المركز الجامعي أحمد بن يحي الونشريسي– تيسمسيلت–

معهد العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم علوم التسيير

الموضوع :

تقييم مدى فعالية الاصلاحات الجبائية في ظل تطبيق قانون المالية للفترة 2010-2015

دراسة حالة: المركز الجواري لمديرية الضرائب لولاية تسمسيلت

مذكرة تخرج تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر ل م د في علوم التسيير

– تخصص محاسبة مالية–

اعداد الطالبة:

مركان سارة

خيبات سميحة

تحت اشراف الأستاذ:

بن صالح عبد الله

لجنة المناقشة:

الأستاذ: بن غالية فؤاد... رئيسا.

الأستاذ: بن صالح... مقررا.

الأستاذ: قندز بن توتة ...ممتحنا.

السنة الجامعية : 2016 / 2017

إهداء

أوحد المولى عز وجل الذي لا يضيع نجوى من نجواه ودعوة من دعاه.

أهدي ثمرة جهدي وعملي الى القلب الذي برحمته رعاني الى النبع الذي بحبه وحنانه سقاني، الى التي تعبت وسهرت من أجلي الليالي،الى التي بدعواتها أنارت لي دربي، الى اجمل زهرة تفتحت الى "**أمي الغالية أطال الله في عمرها**".

إلي رجلا أحببت لأجله الدنيا بما فيها وتحديت بفضله ظروفا وسأمضي في تحديها، إلى من أعانني بالدعاء في السر والعلانية العزيز الغالي"**أبي أطال الله في عمره**".

إلي الذي مدني بالشجاعة والقوة لمواصلة دربي إلي الذي وجدته أمامي يوم أحزاني ليخفف عن ألامي وكان لي ذرع الأمان أحتمي به من نائبات الزمان، أخي الغالي "**حبيب** ".

إلى من تقاسمت معهم رحم الأمومة وصلب الأبوة إلي من أهداهم الله لي أشقائي: "**عبد الرؤوف، مُحَمَّد، رقية**".

الى صديقتي العزيزة التي قاسمتني مشواري الجامعي وشاركتني في انجاز هذه المذكرة "**سميحة**"

إلى عيون رعت وقلوب دعت إلى من أعطوا بلا جزاء، وأحبوا بلا رياء إلي من ساعدوني ببسمة وأعانوني بنسمة تعيد لي الحياة كل لحظة وفي كل عتمة، إلى أروع صديقة وابنة خالة في الوجود"**سارة وحورية**".

الى كل الأصدقاء ورفقاء الدرب: **هاجر، شريفة، صبوحة، أحلام، ايمان،صباح، وهيبة.**

الى كل من تجمعني بهم المودة والرحمة

سارة

الملخص:

تساهم الضريبة المعاصرة في وصول الدولة الى أهدافها المرجوة باعتبار أن الضريبة جزء من النظام المالي المعاصر، وهذا الأخير يمثل مكون من مكونات النظام الاقتصادي، فأي تغير في المجال الاقتصادي يستلزم القيام بإصلاحات للنظام الضريبي بما يتوافق والتغيرات الحادثة هنا يأتي دور القوانين المالية التي تصدر كل سنة من قبل البرلمان متضمنة اهم الاصلاحات والتعديلات وذلك من أجل التخلص من مشاكل وعراقيل النظام الضريبي وزيادة فعاليته وكذا التخلص من تبعية ايرادات الجباية البترولية وإحلال الجباية العادية محلها في حين ان هذه الاصلاحات لم ترقى لمستوى النظام الفعال.

Résume :

taxe contemporaine contribuent à l'arrivée de l'Etat à leurs objectifs souhaités, étant donné que la partie fiscale du système financier moderne, et celui-ci est un composant des composants économiques du système, tout changement dans le domaine de l'économie nécessitera des réformes du système fiscal en ligne avec les changements qui se produisent ici vient le rôle des lois financières émises chaque année par le Parlement, y compris les réformes les plus importantes et des modifications afin de se débarrasser des problèmes et des obstacles dans le système fiscal et d'accroître son efficacité, ainsi que de se débarrasser de la dépendance de la collecte des recettes du pétrole et la mise en place de la collecte régulière égaré alors que ces réformes ne vivent pas au niveau d'un système efficace.

قائمة المحتويات

الإهداء	II
الشكر	IV
الملخص	V
قائمة المحتويات	VI
قائمة الجداول	IX
قائمة الأشكال	X
قائمة الملاحق	XI
قائمة الاختصارات و الرموز	XII
مقدمة عامة	أ- و
الفصل الأول: الاطار النظري للنظام الجبائي	
تمهيد	02
المبحث الأول: مدخل الى الضريبة	03
المطلب الأول: ماهية الضريبة	03
المطلب الثاني: مبادئ الضريبة واهدافها	04
المطلب الثالث: تقسيمات الضريبة	11
المبحث الثاني: أساسيات حول النظام الضريبي	14
المطلب الأول: محددات النظام الضريبي	15
المطلب الثاني: خصائص النظام الضريبي	19
المطلب الثالث: اهداف النظام الضريبي	20
المبحث الثالث: حوليات حول الضغط الضريبي	21
المطلب الأول: مفهوم الضغط الضريبي	21
المطلب الثاني: انواع الضغط الضريبي	23
المطلب الثالث: حدود الضغط الضريبي	24
خاتمة الفصل الأول	27

الفصل الثاني: الاصلاحات الجبائية في الجزائر في ظل القوانين المالية	
تمهيد	29
المبحث الأول: ماهية الاصلاحات الضريبية	29
المطلب الأول: مفهوم الاصلاح الضريبي	31
المطلب الثاني: أسباب الاصلاح الضريبي	31
المطلب الثالث: أهداف الاصلاح الضريبي	33
المبحث الثاني: ماهية القوانين المالية	34
المطلب الأول: مفهوم قانون المالية	34
المطلب الثاني: مبادئ القوانين المالية	37
المطلب الثالث: مراحل إعداد القوانين المالية	37
المبحث الثالث: الاصلاحات الجبائية للفترة مابين 2010 الى 2015	42
المطلب الأول: الاصلاحات الجبائية لسنتي 2010و2011	42
المطلب الثاني: الاصلاحات الجبائية لسنتي 2012و2013	47
المطلب الثالث: الاصلاحات الجبائية لسنتي2014و2015	52
خاتمة الفصل الثاني	58
الفصل الثالث: دراسة حالة بمركز الجواري لمديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت	
تمهيد	60
المبحث الأول: المركز الجواري الضرائب لولاية تيسمسيلت	61
المطلب الأول: تقديم المركز الجواري الضرائب لولاية تيسمسيلت	61
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية تيسمسيلت	62
المطلب الثالث: مهام المركز الجواري للضرائب	67
المبحث الثاني: الاصلاحات الضريبية	68
المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات	68
المطلب الثاني: الرسم على النشاط المهني	73
المطلب الثالث:دراسة حالة تطبيقية	76

المبحث الثالث: الإصلاحات الضريبية ومدى فعاليتها	79
المطلب الأول: مفهوم الفعالية الجبائية	79
المطلب الثاني: محددات تصميم نظام ضريبي فعال	81
المطلب الثالث: تقييم مردودية النظام الضريبي	84
خلاصة الفصل الثالث	87
خاتمة عامة	89
قائمة المراجع	94
قائمة الملاحق	101

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الايرادات العامة من الناحية المالية لتمويل النفقات العامة للدولة، وأداة فعالة تمنكنها من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وبالتالي فهي تلعب دورا أساسيا لما ينتج عنها من أثار اقتصادية تلعب دورا بارزا لاقتصاديات القومية مهما اختلفت الأوضاع الاقتصادية التي تعمل في ظلها الأنظمة الضريبية في نظمها وبنياتها بل يمكن القول أن السياسة الضريبية لما تلعبه من دور مهم تعد من اهم الأدوات السياسة الاقتصادية و أكثرها عمقا في تأثيرها.

ولما كانت الضريبة تفرض على دخول النشاطات المختلفة، والإيرادات الناتجة من ممارستها، تسعى الدولة الى أن تتصف الضريبة بالعدالة الاجتماعية والملائمة حتى تلاقي القبول والرضا من المكلفين فلا يعتبرونها عبئا عليهم أو عقوبة تصيبهم بل يدفعونها عن طيب خاطر مساهمة منهم في تحقيق الاهداف الدولة وتحقيقا للولاء الاجتماعي بين الأفراد.

حيث زادت عناية الجزائر بالقطاع الجبائي لكونه موردا كبيرا لتنفيذ السياسة المالية العامة للدولة، وعاملا أساسيا تحقيق خطط التنمية على شتى المستويات الاقتصادية والاجتماعية منها، وقد اعتمدت الجزائر في سياستها الاقتصادية على قوانين وإصلاحات مست على وجه الخصوص السياسة الجبائية لمواكبة التطورات الحاصلة، حيث تهدف بشكل أساسي الى زيادة مردودية الجباية العادية وإحلالها محل الجباية البترولية سعيا للتخلص من التبعية للإيرادات الجباية البترولية، ومن جهة اخرى فهي تسعى الى عصرنة النظام الجبائي نظرا لتعقده بسبب كثرة الضرائب والرسوم، اضافة الى العيوب والنقائص التي يتميز بها، هذه السلبيات جعل من الاصلاح ضرورة حتمية لابد منها.

فالإصلاحات الجبائية باعتبارها صادرة عن الهيئة التشريعية في جملة من القوانين والمراسيم والقرارات والتي تخص الجباية والسياسات الجبائية والصادرة عن البرلمان بغرفتيه وباقتراح من الحكومة. فتلك القوانين والمراسيم المتعلقة بالجانب الجبائي تصدر تبعا لما يعرف بقانون المالية والذي يصدر كل سنة من طرف الهيئة التشريعية، والذي يحدد الاطار القانوني والتنظيمي والتنفيذي لميزانية الدولة خلال كل سنة.

وعليه يمكننا طرح الاشكالية التالية:

ما مدى مساهمة الاصلاحات الجبائية في ظل تطبيق قانون المالية في الجزائر؟

حتى نتمكن بالإحاطة على كل جوانب الموضوع، نتطرق الى طرح الاسئلة الفرعية التالية:

- ما هي الدوافع التي أدت بالجزائر لانتهاج الإصلاح في القطاع الضريبي؟
- ما هي معالم الاصلاح الضريبي في الجزائر،والسياق العام لهذا الاصلاح؟
- فيما تتمثل أهم الاصلاحات الضريبية في الجزائر ؟ وما هو أثرها على عائدات الجباية العادية ؟

فرضيات البحث:

على ضوء ما تم طرحه من اسئلة وسعيا لتحقيق أهداف البحث يمكن صياغة مجموعة من الفرضيات التي تشكل في اعتقادنا احتمالات للإجابة عن الاسئلة المطروحة وتكون منطلقا لدراستنا حيث تم صياغتها كالأتي:

الفرضية الأولى: دوافع الاصلاح الضريبي في الجزائر هي التكامل بين النهج الاقتصادي المتبع والنظام الجبائي زيادة على السعي إلى التخلص من التبعية للإيرادات الجباية البترولية وتنمية ايرادات الجباية العادية.

الفرضية الثانية : نفترض أن السياسة الضريبية غير فعالة في تطوير الاقتصاد الوطني.

الفرضية الثالثة : تتمثل الاصلاحات الضريبية في اصلاح القوانين التشريعية الجبائية التي ساهمت في الرفع من عائدات الجباية العادية. وتقليل التبعية للجباية البترولية.

أهمية الدراسة:

تستمد الدراسة أهميتها مما يلي:

- يعتبر الاصلاح الجبائي ضرورة لمواكبة التحولات التي عرفها الاقتصاد الجزائري، ومن ثم اهمية الجباية كأداة ضبط وتوجيه لمسايرة التحولات العالمية والمحلية.
- دراسة التغيرات الحاصلة في النظام الضريبي الجزائري نظرا لما يلعبه في تحقيق اهداف الدولة في شتى المجالات وما مدي تأثير الاصلاحات الجبائية على فعالية النظام الضريبي من خلال القوانين المالية التي تصدر كل سنة بقانونها التكميلي.
- حداثة الدراسة التي تتناول بالبحث والتحليل موضوع الاصلاحات الجبائية في الفترة محل الدراسة 2015- 2010 .

أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة الى تحقيق الأهداف التالية:

- تقديم أهم المستجدات التي جاءت بها القوانين المالية من خلال النصوص والمواد فيما يخص الاجراءات الجبائية.

- اظهار الاسباب الحقيقية التي دفعت الجزائر الى احداث الاصلاح و ما مدى فعالية الاصلاحات في الاونة الأخيرة. حيث يعتبر الاصلاح ضرورة لمواكبة التحولات التي عرفها الاقتصاد الجزائري.
- محاولة اظهار ان فعالية النظام الجبائي الجزائري ترتبط بتفعيل قيم الصدق والشفافة والعدالة والمواطنة الفاعلة.
- تسليط الضوء على أهمية الجباية كأداة ضبط وتوجيه لمسايرة التحولات العالمية والمحلية.

أسباب اختيار الموضوع:

- الرغبة الشخصية في البحث في مثل هذا الموضوع.
- محاولة تزويد القراء والباحثين ببعض المعارف والمبادئ العلمية في موضوع.
- ابراز مدى تأثير القوانين المالية على الاصلاحات الجبائية.

منهج الدراسة:

وانطلاقا من ان تحديد الموضوع باعتباره هو الذي يوجه الباحث الى نوع المنهج المستخدم وفي ضوء المعطيات النظرية التي عالجت الاصلاحات الجبائية فإننا في الفصلين الأول الثاني استعملنا منهجا وصفيا أما في الفصل الثالث فقد استخدمنا منهجا استنباطيا حيث استعملنا التحليل الكمي والوصفي لتبيان أهم الاصلاحات الجبائية فيما يخص كل من الضريبة على ارباح الشركات والضريبة على النشاط المهني للفترة ما بين سنة 2010 الى غاية سنة 2015.

أداة الدراسة:

استخدم الباحثين البيانات، المعلومات المكتبية، الملتقيات والدراسات العلمية، المجلات والانترنت، كما اعتمدا الباحثين بشكل كبير على القوانين المالية للفترة محل الدراسة.

حدود الدراسة:

اقتصرت الدراسة على النظام الضريبي في الجزائر والتطرق الى اهم الاصلاحات الجبائية من خلال المراسيم والتشريعات المنصوص عليها في القوانين المالية من سنة 2010 الى غاية 2015.

وقد قمنا بعملية دراسة حالة في المركز الجواري لولاية تسمسيلت.

الدراسات السابقة:

حسب اطلاع الباحثين في حدود ما توفر لديهما من معلومات ومراجع حول موضوع الدراسة، حيث هناك العديد من الدراسات والبحوث العلمية التي أنجزت في سياق هذا الموضوع.

- عمار ميلودي، أثر الاصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة:1992-2010، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، اقتصاد التنمية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2013-2014.

