les bénéfices des société (IBS), taxe sur la valeur ajointée le système . " persane physique " et " persane normale "différenciation entre administratif a été rénové pour mieux embattre la fraude et l'évasion fiscales.

Les réformes néréide à combler les lacunes du system fiscale ce qui a conduit à une nette amélioration de la recette fiscale et à la baisse de la Froude et de l évasion fiscales ainsi que celui de la pression fiscale.

Mots clés : Impôt, Difficulté fiscal, Législation fiscal, Administration fiscal – Efficacité Impôt .