تدور اشكالية البحث حول : ما مدى فعالية الاصلاحات الاقتصادية على النظام الضريبي في الجزائر؟

قسم الباحث "عمار ميلودي" الموضوع الى ثلاثة فصول : حيث تطرق في الفصل الأول على برنامج الاصلاح الاقتصادي والنظام الضريبي الجزائري، كما خصص الباحث الفصل الثاني الى الايرادات والنفقات العامة للدولة وأهم تحديات النظام الضريبي الجزائري، أما في ما يخص الفصل الثالث فقد خصصه لدراسة السياسة المالية ودور الضغط الضريبي في الرفع من الفعالية.

- باعلي أمينة- طيبي خديجة، دور الاصلاحات الضريبية في دعم وترقية الاستثمار المحلي بالجزائر " دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البويرة"، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، سنة 2014-2015.

تدور اشكالية البحث حول: الى أي مدى ساهمت الاصلاحات الضريبية في تحفيز الاستثمارات المحلية بالجزائر؟

قسم الباحثين" باعلي أمينة- طيبي خديجة" الموضوع الى ثلاثة فصول: حيث تطرق في الفصل الأول على مختلف المفاهيم والجوانب المتعلقة بالضريبة وتطور النظام الضريبي وإصلاحه في الجزائر وفي الفصل الثاني حاول الباحث تحديد مفاهيم عامة عن الاستثمار وكذا القيام بدراسة تحليلية لمناخ الاستثمار في الجزائر وآفاقه، أما في الفصل الثالث فهو عبارة عن دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البويرة لتبين السياسة التحفيزية في اطار الاصلاحات الضريبية للاستثمار المحلي بالجزائر.

- سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي "دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة مُحَّد خيضر، بسكرة، سنة 2014-2015.

تدور اشكالية البحث حول: الى أي مدى تساهم فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي؟

قسم الباحث "سميرة بوعكاز" الموضوع الى اربعة فصول: حيث تطرق في الفصل الأول النظام الضريبي والتهرب الضريبي في الجزائر وسبل معالجته اما الفصل الثاني فقد حاول الباحث التطرق الى الاطار النظري للتدقيق الجبائي ومقوماته وكذا قواعد التأثير الجبائي الأمثل، أما الفصل الثالث فتطرق الباحث الى اجراءات التطبيق الجبائي وما مدي فعاليته، اما فيما يخص الفصل الرابع فجاء كدراسة حالة بمديرية الضرائب بمصلحة الأبحاث والمراجعات ببسكرة لإسقاط الضوء على فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي.

مساهمة الباحث:

إن مختلف دراسات لم تتطرق نظريا ولا تطبيقيا لهمزة الوصل بين القوانين المالية والإصلاحات الجبائية بمعنى لم تذكر دور القوانين المالية وأثرها على الاصلاح الجبائي، وعليه فسوف نحاول من خلال هذا البحث توضيح مدى فعالية الاصلاحات الجبائية في ظل تطبيق قانون المالية في الجزائر.

أقسام الدراسة:

لمعالجة الموضوع وتحصيل الأهداف من الدراسة بإجابة عن التساؤلات المطروحة من خلال الاحاطة بجوانب البحث تم تقسيم البحث الى ثلاثة فصول رئيسية وهي:

– الفصل الأول: نتطرق فيه الى ثلاثة مباحث تتضمن عموميات حول الضريبة في المبحث الأول، حيث نتناول فيه مفهوم الضريبة ومبادئها، أهداف وأنواع الضرائب، ثم ننتقل الى الاطار النظري للنظام الضريبي في المبحث الثاني من خلال تبين مفهوم النظام الضريبي، خصائصه وأهداف النظام وكذا الضغط الضريبي وطرق حسابه وما هو المعدل الأمثل للضغط الضريبي.

– الفصل الثاني: جاء بعنوان الاصلاحات الجبائية في الجزائر، وتم التطرق فيه الى اسباب وأهداف الاصلاحات الضريبية في المبحث الأول، أما المبحث الثاني فتطرقنا مفاهيم عن القوانين المالية، انواعها وخصائصها، مصادر ومراحل اعداد القوانين الضريبية، ونختم الفصل بتحديد فتطرقنا فيه الى أهم الاصلاحات الجبائية التي جاءت القوانين المالية في الفترة محل الدراسة.

– الفصل الثالث: تطرقنا في هذا الفصل على دراسة حالة المركز الجواري لولاية تسمسيلت حيث خصصنا مبحث للتعريف بمركز الجواري لولاية تسمسيلت من خلال نشأتها ومهامها، والمصالح المتواجدة فيها، أما بالنسبة للمبحث الثاني فتطرقنا فيه الى الاصلاحات الضريبية في كل من الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على النشاط المهني في الفترة محل الدراسة، أما المبحث الثالث فخصصناه الى ابراز فعالية الاصلاحات الضريبة في تلك الفترة ومؤشرات فعالية النظام الضريبي.

تمهيد

تسعى الدولة إلى تلبية حاجات المتزايدة لأفراد المجتمع من خلال زيادة الإنفاق العام، و تعتمد في تغطيتها للنفقات المتزايدة، على عدة إيرادات من بينها: الضرائب، الرسوم و القروض العامة .

تعتبر الجباية من أقدم المصادر المالية كما أنها تمثل المورد الرئيسي المركز عليه من طرف الدولة،لذلك يجب أن نشير ان اعتماد الدولة في العصر الحديث على الضريبة يكاد يكون شبه كليا، وهذا باستثناء بعض الدول ذات الكثافة السكانية البسيطة و التي تتوفر على ثروات تغنيها عن فرض الضرائب.

فللضريبة أثرها على توزيع الدخل و الثروات و على سلوك المستهلكين و المنتجين و على تشجيع رؤوس الأموال الأجنبية أو أحجامها (الاستثمار الأجنبي).

و لذلك أصبحت تستخدم الضريبة لا لكونها مورد من الموارد المالية فقط إنما أيضا أصبحت تساهم لتحقيق ما تصبو إليه من أهداف اقتصادية و اجتماعية وسياسية.

سنتطرق في هذا الفصل الى المباحث التالية:

المبحث الأول : مدخل إلى الضريبة؛

المبحث الثاني: أساسيات حول النظام الضريبي؛

المبحث الثالث:حوليات حول الضغط الضريبي؛

المبحث الأول : مدخل إلى الضريبة

تحضى الجباية في جميع السياسات المالية بأهمية بالغة، فهي تنظم في إطار قانوني محكم ومضبوط و هذا لاعتبارها الممول الرئيسي لنفقات ميزانية الدولة، و هي تشمل كل الضرائب و الرسوم و جميع الاقتطاعات المالية الأخرى،

وتعتبر الجباية العامة في عصرنا الحالي من أهم الإيرادات التي تستعمل في تسيير إيرادات الدولة و تلبية حاجياتها.

المطلب الأول: ماهية الضريبة

سنتطرق في هذا المطلب الى تعريف الضريبة و كذا الرسم والفروقات بينهما من كل النواحي.

أولا: تعريف الضريبة

تلجأ الدولة إلى تحصيل إيراداتها من عدة مصادر منها الضريبة. لقد اختلفت وجهة النظر التقليدية للضريبة في الفترات الماضية عنها في الفترة الحالية فقد عرفت الضريبة بمفهومها التقليدي كما يلي:

عرفها "ميشال دارن" على أنها « اقتطاع جبري تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد قصد توزيع الأعباء العامة فيما بينهم » ؛[1]

أما حسب مفهوم الحديث فقد عرفت كما يلي:

« مبلغ نقدي تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي ودون مقابل محدّد،نحو تحقيق الاهداف المحددة من طرف السلطة العمومية »؛[2]

ثانيا:خصائص الضريبة

- أنها مبلغ من النقود يدفعها الفرد نقدا أو الشخص المعنوي (كالشركات)؛

- تدفع جبرا،أي ان الفرد يدفعها وفق النظام القانوني حيث يحدد حجم المبلغ الضريبي و كيفية دفعه الذي يتم بقانون و إن إلغائها يتم بقانون. فهي ضريبة تفرض و تجبى قضائيا؛

[1] ثابتي خديجة، **دراسة تحليلية حول الضريبة و القطاع الخاص**، رسالة ماجستير،تخصص تسير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2011- 2012، منشورة، ص8.

[2] مُحَّد عباس محرزي، **المدخل الى الجباية و الضرائب**،دار النشر itcis، الجزائر، 2010،ص9.

– تدفع بصفة نهائية، فدافع الضريبة لا يأمل أو ينتظر استردادها (رد قيمتها) حتى لو أثبت عدم انتفاع بخدماتها؛

– تدفع بدون مقابل أو منفعة خاصة، فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع؛[1]

ثالثا: تعريف الرسم

تستعين الدولة بحصيلة الرسوم لتأدية مثل هذا النوع من الخدمات التي تغلب فيه المنفعة العامة على المنفعة الخاصة و لكن يسهل في نفس الوقت تحديد المنفعة الخاصة و التعرف على المنتفع بها ؛

التعريف الأول: الرسم هو مبلغ من المال تحدده الدولة و يدفعه ا في الفرد في كل مرة تؤدي اليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص و تنطوي فيه نفس الوقت على المنفعة العامة غالبة؛[2]

التعريف الثاني: عرفها بعض العلماء على أنها: " انه مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تنفرد الدولة بأدائها كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء، و رسوم تسير سيارة لمن يطلب من الدولة الانتفاع بتسير سيارته بالطرق العامة، أو رسوم التسجيل بالجامعة ؛[3]

التعريف الثالث: "بأنها مبلغ مالي إلزامي يدفعه المستفيدون إلى الخزينة العمومية مقابل خدمة معينة لتحقيق النفع العام"؛[4]

رابعا:الفرق بين الضريبة و الرسم

أوجه الاختلاف:

– الضريبة تدفع بلا مقابل (لا يجوز للمكلف طلب خدمة مقابل دفع المبلغ الضريبي).الرسم يدفع مقابل خدمة يطلبها الشخص؛الضريبة تدفع بشكل نهائي أما الرسم يمكن استرجاعه كليا أو جزئيا.

أوجه التشابه:

[1] أعاد حمود القيسي، **المالية العامة و التشريع الضريبي**، ط8، دار الثقافة للنشر والتوزيع،عمان، 2011،ص126-127

[2] حامد عبد المجيد دارن، د. المرسي السيد حجازي، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، الاسكندرية،ص241.

[3] رحمة نابتي، **النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر و الفكر المالي الإسلامي**، رسالة ماجستير، تخصص إدارة مالية، قسنطينة2، 2013-2014،ص14.

[4] عفيف عبد الحميد، **فعالية السياسة الضريبة في تحقيق التنمية المستدامة**، رسالة ماجستير، اقتصاد الدولة و التنمية المستدامة، جامعة فرحان عباس سطيف،منشورة،2013-2014،ص3.

– تتمثل في أن كلاهما يفرض بشكل جبري الضريبة ملزمة للمكلف بالدفع، كذلك الرسم ملزم بالدفع لمن يطلب الخدمة.[1]

المطلب الثاني: مبادئ الضريبة و أهدافها

سنتطرق من خلال هذا المطلب الى مبادئ و أهداف الضريبة

أولا :مبادئ الضريبة

يقصد بالمبادئ العامة التي تحكم الضريبة، مجموعة القواعد و الأسس التي يتعين على المشرع إتباعها و مراعاتها عند وضع أسس نظام ضريبي في الدولة، قد قام ادم سميث بوضع أربعة قواعد صاغها في كتابه " بحث عن طبيعة و أسباب ثروة الأمم" الصادر سنة 1776.هذه القواعد باستثناء الأولى، تهتم خاصة، بالشروط الخارجية للضريبة والعلاقات بين الدول و المكلف بالضريبة بمناسبة وضع وعاء، إصدار الضريبة و تحصيلها.[2]و تتلخص هذه القواعد فيما يلي:

– قاعدة العدالة

يقصد أدم سميث بقاعدة العدالة هي ان يسهم أعضاء الجماعة في نفقات الدولة بسبب مقدرتهم النسبية بقدر الإمكان أي بنسبة الدخل الذي يتمتعون به في ظل حماية الدولة و يعني ذلك أن أدم سميث يميل في الأخذ بالضريبة النسبية أي بضرورة أن تتناسب الضريبة مع الدخل، على أساس أن الخدمة التي يحصل عليها الممول تزداد مع ازدياد دخله وقد ساد هذا المنطلق معظم كتاب القرنين الثامن عشر و التاسع عشر وهو تطبيق النظرية العقد المالي التي سادت في تلك الفترة، و التي كانت تعد الضريبة ثمنا مقابل الخدمات. ولم يخرج عن هذا الإجماع سوى (ساي) حيث يرى و على عكس سميث إن الضريبة التصاعدية هي أكثر الضرائب اقترابا من العدالة و إن الضريبة النسبية تكون أكثر عبئا على الفقير منها عن الغني ؛

و إذا كان ذلك منطق الفكر المالي القديم التقليدي بحكم اعتماده على نظرية العقد المالي فان الفكر المالي الحديث وبحكم اعتماده على نظرية التضامن الاجتماعي يرى في الضريبة التصاعدية ما يخفف العدالة لأنها هي التي تسمح بأن يسهم الممولون في الأعباء العامة كل تبعا لمقدرته المالية.و لا يقتصر السعي لتحقيق العدالة في الفكر المالي الحديث على الأخذ بالضريبة التصاعدية و إنما يقتضي الأمر إن تكون الضريبة عامة تفرض على جميع

[1] طارق الحاج، **المالية العامة**،ط1، دار صفاء النشر و التوزيع، عمان،1999،ص103.

[2] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**،ديوان المطبوعات الجامعية،ص ص 188-187.

الأشخاص وعلى جميع الأموال مع بعض الاستثناءات التي تقرر لمقابلة الاعتبارات الشخصية أو تلك التي تقرر تبعا لنوع الدخل الخاضع للضريبة ؛[1]

و في إطار العدالة و المساواة بين أفراد المجتمع في تحمل عبء الضريبة، لابد من الحديث عن مبدأين هامين هما: مبدأ عمومية الضريبة الشخصية و مبدأ عمومية الضريبة المادية.

– مبدأ عمومية الشخصية للضريبة

بمقتضى هذا المبدأ فان الضريبة تفرض على كافة المواطنين الخاضعين لسيادة الدولة أو التابعين لها سياسيا أو اقتصاديا. فالتزام الأفراد بالضريبة، بموجب هذا المبدأ،لا يقتصر على المواطنين المقيمين بها بل يمتد ليطول المقيمين بها بل يمتد ليطول المقيمين في الخارج، إذا كان لهم أملاك في داخل إقليم الدولة وفقا لمبدأ التبعية. السياسة (الجنسية)، كما يشمل أيضا المقيمين في إقليم الدولة من الأجانب استنادا إلى مبدأ التبعية الاقتصادية. و إذا كان هذا المبدأ عاما فقد يرد عليه بعض الاستثناءات التي لا تفقده عموميته ؛

مثال ذلك الإعفاءات المقررة لبعض رجال السلك الدبلوماسي بناء على اعتبارات العرف الدولي أو المجاملة الدولية، أو مبدأ المعاملة بالمثل. كذلك الإعفاءات التي ترد في القوانين الضريبية لصالح بعض الأشخاص تحقيقا لأغراض اقتصادية و اجتماعية معينة ؛

– مبدأ العمومية للضريبة

ويقصد به أن تفرض الضريبة على كافة الأموال و العناصر المادية سواء كان دخولا أو ثروات فيما عدا ما ينص القانون الضريبي على استثناءه صراحة، كالأراضي البور أو المناطق الحرة، من اجل تحقيق أغراض اقتصادية معينة

ومن أجل تدعيم مبدأ العدالة الضريبة، فقد أخذت العديد من النظم الضريبية بنظام الضرائب الشخصية، الذي بمقتضاه تأخذ التشريعات المالية في اعتبارها عند فرض الضريبة شخص المكلف و ظروفه و مركزه المالي وحالته الاجتماعية فلا يتم فرض الضريبة بالنظر فقط إلى المادة الخاضعة للضريبة، ولكن بالنظر إلى المقدرة التكلفية الحقيقية للمكلف. هذا المبدأ هو المعمول به بشأن الكثير من الضرائب وتأخذ به العديد التشريعات الضريبية في الدول المختلفة ؛

أما الضرائب العينية فن المشرع لا ينظر الظروف الشخصية للمكلف ولكنه يهتم فقط بالمادة الخاضعة للضريبة. و هذا النوع من الضرائب يقتصر فقط على الضرائب غير المباشرة بأنواعها المختلفة.و جملة ما تقدم، أن

[1] عادل الفليح، **المالية العامة و التشريع المالي الضريبي**،ط1، دار الحامد للنشرو التوزيع،2007،ص95.

القاعدة الضريبية يجب تحقق أساسا فكرة العدالة و المساواة بين المكلفين بها، كي تحقق لهم الشعور بالأمان و الثقة و الاطمئنان ؛[1]

– قاعدة اليقين

يجب أن تكون الضريبة محددة تحديدا واضحا دون أي غموض، فمن الأهمية أن يعلم بالضريبة مدى التزامه بالضريبة وقيمتها وكيفية ومواعيد دفعها وجزاءات التخلف عن أدائها، وذلك حتى يعلم المكلف بواجباته الضريبية، ومن م يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف من جانب إدارة الضرائب، فحسب أدم سميث فان عدم التأكد في الضرائب يشجع التعسف و الرشوة، ويعتبر أدم سميث مبدأ اليقين مهم جدا حيث يرى أن (درجة كبيرة جدا من عدم المساواة ليست شرا كدرجة صغيرة جدا من عدم التأكد) ؛[2]

– قاعدة الملائمة

وتعني هذه القاعدة أن كل ضريبة يجب أن تجبى في انسب الأوقات و بالأسلوب الأنسب للمكلف حتى تتجنب إزعاجه و يكون التكليف سهلا عليه فأنسب الأوقات لدفع الضريبة هي وقت الحصول المكلف بها على دخله ومن هذا القبيل أن تجبى الضريبة على حاصلات الأرض بعد جني المحاصيل و الضريبة على الأرباح بعد الحصول عليه و بالطريقة التي تتناسب مع طبيعة المادة الخاضعة للضريبة كطريقة الحجز عند المتتبع بالنسبة للمرتبات و الأجور و دخل الأوراق المالية و التحصيل المباشر بالنسبة للأرباح ؛

– قاعدة الاقتصاد في النفقة

تعني هذه القاعدة عند ادم سميث الاقتصاد في كلفة جباية ضرورية أي أن تنظم كل ضريبة بحيث لا تزيد كلفة جبايتها عما يدخل خزانة الدولة، و يعني ذلك أن على الدولة أن تختار أسلوبا للجباية يكلفها أقل نفقة ممكنة حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير موضعها و يتضاءل الفرق بين ما يدفعه و ما يدخل خزانة فكل زيادة في كلفة الجباية تؤدي إلى تحميل المكلف بعبء لا تقابله زيادة في الإيرادات العامة و عليه فقاعدة الاقتصاد تعني ان أفضل الضرائب هي تلك التي تتميز بانخفاض كلفة تحصيلها وارتفاع و غزارة حصيلتها ؛[3]

هذه هي القواعد الأساسية للضريبة كما صاغها أدم سميث وهي مازالت محل اعتبار في علم المالية الحديث.

و يضيف لها قاعدتين تكميليتين هما :

---

[1] سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة للنشر،الاسكندرية،2000،ص ص 127-129.

[2] مجلة الندوة للدراسات القانونية، بن صغير عبد المومن، **واقع اشكالية تطبيق الجباية المحلية في الجزائر**، العدد الأول،كلية الحقوق و العلوم السياسية،جامعة الجلالي اليابس، سيدي بلعباس،2013،ص92.

[3] عادل الفليح، **المالية العامة و التشريع المالي الضريبية، مرجع سبق ذكره**، ص98.

– المحافظة على كفاءة جهاز السوق

يجب أن لا تؤثر الضريبة على كفاءة نظام السوق:

كلما كان جهاز الثمن في ظل المنافسة الكاملة يقوم بتحقيق الكفاءة الاقتصادية بالنسبة للإنتاج و الاستهلاك و تخصيص الموارد، فإن الضرائب التي يشملها الهيكل الضريبي يجب اختيارها بحيث لا تؤثر بقدر الإمكان على القرارات الاقتصادية للأفراد والمؤسسات ؛

– عدم التعارض بين الضرائب و أهداف السياسة المالية

يجب أن لا يكون فرض ضريبة معينة على حساب الأهداف الأخرى للمجتمع مثل استخدام التحفيزات الضريبية لترقية الاستثمار، يجب أن لا يكون على حساب عدالة توزيع الدخل في المجتمع ، أي تحقيق هدف معين من خلال فرض ضريبة معينة ؛

تعتبر المبادئ التي يتم تقديمها تصلح لتقييم نوعية الهيكل الضريبي في أي بلد، و هناك بعض المبادئ قد لا تتفق مع البعض الأخر ، مثل مبدأ العدالة في توزيع الأعباء الضريبية، لأن هذا المبدأ يتطلب تفقدا في الجهاز الإداري زيادة تحصيل منفعة الأعباء الضريبية قد يتعارض مع مبدأ الحياد، و كذلك استعمال النظام الضريبي لاتجاهات أخرى في المجتمع هذا يعارض مبدأ العدالة ؛[1]

ثانيا :أهداف الضريبة

تفرض الضريبة على الأفراد من اجل تحقيق أغراض معينة، يأتي في مقدمتها الغرض التمويلي، باعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأغراض المالية و السياسية و الاقتصادية الأخرى، وقد تطورت تلك الأغراض بتطور دور الدولة.كما أن الضريبة دورا هاما في البلاد النامية، بصفة أساسية، في تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها الى المشروعات التي تحقق أغراض التنمية. ولذا فهي تستخدم في تشجيع المدخرات، و التأثير على الميل للاستثمار و توجيهه إلى الأنشطة الاقتصادية التي تمثل البنية الأساسية.[2]

و من أهم أهداف الضريبة في العصر الحديث هي:

أولا :الهدف المالي

[1] رمضاني لعلا ,**أثر التحفيزات الجبائية على الاستثمار في ظل الإصلاحات الاقتصادية** , رسالة ماجستير , فرع التخطيط المالي , جامعة الجزائر , 2010-2011 , ص 08.

[2] سوزي عدلي ناشد، **أساسيات في المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية،2009،ص 131.

– تساعد في تغطية نفقات الهياكل القاعدية بحي أنها تسخر الموارد التي تحصيلها الضريبية لخدمة وتنمية الهياكل القاعدية الضخمة التي يتجنب الأفراد في الإعلان عن القيام بها لأنها أما عديمة أو ضئيلة الأرباح غير أن الدولة مجبرة أن تقوم بها لأن في ذلك دعم السياسة التنمية ؛

– تساعد في إصلاح ومعالجة الإنتاج، حيث أنه يجب على الدول النامية أن تحقق فائض من الإيرادات الضريبية لضمان تغطية نفقات التجهيز وهذا كله لتضمن للمجتمع توفير كل الوسائل الضرورية ؛

– معالجة الادخار بما أن تمويل الاستمارات مرتبط بتكوين رؤوس أموال معتبرة التي لا يمكن تحقيقها لا عن طريق الادخار، وبما أن نسب الادخار منخفض جدا في الدول النامية مقارنة مع الدول المتقدمة لذلك تلجأ سلطات الدول النامية الى تغطية ذلك النقص والعجز بزيادة الإيرادات الضريبية حتى تستطيع تغطية نفقات التجهيز و التسيير ؛

ثانيا :الهدف الاقتصادي

تسعى للوصول الى حالة الاستقرار الاقتصادي خ عن التضخم أو الانكماش وذلك عن طريق استخدام الضريبة في مواجهة هذه الحالات:

– محاربة التضخم

التضخم هو عدم تغطية الكتلة النقدية المعروضة في السوق بما يساويها من السلع و الخدمات و ذلك راجع لعجز الجهاز الإنتاجي مما يرفع في الطلب الكلي عل هذه السلع و الخدمات في الوقت الذي تنخفض فيه القيمة الفعلية للنقود، و للتخفيض من نسب التضخم تلجأ الى رفع معدلات الضرائب المباشرة بصفة تصاعدية ؛

– محاربة الانكماش

تسعى الدولة للقضاء على الانكماش الاقتصادي بتخفيض نسب الضرائب وزيادة الإعفاءات مما ينتج ادخارا إضافي و بهذا يكون للضريبة أهمية لعلاج مساوئ الدورة الاقتصادية؛

– محاربة الاستهلاك المفرط

إن التفاوت الكبير في توزيع المداخيل في الدول النامية، سمح بارتفاع خيالي في معدل الاستهلاك الإنفاق على حساب الاستثمارات. وهذا راجع لأسباب اجتماعية و سلوكية على الأخص، لذلك عملت هذه الدول على التخفيض من معدل هذا الاستهلاك بفرض ضرائب تمتص القدرة الشرائية الموجهة للاستهلاك و إعادة توجيهها نحو الاستثمار؛

– دعم وتوسيع الاستثمارات

إن حجم الاستمارات متعلق بمعدلات الادخار و العلاقة التي تجمعهما هي علاقة طردية و المعلوم بالنسبة للدول النامية هو انخفاض مستوى الاستثمارات الواجب تواجده لتغطية نسبة زيادة السكان.

– في جانب الاستثمارات المالية

تقوم الدولة بحث على الادخار عن طريق الحوافز بمنح إعفاءات للفوائد الادخارية بغية دفع الادخار القومي وتوفير رؤوس أموال مناسبة لتحقيق مستويات كافية من الاستثمار ؛

أما إذا فشل الدولة في تحقيق حجم مناسب من الادخار الاختباري فهي تلجأ إلى إجبار الأفراد على الادخار عن طريق الادخار الإجباري لتغطية العجز الناجم عن فشل سياستها الضريبة إلى حد ما في جلب رؤوس الأموال بواسطة التحفيز .[1]

ثالثا :الهدف الاجتماعي

الذي يتمثل في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل. وعلى سبيل المثال أن يقرر المشرع الضريبي تخفيف الأعباء الضريبية على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة.كإعفاء بعض المؤسسات و الجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة من الضرائب. أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على إمكانية اقتناء بعض السلع ذات الاستهلاك الواسع بفرض ضرائب منخفضة المعدل على السلع الاستهلاك كالخبز و الحليب أو الحفاظ على الصحة العمومية بفرض ضرائب مرتفعة المعدل على بعض السلع التي ينتج عنها أضرار صحية المشروبات الكحولية و التبغ. أو بفرض ضرائب تصاعدية عالية على الدخول و على التركات في نفس الوقت الذي خفضت فيه الضرائب على السلع الضرورية الواسعة الانتشار عكس السلع الكمالية التي فرضت عليها ضرائب مرتفعة. وقد سمحت هذه الإجراءات الضريبية. بشكل فعال. من تحقيق نوع من العدالة الاجتماعية و ذلك بزيادة القدرة الشرائية للفئات محدودة الدخل و الحد من تلك التي تتمتع بها الفئات مرتفعة الدخل، وقد تم تطبيق هذه السياسة في بعض دول اسكندنافيا و أدت إلى نفس النتائج ؛[2]

رابعا :الهدف السياسي

تستطيع الضرائب عن طريق الضرائب و الرسوم أن توجه السياسة العامة للبلاد و ذلك حسب المنهج السياسي، والسياسة العامة للبلاد الاقتصادية و السياسية و المالية التي ترسمها و هكذا فان الضرائب أداة في يد

[1] بن عماره منصور، **الضريبة على الدخل الإجمالي**، ط2، دار هومة للنشرو التوزيع، الجزائر،2011،ص ص 22-24.

[2] مُحَّد عباس محرزي، **المدخل الى الجباية و الضرائب**،ص 31.

الدولة تستعملها لتوجيه سياسيتها المعنية فإذا كانت سياسة الدولة اشتراكية تهدف إلى التقليل من الفوارق الاجتماعية فتستعمل الضريبة التصاعدية و فرض الرسوم جمركية على منتجات لتشجيع الدول الأخرى، فتستطيع القول أن الدولة تستعمل الضرائب بصورة أو أخرى لتشجيع سياستها الاشتراكية، أما الدول الرأسمالية فهي كذلك تستعمل الضرائب كأداة للدفاع عن سياستها سواء كانت داخلية أو خارجية وحسب القوانين الرأسمالية فهي تتحكم في زيادة و نقصان نسب الضرائب أو معدلاتها حسب المنهج السياسي أو السياسة الاقتصادية التي ترسمها ؛[1] أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية و الاجتماعية العام ففرض الرسوم الجمركية مرتفعة على منتجات الدول، و تخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية، كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة(اليابان و الولايات المتحدة الأمريكية).[2]

المطلب الثالث:تقسيمات الضريبة

هناك العديد من التقسيمات تكشف عن الأقسام المختلفة لها، وفي إطار ما طرح في الفكر الاقتصادي والمالي في هذا المجال، فيمكن تقسيمها إلى ما يلي:

1-الضرائب على الأفراد الضرائب على الأموال:

1-1الضرائب على الأفراد

وتسمى أيضا الضرائب على الأشخاص و الضرائب على الرؤوس كما تسمى في عصر الرومان و الإسلام وهذا النوع من الضرائب تجعل من الشخص نفسه وعاء للضريبة، فالوجود الإنساني هو أساس فرض الضريبة و المادة الخاضعة لها، و التي يلتزم في نطاقها كل فرد من أفراد المجتمع أو بعض أفراده بدفع مبلغ معين من المال خلال فترات زمنية معينة.

1-2الضرائب على الأموال

وهي التي تفرض على الأموال .دون مراعاة للشخص المكلف.مثل ضريبة الاستهلاك التي تفرض على بعض السلع دون أي اعتبار للمركز المالي للمستهلكين، أي أن الضريبة تغلب الاعتبارات الاقتصادية للمستهلكين، أي أن الضريبة تغلب الاعتبارات الاقتصادية وتتجاهل تماما الشخص المكلف بالضريبة , كما يمكن أن تحقق العدالة

[1] بن عماره منصور، **الرسم على القيمة المضافة**، ط2، دار هومه، الجزائر،2011، ص 25.

[2] حميدة بوزيدة، **جباية المؤسسات**،ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر،2005،ص13.

الضريبية بل العدالة الاجتماعية فيما تحدثه من اعادة توزيع الدخل؛ كما أنها قادرة على الوفاء بمتطلبات الإنفاق العام المتزايد وأصبح من الممكن الاعتماد عليها في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع الحديث.

2-الضرائب على الدخل و الضرائب على الثروة:

2-1 الضرائب على الثروة

تعرف الضرائب على الثروة كل ما يقتطع ضريبيا من قيمة ما يملكه الفرد في لحظة معينة من عقار أو منقول سواء كان هذا المنقول ماديا أو معنويا قابلا للتقويم، و سواء كانت هذه الممتلكات تدر دخلا نقديا أو عينيا، أو لا تدر أي دخل على الإطلاق.[1]

2-2 الضرائب على الدخل

و تقدر على أساس ما يحققه المكلف من عناصر خاضعة للضريبة خلال فترة زمنية سواء كانت شهرا أو سنة وهذه الضريبة إما أن تكون نوعية على الرواتب و الأجور و الأرباح التجارية و الصناعية. أو تكون ضريبة عامة على مجموع عناصر دخل المكلف على اختلاف أنواعها و مصادرها ومن أهم عناصر التشخيص الضريبي إعفاء حد أدنى من الدخول تتناسب و النفقات الضرورية للمعيشة،كما أن هناك إعفاء أخر يقابل الأعباء العائلية يتناسب و عدد المعالين، ثم إن التصاعد في معدلات الضريبة هو احد عناصر التشخيص الضريبي ؛[2]

3-الضرائب الموحدة والضرائب المتعددة:

3-1 الضرائب الموحدة

و تفرض الضريبة في ظل هذا النظام على مجموع الدخل الصافي للممول من كافة المصادر، وهو ما تأخذ به معظم التشريعات الضريبية لأنه يؤدي إلى التسيير على الممولين من ناحية تقديم إقرار ضريبي واحد و التعامل مع جهة واحدة من ناحية الربط و التحصيل و الطعن، كما انه يؤدي إلى التيسير على الإدارة الضريبية من ناحية فحص الإقرار الموحدة الذي يقدمه كل ممول مرة واحدة و تطبق عليه إجراءات موحدة، بالإضافة إلى وضوح الصورة العامة لدخل الممول الكلي أمام الضرائب بما يمكن من تقرير الإعفاءات و الأسعار المناسبة لدخل الممول.[3]

---

[1] عبد الطلب عبد الحميد، **مرجع سبق ذكره**، ص 252-254.

[2] عبد الناصر نور و أخرون،**الضرائب و محاسبتها**، ط1،دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان،2003،ص 17.

[3] طارق عبد العال حماد، **الضرائب على الدخل**، ج1،الدار الجامعية،2007،ص 17.

3-2الضرائب المتعددة

و هي الضريبة التي تفرض على كل مصدر من مصادر الإيراد و الدخل التي يحصل عليها المكلف على حده و بسعر معين،و يتم فرض ضريبة مستقلة على كل نوع من أنواع هذه الدخول[1]، و تختلف كل ضريبة نوعية عن الأخرى من مختلف الجوانب سواء من ناحية التحديد إيرادات الخاضعة للضريبة الإعفاءات منها أو من ناحية أسعار الضريبة وإجراءات الربط و التحصيل و الطعن؛[2]

4-الضرائب المباشرة و غير المباشرة:

4-1الضرائب المباشرة

هي التي تفرض مباشرة على رأس مال الفرد أو على دخله دون التواء وطرح الضريبة يكون في هذه الحالة مثلا رأس مال المكلف كضريبة للشركات دخل المكلف من رأس المال من كسب العمل كالرواتب و الأجور من رأس المال معا كأرباح المهن الحرة و الأرباح الناجمة عن الاستثمار الصناعي والتجاري وهي التي يدفع فيها الممول الضرائب بنفسه و بدون وسيط وهو يعلم قيمتها و طبيعتها ويمكن له الطعن فيها؛[3]

4-2الضريبة غير المباشرة

هي الضريبة التي يمكن نقل عبؤها إلى الآخرين، أي أن دافع الضريبة يعكسها على الآخرين، أي أن دافع الضريبة يعكسها على أشخاص آخرين، مثل ضريبة الجمارك فإذا استورد أحد الأشخاص سلعة من الخارج ودفع عنها ضريبة جمركية، فان هذه الضريبة تكون مباشرة له إذا أبقى السلعة لاستعماله الشخصي، أما إذا باع المستورد هذه السلعة إلى غيره فانه سيضيف الضريبة إلى ثمن البيع أي نقلها إلى الآخرين و بالتالي تخلص من عبئها و أصبحت ضريبة غير مباشرة يدفعها الآخرون، و هناك ظروف اقتصادية مثل العرض و الطلب لها تأثير في إمكانية نقل الأعباء ؛[4]

5-الضرائب على المبيعات و الضرائب الجمركية

5-1الضرائب على المبيعات

تخضع في هذه الحالة جميع السلع في حالة بيعها أو تناولها، و تكون غالبا ضريبة عامة على المبيعات متتابعة أي ضريبة تراكمية ، حيث تفرض ضريبة عند كل مرحلة من تداول السلع مثلا:تفرض الضريبة مرة عند

---

[1] أحمد عبدالغفور ابراهيم، **مبادئ الاقتصاد و المالية العامة**،ط1، دار زهران للنشر والتوزيع، 2012،ص241.

[2] خليل عواد أبو حشيش،**دراسة متقدمة في المحاسبة الضريبية**،ط1، دار الحامد، 2004،ص 27.

[3] بن عماره المنصور، **الرسم على القيمة المضافة**، مرجع سبق ذكره، ص28.

[4] أحمد عبد الغفور،**مبادئ الاقتصاد و المالية العامة**، مرجع سبق ذكره،ص 243.

البيع من المنتج إلى تاجر الجملة ومرة ثانية عند البيع من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة و مرة ثالثة من هذا الأخير إلى المستهلك؛[1]

5-2الضرائب الجمركية

تعتبر الضرائب الجمركية أهم أنواع الضرائب غير المباشرة على الإطلاق وخاصة الضرائب على استهلاك أنواع معينة، ويرجع ذلك إلى غزارة الحصيلة الضريبية بسبب ضخامة حركة التجارة الدولية على المستوى الدولي.

وتقوم الدولة بفرض الضرائب الجمركية على حركة السلع دخولا وخروجا من والى إقليمها. ولذا فإنها تقسم إلى نوعين أساسيين: ضرائب الاستيراد وتفرض بمناسبة دخول السلع الأجنبية إلى داخل حدود الدولة. وضرائب التصدير وتفرض بمناسبة خروج السلع الوطنية خارج حدود الدولة.[2]

6-الضرائب العينية و الضرائب الشخصية

6-1الضرائب العينية

هي تلك الضريبة التي تفرض على الأموال (الأعيان) الخاضعة لها دون مراعاة لظروف المكلف الشخصية(الاجتماعية منها والاقتصادية و العائلية) ومثالها الضرائب الجمركية و الضرائب العامة على المبيعات؛[3]

6-2الضرائب الشخصية

فهي تلك الضريبة التي تفرض على الأموال الخاضعة لها بعد أن تأخذ بعين الاعتبار المركز الشخصي للمكلف وظروفه الاقتصادية.[4]

7- الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية:

7-1الضرائب التوزيعية

يقصد بالضرائب التوزيعية، تلك التي تحدد السلطات المالية سعرها دون تحديد مقدراها الكلي، ولكن عدم تحديد مقدارها الكلي، ولكن عدم تحديد المقدار الكلي للضريبة لا يمنع بطبيعة الحال من تقدير الحصيلة الضرائب في موازنة الدولة.

---

[1] رمضاني لعلا،**أثر التحفيزات الجبائية على الاستثمار في ظل الصلاحات الاقتصادية**،رسالة ماجستير،تخصص التخطيط الاقتصادي، جامعة ا لجزائر،2001-2002،ص12.

[2] مُحَّد عباس محرزي، **مرجع سبق ذكره**،ص96.

[3] جهاد سعيد خصاونة، **مرجع سبق ذكره**، 142.

[4] **مرجع سبق ذكره**،ص ص 142—144.

7-2الضرائب القياسية

وهي تلك الضرائب التي تحدد السلطات المالية سعرها دون تحديد مقدارها الكلي، لكن عدم تحديد المقدار الكلي للضريبة لا يمنع بطبيعة الحال من تقدير حصيلة الضرائب المنتظرة في موازنة الدولة؛

ويمكن القول أن جميع الضرائب في العصر الحديث أصبحت ضرائب قياسية وأن هناك إمكانية تقدير الحصيلة المنتظرة.[1]

المبحث الثاني: أساسيات حول النظام الضريبي

إن تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بصورة مباشرة أو غير مباشرة يعد من الأمور الضرورية في أي مجتمع من المجتمعات الرأسمالية (متقدمة-متخلفة) و الاشتراكية وذلك لتحقيق العديد من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وقد تبلورت الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها من خلال سياستها الاقتصادية بمختلف اتجاهاتها (سياسية نقدية سياسية آجريه سياسية اتفاقية،سياسية ضريبية...الخ) أو من خلال تدخلها المباشر في عدد من الأهداف أهمهما على سبيل المثال :

- تحقيق النمو الاقتصادي الفعال من خلال توجيه الموارد الاقتصادية المتاحة نحو استخداماتها المثلى؛
- إعادة توزيع الدخل و الثروة بين أفراد المجتمع وبما يسمح بتحقيق العدالة الاجتماعية؛
- تحقيق الاستقرار الاقتصادي؛

هذه الأهداف لا تختلف في طبيعتها العامة عند الدول مهما اختلفت فلسفتها الاقتصادية التي تؤمن بها ودرجة تقدمها الاقتصادي، لكن الاختلاف يبقى في وسائل تحقيقها فيما بين الدول ومن هنا يأتي أثر النظام الاقتصادي السائد في بلد ما على قرار اختيار النظام الضريبي الملائم، حيث يعتبر النظام الضريبي جزء من النظام المالي وهذا الأخير يعتبر جزء من النظام الاقتصادي للمجتمع وبالتالي هناك علاقة متعدية تربط النظام الضريبي والنظام الاقتصادي.

المطلب الأول: محددات النظام الضريبي

سنتناول خلال هذا المطلب مفهوم النظام الضريبي، مكوناته وكذا الأسس التي من خلالها يتم اختيار النظام الضريبي

[1] سمير صلاح الدين حمدي، **المالية العامة**،ط1، مكتبة زين الحقوقية والأدبية، 2015،ص ص 152-153.

أولا: مفهوم النظام الضريبي

تتعدد تعريفات النظام الضريبي في الكتابات العربية و الأجنبية فالبعض يرى أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم واسع و مفهوم ضيق.

وفقا للمفهوم الواسع فان النظام الضريبي هو:" مجموعة العناصر الايديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكبها الى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام الذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع مختلف.[1]

المفهوم الضيق: النظام الضريبي يتمثل في مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من استقطاب في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل.[2]

كما يوجد هناك العديد هناك التعاريف من بينها:

التعريف الأول:" يقصد بالنظام الضريبي أنواع الضرائب التي تفرض في دولة معينة في وقت معين، ويختلف النظام الضريبي من دولة لأخرى حسب النظام السياسي و الاقتصادي السائد في كل منها " ؛

ويتوقف نجاح الدولة في اختيار النظام الضريبي الأمثل على معرفة كاملة بإيديولوجيات المجتمع وكافة أوضاعه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية و الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها، وعلى تفهم متعمق بالأسس العلمية لرسم السياسة الضريبية.[3]

التعريف الثاني:" النظام الضريبي هو كيان يتركب من مفردات وعناصر متداخلة، بينها علاقات تبادلية تتفاعل مع بعضها البعض من أداء وظائف وأنشطة تفضي إلى تحقيق أهداف النظام. و يتكون النظام الضريبي من مجموعة من نظم فرعية، وهي بدورها تتجزأ إلى مكونات وأجزاء تفصيلية أصغر. كذلك يندرج النظام الضريبي بدوره ضمن نظم عليا أكبر كالنظام الاقتصادي الوطني الذي يعتبر بدوره جزءا من النظام الاقتصادي العالمي ".[4]

مما سبق يمكننا تعريف النظام الضريبي على أنه:" هو مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع. و النظام الضريبي يحكم كونه

[1] سعيد عبد العزيز عثمان،شكري رجب العشماوي، **النظم الضريبية (مدخل تحليلي وتطبيقي)**، مكتبة ومطبعة الاشعاع الفنية،مصر، ص9.

[2] مرسي السيد حجازي، **النظم الضريبية بين انظرية و التطبيق**، الدار الجامعية طبع نشر وتوزيع،1998،ص6.

[3] سلامة محمد سلمان، **الادارة المالية العامة**، ط1، دار المعتز للنشر والتوزيع، عمان، 2015،ص 110.

[4] عبد العزيز على السوداني، **البناء الضريبي مدخل تحليل النظم**، الدار الجامعية للطباعة النشر والتوزيع، 1996،ص21.

مجموعة من الضرائب لا بد وأن يصمم على مدى من تلك المبادئ والقواعد العلمية التي قدمتها لنا نظرية المالية العامة".[1]

ثانيا: مكونات النظام الضريبي

يتكون النظام الضريبي من ثلاثة مكونات أساسية تتمثل فيما يلي:

- أهداف محددة مشتقة من أهداف السياسة الضريبية السائدة.
- مجموعة الصور الفنية المتكاملة للضريبة التي تمثل وسائل تحقيق الأهداف المحددة.
- مجموعة التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية التي تمثل في مجموعها طريقة محددة يعمل من خلالها النظام الضريبي وأجهزته المختلفة.

ثالثا: أسس اختيار النظام الضريبي

هناك أسس لاختيار النظام الضريبي يمكن اجمالها فيما يلي:

– الضريبة كأداة وظيفية فلم يعد دور الضريبة يقتصر على توفير الاموال اللازمة لتغطية النفقات العامة فحسب. بل أصبحت تساهم في تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية لما لها من أثر على توزيع المداخيل والثروات، سلوك المستهلكين والمنتجين، تشجع رؤوس الأموال الأجنبية على الاستثمار...الخ، فقد أصبحت الضريبة بمفهومها المعاصر أداة وظيفية في المقام الأول أي وسيلة لتأدية وظائف معينة.

– عدالة النظام الضريبي، والمقصود بذلك أن يتحقق توزيع الأعباء بين المكلفين بالضريبة بصورة عادلة مع مراعاة إيديولوجيات وتقاليد المجتمع بحيث يترتب على ذلك معاملة ضريبية يؤمن أغلبية أفراد المجتمع بعدالتها.

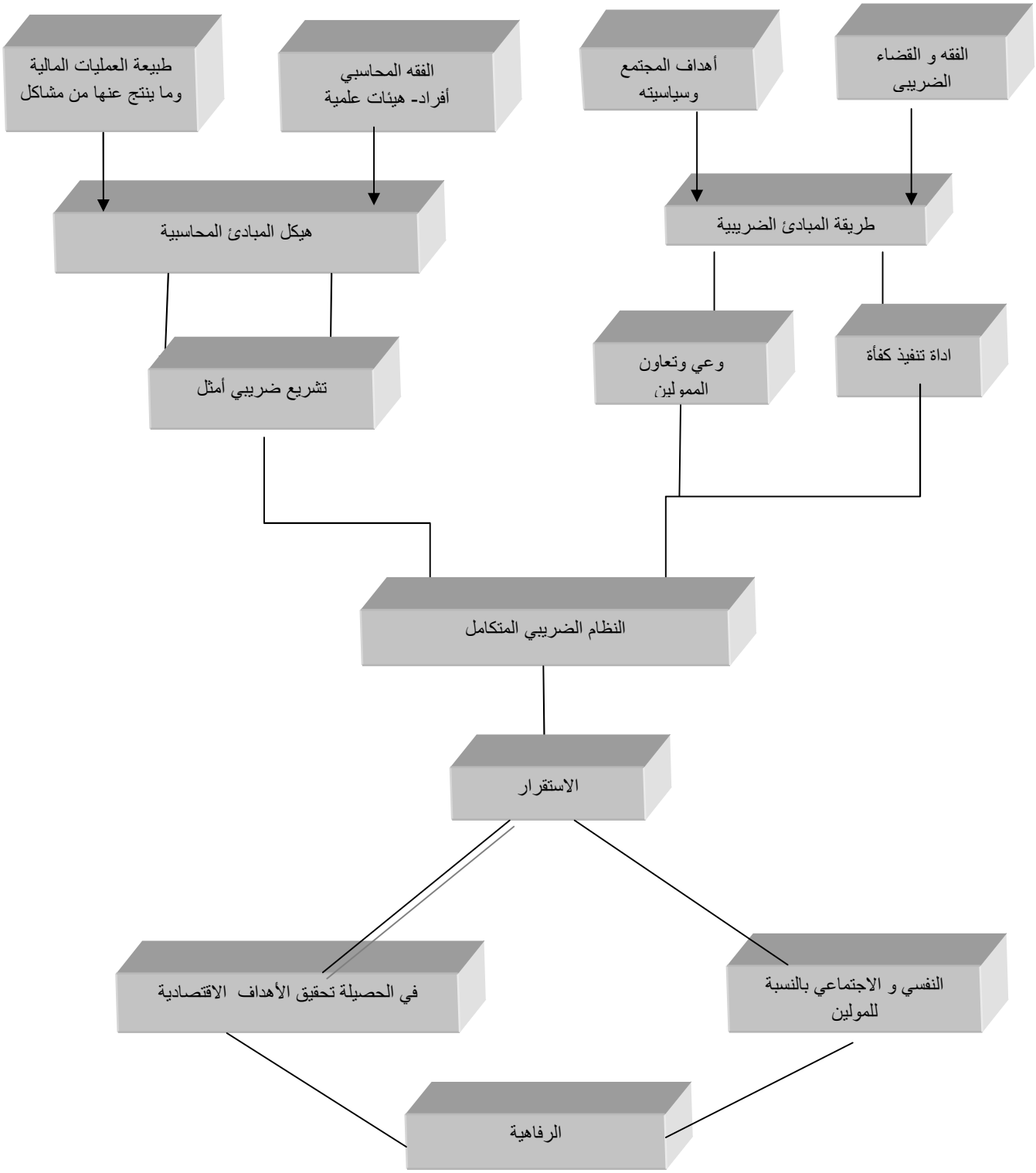
– امكانية تطبيق النظام الضريبي على أرض الواقع، ويتطلب معرفة كاملة بإيديولوجيات المجتمع وكافة أوضاعه لصياغة القانون الضريبي التي تلعب دورا رئيسيا في نجاحه، لذا يجب أن تتوفر في هذه الصياغة الوضوح التام الابتعاد عن النصوص التي تثير اللبس أو الغموض. بالإضافة الى الدور الهام الذي تلعبه السلطة القضائية باعتبارها دعامة أساسية في إنجاح النظام الضريبي من خلال سرعة البث في المنازعات الضريبية ما يبعث في نفس المكلف الثقة والاطمئنان في انصافه من أي خطأ أو تعسف. كذلك لوضع المكلف أثر كبير في تحديد نوعية النظام الضريبي الملائم الذي يمكن استخدامه كدرجة التعليم، مستوى الثقافة، درجة الوعي الضريبي لديه...الخ[2]

---

[1] حامد عبد المجيد دراز، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، 1994،ص22.

[2] مُحَمَّد لعلاوي، **دراسة تحليلة لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر**، أطروحة دكتوراه، كليةالعلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص: علوم اقتصادية، جامعة مُحَمَّد خيضر، بسكرة،2014-2015،ص99-100.

الشكل رقم (01-01): هيكل النظام الضريبي المتكامل



كمال رزيق- بوعلام رحمون،**تقييم السياسة الجبائية في الجزائر**،جامعة سعد دحلب – البليدة،ص2.

المطلب الثاني: خصائص النظام الضريبي

بعد تعرفنا على مفهوم النظام الضريبي من الواسع إلى الضيق نتعرف فيما يلي على مختلف الخصائص الواجب توفرها في النظام الضريبي من أجل تحقيقه للأهداف المرغوبة، وتتمثل هذه الخصائص فيما يلي:

- أن يمتاز النظام الضريبي بقدرته على تحقيق الهدف وبمختلف المكونات المساعدة على بلوغ هذا الهدف، حيث يختلف هدف النظام الضريبي حسب نوع النظام الاقتصادي أي من نظام اقتصادي الى أخر، فهدف النظام الضريبي وفقا للنظام الرأسمالي يختلف عنه في النظام الاشتراكي؛
- أن يراعى في النظام الضريبي مقدرة المكلفين على الدفع، وألا يثقل عليهم بعبء الضريبة وبأسعارها المرتفعة، وعدم الإكثار من فرضها ومراعاة الحالات الشخصية للأفراد المكلفين بالضريبة، وفرض ضرائب تتمشى وإمكاناتهم، لتفادي الوقوع في مشكل التهرب فيدفع الضريبة، ولأن إرهاق المكلفين بفرض ضرائب كثيرة وذات أسعار مرتفعة يؤدي إلى التأثير على رأسمال المكلف وبالتالي نفاذه تدريجيا، الى أن يؤثر ذلك على نشاط المكلف، وقد ينتج عن ذلك إنهاء المشروع وبالتالي عرقلة النمو الاقتصادي؛
- أن يتصف النظام الضريبي بالعدالة بأن يخضع جميع أفراد المجتمع للضريبة، كل حسب مقدرته، أي أن يساهموا كلهم في أعباء النفقات العامة، كما يجب ألا يخل بقاعدة العدالة لأن الإخلال بها يؤثر على الحياة الاجتماعية؛
- أن يتسم النظام الضريبي بالوضوح من أجل استيعاب معالمه، وسهولة فهمه من طرف الموظفين الجدد، وتخفيض نسبة التهرب الناتجة عن استغلال مختلف الثغرات فيه.[1]
- مرونة النظام وقابليته للتطور(انكماشا واتساعا) حسب ظروف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وأيضا حجم العمليات التي يقوم بها، بحيث يكون متسع لإخضاع أي نشاط اقتصادي جديد للضريبة أو إعفاء نشاط اقتصادي كان يخضع للضريبة، دون ان يفقد النظام مقوماته الجوهرية هذا بحاجة الى مراجعة دورية لهذا النظام ومواكبة أي تغير في أوضاع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية؛
- العمل على إزالة أسباب التوتر بين الممول الخزانة هذا يؤدي إلى زيادة الثقة و تحقيق مزيد من التعاون بينهما لأن العلاقة بين الممول و الخزانة يجب أن تقوم على الثقة والتعاون من أجل تحقيق الصالح العام؛[1]

[1] رحمة نابتي، **النظام الضريبي بين الفكر المالي والفكر الاسلامي، مرجع سبق ذكره**، ص7.

المطلب الثالث:أهداف النظام الضريبي

يرمي أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف الدولة التي تحددها فلسفتها السياسية و يعكس ما قد يطرأ على هذه الأهداف من تغيرات.

1. أهدف النظام الضريبي في الدولة الرأسمالية المتقدمة

ظلت الدولة الرأسمالية مدة طويلة تحرص على اتخاذ موقف حيادي تجاه النشاط الاقتصادي، فلم يكن يعنيها التدخل للحد من عدم المساواة في الظروف الاقتصادية و الاجتماعية بين أصحاب عوامل الإنتاج، لذا كانت تكتفي من الضريبة بالاستعانة بها كمجرد أداة مالية تمكنها من الحصول على موارد تكفي لتمويل الإنفاق العام الذي كان يستهدف إشباع الحاجات العامة. بحيث كان كيانها الضريبي يهدف إلى محاولة تحقيق كل من وفرة الحصيلة وعدالة توزيع العبء الضريبي، بما يتطلبه من اقتصاد في نفقات الجباية وملائمة لكل من المكلف و الإدارة الجبائية، ووضوح في النصوص التشريعية المقررة للاستقطاع الضريبي, أو بمعنى أخر احتلت وفرة الحصيلة (إنتاجية الضريبة) المكانة الأولى من بين أهداف الكيان الضريبي في مثل هذه الدولة، دون أن يؤدي ذلك إلى الحد من روح المخاطرة والابتكار أو القضاء على الحوافز الشخصية للإنتاج، وهذا استنادا إلى ما للملكية الفردية من قدسية في ظل النظام الرأسمالي على وضع يجعل من الضريبة إجراء محينا بهذه الملكية ومن ثم لا يجوز الالتجاء إليه إلا في أضيق الحدود وعلى أسس تشريعية قاطعة ؛

لذلك اتجهت الدول الرأسمالية بالضريبة إلى وظائف جديدة استجابة لمقتضيات تطور النظام الرأسمالي. وأصبح للضريبة مفهوما معاصرا يقوم على اعتبارها إحدى المصادر الرئيسية للتمويل ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وتوجيه النشاط الاقتصادي على نحو معين ؛[2]

2. أهداف النظام الضريبي في النظام الاشتراكي

في ظل خصائص التي تتمتع بها الاقتصاديات الاشتراكية تصبح دخول الأفراد صورة من صور النفقات العامة وكل نفقات الأفراد صور من صور الإيرادات العامة، وبالتالي ينخفض دور الضريبة في تحقيق الأهداف

---

[1] مؤيد جميل محمد مياله، **علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية والاجتماعية و السياسية في فلسطين**، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين،2006، ص15.

[2] يونس أحمد البطريق، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية ،الاسكندرية،2001،ص ص 20-21.

الاقتصادية والاجتماعية لأدنى مستوى ممكن. فالدولة تستطيع تحديد بصورة مباشرة ماذا تنتج وكيف تضمن الاستمرار في النمو الاقتصادي دون الحاجة الى تدخلات غير مباشرة من خلال السياسة الضريبية. ولكن بالرغم أن كل شيء مخطط ومحدد في اقتصاديات الاشتراكية، إلا أن النظام الضريبي يبقى له دورا ولو محدود في تحقيق أهداف المجتمع داخل هذه الاقتصاديات ؛[1]

حيث تستخدم النظم الاشتراكية الضريبة كأداة مرنة من أدوات التوجيه الاقتصادي من جهة كتعديل أسعار بعض السلع والخدمات من أجل تحقيق التوازن بين العرض والطلب، كأداة للرقابة من أدوات الرقابة على النتاج ومقياسا لكفايته من جهة أخرى، فقد لعبت الضريبة دورا ثانويا في الفكر الاشتراكي نظرا لبنائه على المصلحة العامة وليس الفردية مثل النظام الرأسمالي ؛[2]

المبحث الثالث:حوليات حول الضغط الضريبي

تشكل الاقتطاعات الضريبية أهم مصادر تمويل الدولة، ويعتمد عليها بالأخذ في الحسبان جملة مقاييس تساهم فيعدم إضعاف الحصيلة الضريبية التي من شأنها عرقلة الحركة الاقتصادية، ومن هذه المقاييس ما يسمى "الضغط الضريبي" .

المطلب الأول: مفهوم الضغط الضريبي ومحدداته

سنتطرق في هذا المطلب الى مختلف المفاهيم في ما يخص الضغط الضريبي وكذا محدداته

أولا: مفهوم الضغط الضريبي

كما تستعمل الكثير من المصطلحات لتعريف العلاقة الموجودة بين الايرادات الضريبية والناتج الداخلي الاجمالي، فالبعض يطلق عليه الضغط الضريبي، كما هو عند منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي، والبعض مستوى الجباية(المجلس الاقتصادي والاجتماعي بفرنسا)، وعند أخرين: معدل الاقتطاع الاجباري، والعبء الذي يحدثه الاقتطاع الضريبي على الاقتصاد الوطني.

ومهما اختلفت التسميات، فان الضغط الضريبي يعتبر مؤشرا التقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الوطني، ويعد من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم النظم الضريبية.[3]

---

[1] سعيد عبد العزيز عثمان،شكري رجب العشماوي، **النظم الضريبية (مدخل تحليلي وتطبيقي)، مرجع سبق ذكره**،ص19.

[2] رحمة نابتي، **مرجع سبق ذكره**، ص9.

[3] حميد بوزيدة ,"**الضغط الضريبي في الجزائر**" ,مجلة اقتصاديات شمال افريقيا , العدد 4, جامعة بومرداس , الجزائر،ص282.

يمثل معدل الضغط الضريبي جملة ما تحدثه السياسة الضريبية(تعد السياسة الضريبية للمجتمع جزء من سياسته الاقتصادية وهي مجموعة تضعها الحكومة المستخدمة كافة الأدوات الضريبية لإحداث أثار معينة تتلاءم مع أهداف المجتمع) مع تأثير على سلوك الأفراد في المجتمع وتعديل خططهم في مجالات الإنفاق الاستهلاكي والادخار والاستثمار، أي ما يؤدي إليه فرض الضرائب المختلفة من تغييرات في مجرى الحياة الاقتصادية تلك التغييرات التي تتفاوت أبعادها تبعا لحجم الاستقطاعات الضريبية وصور التركيب الفني الضريبي.

ويعبر مستوى الضغط الضريبي عن نسبة الاقتطاع الضريبي إلى بعض المقادير الاقتصادية والتي تكون في العادة الناتج المحلي الخام، الناتج الوطني الخام ومجموع الاقتطاعات العامة.[1]

ثانيا: محددات الضغط الضريبي

يعتمد الضغط الضريبي على عاملين اثنين: العامل الاقتصادي المتمثل في المقدرة التكليفية والعامل النفسي (السيكولوجي) المتمثل في الضغط الضريبي النفسي.

فبخصوص العامل الاقتصادي فيتعلق الأمر لمدى قدرة المجتمع على تحمل العبء الضريبي من خلال تخصيص جزء من دخله لاستقطاعات الدولة المخصصة لتغطية الأعباء العامة، ويضبط مفهوم القدرة التكليفية من ناحيتين (عامة وفردية) على أنها الدخل القومي مطروحا منح الحد الكفاف، أو بعبارة أخرى المقدرة الإنتاجية للمجتمع مطروحا منها المستوى الاستهلاك الضروري مقومين بالنقود والثانية تدل على إمكانية توزيع العبء العام على الأشخاص الطبيعين والمعنويين كل حسب قدرته.

1- المقدرة التكليفية العامة:

هي كم نسبي بجملة عوامل نذكر منها:

1-1 حجم وهيكل السكان: فكلما كانت زيادة الحجم السكاني بمعدل يفوق معدلات تزايد الدخول فإن المقدرة التكليفية للفرد تقل والعكس صحيح كما أن المجتمعات الشابة ذات قوة عمل هائلة تزيد من المقدرة التكليفية للفرد والمجتمع ككل.

1-2 الحد الأدنى للمعيشة: وهو الحد من الدخول الذي يجب ألا تمسه الاقتطاعات الضريبية، ويصطلح على هذا الخط ب: "خط الفقر" وهو يختلف من دولة الى أخرى حسب ظروفها الاقتصادية.

1-3 سياسة الانفاق العام: إن استغلال حجم الاقتطاعات لأغراض غير منتجة تزيد من العبء على المكلفين، فتدفعه لمحاولة التفلت منها مستقبلا، في حين نجد العكس اذا ما انتهجت الرشادة الانفاقية.

[1] وسيلة طالب، **الضغط الضريبي و الفعالية الضريبية**، رسالة ماجستير، نقود مالية وبنوك، سعد دحلب البليدة،2004-2005،ص 18.

1-4توزيع المداخيل: فنجد في المجتمعات ذات مستويات الدخل المتقاربة أن المقدرة التكليفية تختلف عنها في المجتمعات التي تعرف تفاوتات حادة في مستويات الدخل.

2- المقدرة التكليفية الفردية : وتتحد هي الأخرى بعوامل أهمها:

2-1مستوى الدخل واستقراره : حيث تزداد المقدرة التكليفية للعنصر الضريبي كلما زاد مصدر الدخل ثباتا واستقرار، لذلك تختلف درجة تحمل العبء بين مداخيل العمل ومداخيل رأس المال.

2-2 نفسية الفرد ووعيه المالي: يرتبط تأثير الاقتطاع الى حد كبير بمستوى المعيشة ومدى ما تتوخاه الدولة من عدالة في توزيع العبء الضريبي. أما المحدد الأساسي الثاني فهو العامل النفسي السيكولوجي، والذي يتجلى في شعور المكلف وإحساسه اتجاه الدولة، فهو يعبر عن درجة الثقة التي يحملها العنصر الضريبي للدولة في اتخاذ القرارات الانفاقية الرشيدة الممولة بالاقتطاعات الضريبة.[1]

المطلب الثاني: أنواع الضغط الضريبي

تكون هذه النسبة كلية، قطاعية أو فردية حي تحديدها هو كما يلي:

- الضغط الجبائي الكلي= الدخل الوطني الخام / الاقتطاعات الجبائية.
- الضغط الجبائي القطاعي= الدخل القطاعي/ الاقتطاعات الجبائية من القطاع.
- الضغط الجبائي الفردي= دخل الفرد/ الاقتطاعات الجبائية الفردية الكلية.

ونشير في هذا الصدد إلى الصعوبة الموجودة في تحديد مختلف أصناف الدخل وخاصة الدخل الفردي وهذا حتى في الدول المتقدمة التي تحتوي على أجهزة إحصائية متطورة ولذلك سوف نأخذ مفهوم الصحة النسبية للضغط الضريبي. كذلك هناك الضغط الضريبي الحقيقي والضغط الضريبي الوهمي حيث يرتبط الضغط الضريبي الحقيقي بالتنظيم الداخلي للضريبة وبصيغة أخرى بالهيكل الضريبي فمثلا الاقتطاعات الجبائية غير مباشرة ترتبط بالاستهلاك أو الإنفاق، والاقتطاعات المباشرة ترتبط بالمداخيل وللحصول على نسب ضغط الضريبي الحقيقية يجب مقارنة الاقتطاعات غير مباشرة الى حجم النفقات الاستهلاكية والاقتطاعات المباشرة إلى حجم المداخيل كما يلي:

- الضغط الضريبي غير المباشر= حجم النفقات الاستهلاكية/ الاقتطاعات الضريبية غير مباشرة.
- الضغط الضريبي المباشر= حجم المداخيل المحققة/ الاقتطاعات الضريبية المباشرة.

[1] شريف محمد،" **السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر**"، رسالة ماجستير، كليةالعلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، تخصص: تسيير المالية العامة، جامعة أبي تكر بلقايد، تلمسان،2009-2010،ص48.

أما الضغط الضريبي الوهمي فهو من خصائص الدول الريعية ومن بينها الجزائر حيث يتكون الهيكل الضريبي الرسمي لها من الجباية البترولية والجباية العادية.[1]

المطلب الثالث : حدود الضغط الضريبي

تتموقع هذه الحدود على مستويين اثنين , الأول اجتماعي- سياسي والثاني اقتصادي. ففي المجال الاجتماعي- السياسي، يظهر أنه من المستحيل وضع مستوى لا يمكن تحمله من الضغط الضريبي. بالفعل، فمقاومة الضريبة يمكن أن تجر إلى زعزعة السلم المدني.

من جهة أخرى، لما تطبق دولة معينة ضغطا ضريبيا مرتفعا، يميل المكلفون بالضريبة إلى العمل على تهريب رؤوس أموالهم نحو دول تكون فيه مستويات الاقتطاعات منخفضة بشكل جد محسوس.

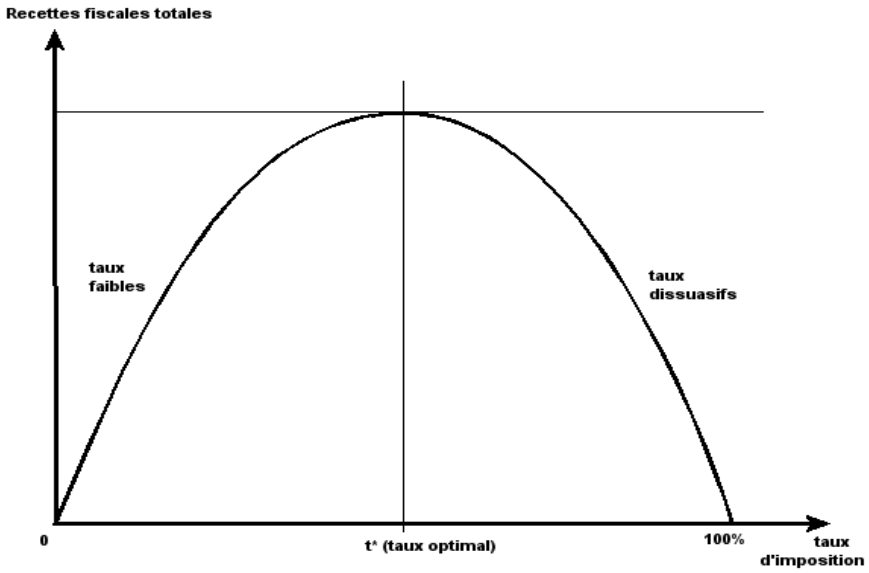
ونفس الشيء، بالنسبة للمؤسسات الأجنبية التي ستعزف عن الاستثمار في بلدان أين توجد معدلات ضريبية جد مرتفعة.

أما على المستوى الاقتصادي، فلدينا فكرة أن " الضريبة تقتل الضريبة"، التي قام بشرحها الاقتصادي الأمريكي لافير، حيث أوضح أن هذه العبارة تتحقق لما تقوم دولة بتجاوز حد أو عتبة معينة من فرض للضرائب ويصبح ذلك عامل معرقل للاقتصاد، باعتبار أنه يمكن استلاب مجمل الدخل ولتفادي وضعية مثل هذه وفي حالة أين تكون معدلات الضرائب مرتفعة، سيبحث كل مكلف بالضريبة من التهرب من دفعها أو حتى الغش عند تصريحه بدخله أو الحد من نشاطه الاقتصادي بسبب الضغط الضريبي المفروض.

ويمكن توضيح هذه الفكرة بيانيا بما يسمى بمنحنى لافير والذي يكون كالتالي:

[1] فلاح محمد، **السياسة الجبائية الادوات و الأهداف**، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2005،ص 70 -71.

الشكل(01-02): منحنى لافير للمعدل الأمثل للضغط الضريبي



حميد بوزيدة ,الضغط الضريبي في الجزائر ,مجلة اقتصاديات شمال افريقيا , "**مرجع سبق ذكره**",ص 295.

يبين هذا المنحنى أن رفع معدل الضريبة يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية إلى حد قمة المنحنى ,والاستمرار في رفع معدل الضريبة ينزع حافز العمل , والكسب لدى الممولين مما يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الضريبية , ويحدث ذلك في المنطقة السلبية من المنحنى .

المطلب الرابع: المعدل الأمثل للضغط الضريبي

هناك من اعطى معدلات اعتبرها مثلى للضغط الضريبي منهم الاسترالي كولان كلارك Colin Clark فقد وضع نسبة 25% حيث يرى أن تجاوز هذا الحد يؤدي الى التضخم وكان ذلك في سنة1950. اما برودون Proudhonفقد حدد معدل الضغط الضريبي ب 10% وقد قدم هذا المعدل في سنة 1986. وحسب باير Barrere فان تعيين حدود الضغط الضريبي يكون عن طريق تفسير متغيرات المساواة (p=f/pib) وتوصل الى أنه في حالة رفع المعامل الضريبي P فان حدود المعنية للضغط الضريبي سيتم تجاوزها الا اذا كان هذا الارتفاع ناتج عن انخفاض الاقتطاعات الضريبية Fمسحوبة بانخفاض أكبر في الدخل الوطني PIB.

من الناحية النظرية وكما يرى البعض لا يوجد حدود يمكن الوقوف عندها بما ان إعادة توزيع الإيرادات تستمر حتى تمتص جميع المداخيل من طرف الضريبة العمل (مجاني)، أين كل السلع والخدمات تمول مجانا، وفي هذه الحالة لا يمكن التحدث عن الضريبة لان طبيعتها ستتغير وتكون امام مجتمع الدولة الصرف.

وحسب الاقتصادي الأمريكيA.LAFFER، فان كل زيادة في معدل الضغط الضريبي تؤدي الى زيادة في الحصيلة الضريبية، أين الأعوان الاقتصاديين يقبلون الضريبة ولا ينقصون نشاطاتهم الخاضعة لها وهو الجزء الأول من المنحنى وذلك حتى الوصول الى عتبة قصوى والتي تقع في ذروة المنحنى بعدها تبدأ الاقتطاعات بالتناقص، وأي أن ارتفاع في الضغط الضريبي يتبعه انخفاض في النشاط الخاضع أو زيادة في التهرب والغش مما يؤدي بالضرورة الى انخفاض المداخيل الضريبية حتى تلاشيها عند بلوغ المعدل 100%، وهو ما يسمى بمبدأ" الضريبة تقتل الضريبة".

وحسب عثمان قنديل فالحد الأمثل لنسبة الضغط الضريبي في الجزائر هو 5% من الناتج الاجمالي.

وعليه فان معدل الضغط الضريبي الامثل هو مقدار نسبي يتغير عبر الزمان والمكان فلا يوجد معدل ثابت ومثالي لكل البلدان، وبرغم من ذلك يمكن أن تقترح مجموعة من معايير لتحد يد المعدل الأمثل نوجزها في النقاط التالية:

- يحقق اكبر منفعة جماعية ممكنة. حيث يستند هذا المعيار على نظرية القيمة التي تشترط تساوي المنفعة الحدية للإنفاق العام مع المنفعة الحدية مع الانفاق الخاص.
- يحقق أكبر دخل وطني أي كلما كانت الزيادة في معدل الضغط تؤدي الى ارتفاع الدخل الوطني فمن دون معدل الاقتطاع الامثل.[1]
- يعظم الحصيلة الضريبية: أي إذا انخفضت الايرادات الضريبية نستنتج اننا تعدينا العينة المثلى.

ويمكن أن نوجز أهم العوامل التي تحول دون الوصول الى معدل الاقتطاع المرجو في:

- المعارضة الاجتماعية: وقد تكون علنية كاضراب ضد الضريبة أو سرية كتهرب وغش الضريبي.
- التغيرات الاقتصادية الناتجة عن نقل الضرائب المرتفعة الى الأسعار والأجور.
- العراقيل الادارية التي تحول دون تطبيق الضريبة بشكل صحيح.[2]

[1] بلوفي عبد الحكيم، "**ترشيد النظام الجباية العقارية دراسة حالة الجزائر**"، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص: علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012،ص77.

[2] بلوفي عبد الحكيم، **مرجع سبق ذكره**، ص78.

خلاصة الفصل الأول:

إن النظام الجبائي يعبر عن مجموعة العناصر الأيديولوجية , القانونية , الاقتصادية وحتى الفنية التي يؤدي تراكمها إلى قيام كيان ضريبي معين , يمثل أحد أوجه النظام الاقتصادي القائم , وهو يعتبر كذلك ترجمة فنية للسياسة الضريبية التي تخططها وتنفذها الدولة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف ما. يمثل الضغط الضريبي من أهم محددات فعالية الاصلاحات الجبائيية حيث انه يعبر عن نسبة الاقتطاع الضريبي إلى بعض المقادير الاقتصادية والتي تكون في العادة الناتج المحلي الخام، الناتج الوطني الخام ومجموع الاقتطاعات العامة والمعدل الأمثل لهذا الضغط هو 25% حيث كلما اقتربت نسبة الضغط الضريبي من 25% واكثر كلما زادت حصيلة الضرائب ومنه اقتربنا من النظام الضريبي فعال.

الفصل الثاني:

الإصلاحات الجبائية في الجزائر في ظل القوانين المالية

تمهيد.

المبحث الأول: ماهية الإصلاحات الجبائية

المطلب الأول: المبادئ الأساسية التي تحكم الإصلاح الضريبي .

المطلب الثاني: مفهوم الإصلاح الضريبي .

المطلب الثالث: أسباب الإصلاح الضريبي .

المطلب الرابع: أهداف الإصلاح الضريبي .

المبحث الثاني: ماهية القوانين المالية

المطلب الأول:مفهوم قانون المالية .

المطلب الثاني: مبادئ القوانين المالية .

المطلب الثالث: مراحل إعداد القوانين المالية .

المبحث الثالث: الإصلاحات الجبائية للفترة مابين 2010 إلى 2015

المطلب الأول: الإصلاحات الجبائية لسنتي 2010 و2011

المطلب الثاني: الإصلاحات الجبائية لسنتي 2012 و2013 .

المطلب الثالث: الإصلاحات الجبائية لسنتي 2014 و2015 .

خلاصة الفصل الثاني.

تمهيد:

تتميز الأنظمة الجبائية الفعالة بتطورها المستمر تبعا للتحولات الاقتصادية والاجتماعية والمالية، لذلك تسعى كل الدول لرسم سياستها الجبائية وفقا لتقلبات النظام الاقتصادي المتبع، إذ أن الضريبة بتأثيرها في الاقتصاد فأنها تتأثر به،وتتماشى وفق متطلباته، لذلك فهي تطبق خلال فترة زمنية ثم تصبح غير مناسبة، وهو ما يقتضي تعديلها وإصلاحها ، ويعود ذلك للأهمية الكبيرة للجباية باعتبارها مورد دائم لتمويل الميزانية العامة الدولة , حيث هذا الأخير يعتمد على قانون المالية الذي يعتبر عمل تشريعي صادر عن البرلمان طبقا لأحكام الدستور و وفقا للنظام الداخلي لمجلس البرلمان .

حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى ما يلي:

المبحث الأول: ماهية الإصلاحات الجبائية؛

المبحث الثاني: ماهية القوانين المالية؛

المبحث الثالث : أهم الإصلاحات التي جاءت بها القوانين المالية من 2010الى2015؛

المبحث الأول: ماهية الإصلاحات الجبائية

لقد تبنت الجزائر العديد من الإصلاحات الضريبية من اجل أن يجاري النظام الضريبي الجزائري للتغيرات الحاصلة على عدة مستويات، هذا الإصلاح أدت إليه العديد من الأسباب التي فرضت تطبيقه، كما أن تبنيه جاء ضمن حزمة من الإصلاحات الداخلية ناهيك عن مجارات ما يحدث على المستوى الإقليمي والدولي، وفي ظل هذا الإصلاح تم تبني أهداف عديد للسياسة الضريبية من أجل تحقيقها عن طريق النظام الضريبي الجزائري المختار والمصمم في تلك الفترة، فلقد تم استحداث ضرائب جديدة كما تم استخدام العديد من أدوات السياسة الضريبية (إعفاءات وتخفيضات عديدة للضرائب) لأجل تحقيق أهداف هذه الأخيرة.

المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي

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

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

2- المبادئ الأساسية التي تحكم الإصلاح الضريبي

هناك عدد من المبادئ الأساسية التي يجب الاسترشاد بها في وضع برنامج الإصلاح الضريبي وهي:

1- مبدأ الفعالية: يشكل النظام الضريبي الواضح والمبني على أسس علمية، الأساس الذي يمكن الضريبة من أن تلعب دورها المرغوب به بشكل صحيح فعال، و الإصلاح الضريبي يجب أن ينسجم مع متطلبات

[1] باعلي أمينة، دور الإصلاحات الضريبية في دعم وترقية الاستثمار،رسالة ماستر، مالية المؤسسة، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة،2014 -2015، ص25.

تنمية اقتصاد السوق، ويخلق نظاما ضريبيا يمكن أن يساعد في عمل الاقتصاد بفعالية تامة، كما يجب أن يرفع من كفاءة الإدارة ويخفض من تكاليفها ؛

2- مبدأ العدالة : الضريبة يجب أن تعامل بشكل متساو، وأن يكون هذا التساوي وفقا لمفهوم العدالة الأفقية الرأسية، فالعدالة الأفقية تتطلب أن يدفع الممولون الذين على نفس المقدرة الاقتصادية نفس الضريبة، أما العدالة الرأسية تعني أن يأخذ النظام الضريبي في الاعتبار اختلاف الطاقات الضريبية للأفراد واختلاف ظروفهم؛

3- مبدأ الاستقرار الاقتصادي: الضريبة أداة فعالة في تنظيم الاقتصاد للمحافظة على التوظف التام، واستقرار الأسعار النسبية، والقضاء على التضخم ؛

4- مبدأ الحيادية : يعتبر الربح هو المحرك والمرشد للاستثمار في ظل نظام السوق، و آلية السوق تلعب دورا أساسيا في تخفيض الموارد، لذلك يجب أن تكون الضريبة حيادية بمعنى أن لا تشوه أو تتدخل في أية السوق وتؤثر على كفاءة أدائها في تخصيص الموارد.[1]

المطلب الثاني: أسباب الإصلاح الضريبي

الوضعية الاقتصادية والاجتماعية التي كانت تعيشها الجزائر، والتحولات التي عرفها الاقتصاد الوطني والانتقال إلى اقتصاد السوق، وعقد الشراكة مع الاتحاد الأوروبي، السعي للانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة جعلت النظام القديم لا يتواكب مع هذه المستجدات، كما كانت هناك دوافع وأهداف تسعى الدولة إلى تحقيقها. تتمثل أهم الإصلاحات فيما يلي:

تعقد النظام الجبائي نتيجة التغيرات المستمرة في مختلف الضرائب مما جعل التحكم فيه، وتطبيقه صعب سواء بالنسبة للمكلفين بالضريبة أو الموظفين ؛

نظام ضريبي غير متلائم مع المستجدات الراهنة و الإصلاحات الجارية لا يتكيف مع المؤسسات؛

عدم فعالية الحواجز الضريبية في توجيه الاستثمار ؛

[1] قاسم نايف علوان- نجية ميلاد زباني، ضريبة القيمة المضافة،ط1،دار الثقافة النشر والتوزيع،عمان، 2008،ص ص 108-109.

انخفاض أسعار البترول، إذ تحتل الجباية البترولية الحصة الكبرى في تمويل ميزانية الدولة، وبالتالي كل انخفاض في أسعار البترول سيؤدي إلى النقص في تمويل الميزانية، مما يؤدي إلى البحث عن مورد آخر لميزانية الدولة ألا وهو الجباية العادية، فالنظام القديم لم يستطع القيام بهذه المهمة وبالتالي البحث عن نظام جديد؛[1]

ضعف الجهاز الإداري: تشهد الدول النامية نقصا في المعلومات، والبيانات المالية التي تعكس بالدرجة الأولى ضعف الجهاز الإداري القائم على تنظيم الضرائب وتحصيلها، مما يؤدي إلى تزايد التهرب الضريبي علاوة على الفساد الإداري،وهي أمر تمثل قيدا على نجاح عملية الإصلاح في تحقيق أهدافها المسطرة , وتعتبر الجزائر من الدول التي تعاني من ضعف في الإيرادات الضريبية، وهذا ناجم عن إختلالات في الجهاز المالي للدولة وفي هيكلها الضريبي والإداري ؛[2]

زيادة الغش والتهرب الضريبيين: وهذا ناشئ عن كثرة اللوائح والقوانين التشريعية التي لا تخلو في الغالب من الثغرات أو التعارض فيما بينها مما قد يسمح للمكلفين بدفع الضريبة لاستغلال هذه النقائص، كما يستند عليها عادة للتخلص من دفع الضريبة، كذلك نجد التفرقة في نسب الضريبة وكثرتها تحطم الرغبة والإحساس بالتضامن لدفع الضرائب ؛

ثقل العبء الضريبي والضغط الضريبي المرتفع: نظرا لكثرة وتعدد الضرائب مما يدع المكلف بإتباع إجراءات جد معقدة للقيام بتصريحاته المختلفة لكل الضرائب، وأيضا ارتفاع معدلات الضرائب مما يشكل ضغطا ضريبيا على الأشخاص والمؤسسات ؛

ضعف العدالة الضريبية: يتميز النظام الضريبي الجزائري بابتعاده عن العدالة الضريبية ويتضح ذلك مما يلي:

إن طريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط على بعض المداخيل دون الأخرى، ويترتب على ذلك اختلاف إمكانية التهرب الضريبي، بحيث المداخيل التي تخضع لطريقة الاقتطاع من المصدر تنعدم فيها فرص التهرب الضريبي بعكس المداخيل أخرى ؛

---

[1] مولود ديدان، أبحاث في الإصلاح المالي،دار بلقيس، دار البيضاء، الجزائر،ص100.

[2] عمار ميلودي، اثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة ما بين:1992-2010، رسالة ماجستير، اقتصاد التنمية، جامعة حاج لخضر، باتنة ،2013-2014، ص17.

اختلاف مواعيد تحصيل الضريبة للمكلفين قد يشكل إجحافا في حق بعض المكلفين , فنجد تحصيل الضريبة على الأجور يكون في نهاية كل شهر في حين تحصيل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية يكون عند نهاية السنة في شكل دفعات؛

الضرائب المباشرة يغلب عليها الطابع النسبي وليس التصاعدي.[1]

المطلب الثالث: أهداف الإصلاح الضريبي

يتضمن الإصلاح الضريبي في أية دولة قضايا واسعة في السياسة الاقتصادية، ولكن غاليا ما يستهدف معالجة مشاكل محددة تتعلق بتصميم هيكل الضريبة وإدارتها، وتوجد عدة مستهدفات أساسية يجب تبنيها في برنامج الإصلاح الضريبي نورد منها:

تحقيق نمو اقتصادي عن طريق ترقية الادخار وتوجيهه نحو الاستثمار ؛

إعادة توزيع المداخيل بشكل عادل والعمل على حماية القدرة الشرائية ؛

إرساء نظام ضريبي بسيط ومستقر في تشريعاته ؛

إعادة هيكلة وتنظيم المصالح الجبائية ؛[2]

تحسين الإنتاج وترقية الصادرات؛

تدعيم و تحفيز الاستثمارات مع إعطاء الأولوية للادخار ؛

التقليل من حدة التضخم .[3]

الأهداف المالية : فتتمثل في السعي إلى تحقيق ما يلي :

زيادة نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة ؛

السخي إلى جعل الجباية العادية محل الجباية البترولية ؛

جعل الجباية العادية تغطي نفقات التسيير للميزانية العامة .

---

[1] مولود ديدان، أبحاث في الإصلاح المالي، مرجع سبق ذكره،ص101.

[2] كمال رزيق و بوعلام رحمون، تقييم السياسة الجبائية في الجزائر، مرجع سبق ذكره،ص4.

[3] رمضاني لعلا، أثر التحفيزات الجبائية على الاستثمار في ظل الإصلاحات الاقتصادية، رسالة ماجستير، التخطيط الاقتصادي، جامعة الجزائر، 2001-2002، ص76.

الأهداف التقنية: نظرا لتعقد وثقل وتعقد النظام الجبائي الجزائري، فان مسعى المشرع في اقتراح الإصلاح، يمكن تلخيصه في النقاط التالية:

تنشيط النظام الضريبي: إن تنشيط النظام الضريبي من أهم أهداف الإصلاح وهذا في إطار استبدال عدة ضرائب معقدة بضرائب بسيطة، كما تم إلغاء ضرائب واستبدالها بضرائب أخرى ؛

إدارة ضريبة فعالة: من بين الأهداف إيجاد إدارة ضريبية فعالة تعتبر همزة وصل بين المكلفين و النظام الجبائي زمن أهم مواصفات النظام الجبائي ما يلي:

رفع عدد الموظفين وخاصة منهم الإطارات الجامعية المؤهلة ؛

إنشاء مدارس ومعاهد مختصة في ميدان الجباية ؛

تعميم استعمال الإعلام الآلي في المصالح الضريبية

إزالة العراقيل الموجودة داخل الإدارة مما يقوي الثقة بينهما وبين المكلفين؛[1]

قمع الغش والتهرب الضريبي فهما من المشاكل الأكثر تعقيدا التي تواجه النظام الجبائي لأنهما يسببان خسارة كبيرة لموارد الدولة، فالإحصائيات أظهرت حجما يقدر ب 12 مليار دج من الغش والتهرب الضريبي و ألاف الأنشطة الاقتصادية والتجارية الغير مصرح بها.

المبحث الثاني: ماهية القوانين المالية

إن مشروع قانون المالية للدولة يعتمد على الميزانية العامة للدولة التي تعتبر عمل تشريعي كباقي القوانين الصادرة عن البرلمان طبقا لأحكام الدستور و وفقا للنظام الداخلي لمجلس البرلمان، فهي قانون من الناحية الشكلية و الموضوعية، كما أنها عمل إداري لأنها مجرد تنظيمات للنفقات و الإيرادات المستقبلية إذ لا تحتوي على قواعد عامة و مجردة، و ما هي موافقة البرلمان إلا لإعطاء الموظف المالي صلاحية ممارسة عمله إذا فالميزانية المالية هي عمل مختلط (قانوني وإداري) حيث أن أحكام الإيرادات العامة (خاصة الضرائب) هي عمل قانوني تشريعي أما ما يتعلق منها بالنفقات فهو عمل إداري.

المطلب الأول: عموميات حول قانون المالية

[1] عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ,السياسة الضريبية في ظل العولمة , دار الجامعة الجديدة ,الإسكندرية , 2013 , ص 54.

من خلال ما يلي سوف نقوم بشرح لقانون المالية ابتداءا من مفهوم قانون المالية , مصادره وكذا أنواع قانون المالية .

أولا : مفهوم قانون المالية

التعريف الأول : بقصد بالقانون المالي مجموعة القواعد القانونية التي تحكم مالية الدولة من حيث تحديد مصروفاتها ووجوه إنفاقها ,أي ما تنفقه الدولة على أوجه الإنفاق المختلفة من دفاع وصحة وتعليم ومواصلات وخدمات اجتماعية , ومن حيث بيان إيراداتها ومصادر هذه الإيرادات المختلفة من ضرائب مختلفة ومما تحصل عليه الدولة مقابل ما تؤديه من خدمات , ومن الريع الذي تحصل عليه نتيجة إدارة أملاكها الخاصة , وكذا من القروض التي قد تلجأ الدولة إليها لسد العجز في ميزان مدفوعاتها أو لإنشاء مشروعات بها .

كما ينظم القانون المالي القواعد التي تتبع في إعداد وتنفيذ الميزانية السنوية للدولة وأسس الرقابة على هذا التنفيذ .

ويعتبر القانون المالي حديث النشأة , فقد كان داخلا في نطاق القانون الإداري باعتباره منظما للجانب المالي لنشاط الإدارة . غير أنه استقل عنه نظرا لأهميته وكثرة قواعده , فأصبح بذلك فرعا قانونيا من فروع القانون العام الداخلي قائما بذاته .[1]

التعريف الثاني : يعرف أيضا قانون المالية بأنه عملية تقديرية لأنه يتضمن جداول ومقارنات بين الإيرادات المتوقعة والأعباء التي ستنفذ , وطابعه التقديري هذا يضفي عليه الأوجه التالية :

عمليات حسابية لجميع الموارد للسنة الجارية

يعرض كعملية تحليلية لهذه الأعباء و الإيرادات المفصلة وفقا لقانون الميزانية المتخصصة

عملية مقارنة ختامية تخلص إلى توازن نهائي بشكل مبدئي بين الإيرادات والأعباء. [1]

[1] محمد سعيد جعفور ،مدخل إلى العلوم القانونية الوجيز في نظرية القانون ، ط16 ,دار هومه , الجزائر , 2008 , ص 86

التعريف الثالث :كما يعرف على أنه:" مجموعة القواعد التي تنظم وتحكم مالية الدولية فيبين إيراداتها ومصروفاتها والقواعد التي تتبع في إعداد الميزانية السنوية للدولة"

ومن هذا يتضح بأن القانون المالي يعنى بدراسة المسائل الآتية:

أولا: النفقات العامة ؛

ثانيا: الإيرادات العامة ؛

ثالثا: القروض العامة ؛

رابعا: الميزانية.[2]

التعريف الشامل : قانون المالية هو مجموعة القواعد القانونية التي تنظم مالية الدولة من حيث إيراداتهاومصروفاتها العامة وإجراء الموازنة بينهما .

ثانيا : مصدر قانون المالية

والمصدر الوحيد لقواعد هذا القانون هو التشريع, فلا يجوز فرض ضريبة أو رسم أو الإعفاء منهما بغير نص القانون ,ولذلك يسمى " التشريع المالي" وينظم ثلاث موضوعات رئيسية وهي :

الإيرادات العامة: التي تأتي الدولة من مصادر عديدة أهمها الضرائب المباشرة وغير المباشرة والرسوم التي

تجنيها الدولة حيث يتولى القانون المالي تحديد أنواعها والأسس التي تبنى عليها وكيفية جبايتها, وتشمل الإيرادات أيضا ما تجنيه الدولة من أملاكها الخاصة, وما تحصل عليه من القروض العامة الداخلية والخارجية والغرامات والإصدار النقدي الجديد والمساعدات الخارجية وغيرها؛

النفقات العامة الدولة : من ذلك ما يصرف من أجل رواتب الموظفين والإنفاق على المرافق العامة

---

[1] سمير ولد ياحمو , ملخص مداخلة بعنوان المرتكزات المالية والاقتصادية لقانون المالية 2015 ,ندوة علمية لطلبة الدكتوراه حول المالية العامة بعنوان قانون المالية 2015 ورهانات الاقتصاد الجزائري , 2015 ,ص 03

[2] خليل احمد حسن قداده، شرح نظرية العامة للقانون في القانون الجزائري، ط4، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2005 ،ص52.

كالدفاع والأمن والصحة والتعليم والقضاء والمواصلات.... إلخ وتحقيق سائر الإصلاحات الاجتماعية والاقتصادية التي لا يمكن تحقيقها دون بذل المال.وطرق الإنفاق كشراء الأسلحة والإنفاق على الأعمال الإنشائية والإنمائية التي تقوم بها الدولة كفتح الطرق ومد السكك الحديدية وبناء الجسور وإقامة السدود ؛

ويتضمن القانون المالي أيضا القواعد التي تتبع في تحضير الميزانية العامة للدولة وفي تنفيذها والرقابة على هذا التنفيذ ؛[1]

ثالثا : أنواع قانون المالية

قانون مالية سنوي

يعرف كذلك بقانون الأساسي, وهو يقر ويرخص مجمل موارد الدولة وأعبائها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية وتنفيذ المخطط الإنمائي السنوي .[2]

يتكون قانون المالية السنوي من جزأين :

تتضمن موارد الميزانية العامة للدولة الإيرادات ذات الطابع الجبائي وكذا حاصل الغرامات , مداخيل الأملاك التابعة للدولة ,التكاليف المدفوعة لقاء الخدمات المؤداة والأموال المخصصة للمساهمات والهدايا والهبات بالإضافة إلى التسديد بالرأسمال للقروض و التسبيقات الممنوحة من طرف الدولة وكذا الفوائد المترتبة عنها ؛[3]

تشتمل الأعباء الدائمة للدولة على نفقات التسيير ,نفقات الاستثمار و القروض و التسبيقات ؛[4]

قانون مالية المعدل

هو تصريح بالمطابقة أي التنفيذ الحقيقي للموازنة حسب المصادقة الأولية والتي تم تعديلها في إطار الحالات الطارئة ؛

قانون المالية التكميلي

---

[1] – عوض أحمد الزعبي ,المدخل إلى علم القانون ,ط1 ,اثراء للنشر والتوزيع و مكتبة الجامعة الشارقة, الأردن ,2010 ,ص 61-62.

[2] الجريدة الرسمية العدد رقم 28 الصادرة في 1984/07/10, المتضمنة للقانون رقم 84-17 الصادر في 1984/07/07,المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 1984 ,المادة 03 , ص 1040

[3] نفس المرجع السابق ,المادة 11, ص 1041

[4] نفس المرجع السابق , المادة 22 ,ص 1042

هو قانون يصدر لغرض تغيير تقديرات الإيرادات أو خلق لإيرادات جديدة أو ترخيص بنفقات جديدة ؛

قانون ضبط الميزانية

هو الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية وعند الاقتضاء قوانين المالية والتكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية ؛[1]

يقر قانون ضبط الميزانية حساب نتائج السنة المشتمل على ما يلي :

الفائض أو العجز الناتج عن الفرق الواضح بين إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة ؛

النتائج المثبتة في تنفيذ الحسابات الخاصة للخزينة ؛

نتائج تسيير عمليات الخزينة ؛

يجب أن يكون قانون ضبط الميزانية مرفقا بما يلي :

تقرير تفصيلي يبرز شروط تنفيذ الميزانية العامة للدولة للسنة المعتبرة ؛

جدول تنفيذ الإعتمادات المصوت عليها ؛ [2]

وبمقتضى قانون ضبط الميزانية تعود للخزينة نتائج السنة المثبتة . [3]

المطلب الثاني : مبادئ القوانين المالية

تخضع الميزانية العامة لمجموعة من القواعد والمبادئ العامة من شأنها تدعيم الرقابة في تسيير الأموال العمومية وتتمثل في المبادئ الأساسية التالية :

مبدأ وحدة الميزانية : تنص قاعدة الوحدة بأن تدرج جميع إيرادات الدولة ونفقاتها في ميزانية واحدة تظهر في وثيقة واحدة , ويعني هذا عدم تعدد ميزانيات الدولة , وذلك من شأنه إعطاء صورة حقيقية للمركز

---

[1] الجريدة الرسمية العدد رقم 28 الصادرة في 1984/07/10, المتضمنة للقانون رقم 84-17 الصادر في 1984/07/07 , المادة 22 ,مرجع سبق ذكره , ص 1040

[2] نفس المرجع السابق , المادة 05 , ص 1049

[3] نفس المرجع السابق , المادة 77-78 ,ص 1048

المالي للدولة, ومبدأ وحدة الميزانية يعني وضع بنود الإيرادات والنفقات في خطة واحدة بهذا يمكن تفسيره على أساس:

زاوية مادية : وتعني أن جميع العمليات المادية للدولة تجمع ضمن مشروع يخضع لرقابة البرلمان . واحترام مبدأ الوحدة من الزاوية المادية, يعني عدم القدرة على إخفاء العجز بطريقة تقديم الميزانية المتوازنة في الشكل العادي ثم تقدم موازنة أو مجموعة موازنات تكميلية غير متوازنة تماما ؛

زاوية شكلية : خضوع جميع العمليات المالية لقانون واحد هو قانون المالية ومن هنا تظهر أهمية مبدأ الوحدة من حيث الرقابة البرلمانية , ومن ناحية أخرى يمنع مبدأ ظهور العمليات المالية المطابقة للنفقات النهائية ضمن حسابات خارج الشكل للميزانية الأساسية ؛[1]

مبدأ عمومية الميزانية (الشمولية):

ويعني أن تتضمن الميزانية قسمين أولهما خاص بالإيرادات والثاني خاص بالنفقات دون الربط بحيث يظهر كل قسم مستقلا عن الأخر وهذه الطريقة توضح نتيجة نشاط الدولة مما ييسر مهمة البرلمان في الرقابة على بنود الميزانية ورقابة داخلية على مرحلة تنفيذ الميزانية ؛[2]

مبدأ توازن الموازن العامة :

تنص قاعدة توازن الموازنة على ضرورة تساوي جملة الإيرادات العامة العادية مع جملة النفقات العامة العادية مع جملة النفقات العامة العادية للدولة (سنويا) , وأن لا تكون هناك زيادة ولا نقصان . وبعبارة أخرى أن تكون النفقات العامة العادية للدولة في حدود إيراداتها العادية , فلا يكون في الموازنة العامة للدولة عجز ولا فائض ؛

وتستند قاعدة توازن الموازنة على الفكر المالي التقليدي الذي كان يرى ضرورة توازن الميزانية العامة للدولة سنويا وأنه يجب عدم الاعتماد على الإيرادات العامة غير العادية من أجل تغطية النفقات العامة العادية كي لا يؤدي ذلك إلى مشكلات اقتصادية ؛[3]

---

[1] ناصر ياسين ,المراقب المالي , مذكرة لنيل شهادة ماستر , تخصص قانون إداري , كلية الحقوق والعلوم السياسية قسم الحقوق , جامعة محمد خيضر , سنة 2013 /2014 , ص 13

[2] زيوش رحمة , الميزانية العامة للدولة في الجزائر ,رسالة لنيل شهادة دكتوراه , تخصص القانون , جامعة مولود معمري ,كلية الحقوق , تيزي وزو , 15مارس 2011 , ص 28

[3] ناصر ياسين , مرجع سبق ذكره , ص 15-16

كما نصت المادة 121 من الدستور على ما يلي :"لا يقبل اقتراح أي قانون , مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية ,أو زيادة النفقات العمومية ,إلا إذا كان مرفقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة , أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها "[1]

مبدأ سنوية الميزانية :

تعني الحياة المالية للدولة أي مدة سنة وهي تمكن البرلمان من مراقبة الحكومة في إطار احترام قاعدة السنوية حيث تنص المادة 3 من القانون رقم 84-17 المتعلق بقانون المالية على ما يلي :

"يقر ويلخص قانون المالية للسنة بالنسبة لكل سنة مدنية ومجمل موارد الدولة و أعبائها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة للتجهيزات العمومية وكذلك النفقات بالرأسمال "

ويعتبر استثناءا من مبدأ السنوية الميزانيات المخصصة لبرامج ومخططات الاقتصادية والاجتماعية التي يستغرق تنفيذها في الميدان عدة سنوات .[2]

المطلب الثالث : مراحل إعداد القوانين المالية

تمر عملية إعداد القوانين المالية بالمراحل التالية :

-مرحلة التحضير

يحتوي المشروع السنوي لقانون المالية على قسمين منفصلين :

ينص القسم الأول على الاقتراحات المتعلقة بتحصيل الموارد العمومية وكذا على السبل والوسائل الكفيلة بضمان التوازنات المالية التي أقرها المخطط الإنمائي السنوي ؛

يقترح في القسم الثاني منه المبلغ الإجمالي للاعتمادات المطبقة في إطار الميزانية العامة للدولة بشأن نفقات التسيير والاستثمارات العمومية , كما يقترح فيه المبلغ الإجمالي للاستثمارات المخططة ؛

يقترح في القسم الثاني كذلك :

---

[1] نص المادة 121 من الدستور الجزائري 1996

[2] زيوش رحمة , مرجع سبق ذكره , ص 29

الترخيصات الإجمالية للإيرادات والنفقات بالنسبة لكل ميزانية ملحقة ؛

الإجراءات ذات الطابع التشريعي المطبقة على الحسابات الخاصة للميزانية ؛

الأحكام المختلفة المطبقة على العمليات المالية للدولة ؛

ويميز في مشروع قانون المالية بين الأحكام التشريعية الدائمة والأحكام التي لها طابع وقتي ويكتسي كل حكم مقترح لم تحدد فترة تطبيقه صراحة طابعا دائما .[1]

يرفق قانون المالية للسنة بما يلي :

تقرير تفسيري للتوازن الاقتصادي والمالي والنتائج المحصل عليها وأفاق المستقبل ؛

ملحقات تفسيرية تبين خاصة ما يلي :

التقييمات حسب كل صنف من أصناف الضرائب , لاسيما تلك المتعلقة بالإجراءات الجديدة

وبصفة عامة تقديرات الحواصل الناتجة عن موارد أخرى؛

توزيع نفقات التسيير لمصالح الدولة حسب كل فصل ,المرفقة عند الاقتضاء بتقييم تطور تكاليف الخدمات ؛

توزيع النفقات ذات الطابع النهائي للمخطط السنوي ,حسب كل قطاع ؛

توزيع رخص تمويل الاستثمارات المخططة للمؤسسات العمومية حسب كل قطاع؛

قائمة الحسابات الخاصة للخزينة تبين مبلغ الإيرادات و النفقات والمكشوفات المقررة لهذه الحسابات؛

القائمة الكاملة للرسوم شبه الجبائية ؛[2]

مرحلة التصويت

في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية للسنة المعنية لا يسمح بتطبيق أحكامه عند تاريخ أول يناير من السنة المالية المعتبرة ؛

---

[1] الجريدة الرسمية العدد رقم 28 الصادرة في 1984/07/10, المتضمنة للقانون رقم 84-17 الصادر في 1984/07/07 ,المادة 67 , مرجع سبق ذكره , ص 1047

[2] نفس المرجع السابق , المادة 68 , ص 1046

يواصل مؤقتا تنفيذ إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة حسب الشروط التالية :

بالنسبة إلى الإيرادات طبقا للشروط والنسب و كيفيات التحصيل المعمول بها تطبيقا لقانون المالية السابق؛

بالنسبة لنفقات التسيير في حدود مبلغ الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى السنة المالية للميزانية السابقة , وذلك شهريا ولمدة ثلاثة أشهر ؛

بالنسبة لاعتمادات الاستثمار , وفي حدود ربع الحصة المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير كما تنتج عن توزيع اعتمادات الدفع المتعلق بالمخطط السنوي للسنة المالية السابقة ؛

يواصل تنفيذ مشاريع الميزانية الملحقة والأحكام ذات الطابع التشريعي والمطبقة على الحسابات الخاصة

للخزينة طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسيرها قبل بداية السنة المالية الجديدة للميزانية ؛[1]

تكون إيرادات الميزانية العامة للدولة موضع تصويت إجمالي . وفضلا عن ذلك يصوت بصفة إجمالية على ما يلي :

نفقات التسيير الموزعة حسب كل دائرة وزارية ؛

نفقات المخطط السنوي ذات الطابع النهائي الموزعة حسب كل قطاع ؛

إيرادات ونفقات كل ميزانية ملحقة ؛

الحد الأقصى للنفقات المرخص بها حسب الشروط المحددة بموجب هذا القانون بالنسبة لكل صنف من أصناف الحسابات الخاصة للخزينة ؛[2]

-مرحلة التنفيذ

ويكون وفقا لتوزيع المحدد في قانون المالية حسب كل دائرة وزراية وفور صدوره يشرع في توزيع نفقات التسير عن طريق التنظيم , وتوزع النفقات ذات الطابع النهائي للمخطط السنوي وفقا لأحكام المادة 38 والتي تنص

[1] الجريدة الرسمية العدد رقم 28 الصادرة في 1984/07/10, المتضمنة للقانون رقم 84-17 الصادر في 1984/07/07, المادة 69 ,مرجع سبق ذكره , ص 1048

[2] نفس المرجع السابق ,المادة 70 , ص 1049

على ما يلي :

"تحدد شروط توزيع وتعديل الاعتمادات المفتوحة بموجب قانون المالية ضمن كل قطاع لتغطية النفقات

ذات الطابع النهائي ورخص تمويل الاستثمارات المخططة للمخطط السنوي عن طريق التنظيم "؛[1]

تنفذ نفقات التسيير حسب كل فصل وكل مادة طبقا للإطار المقرر لهذا الشأن بموجب أحكام تنظيمية

تحدد المدونة الميزانية الموحدة الضوابط ؛[2]

تحدد كيفيات التسيير من طرف الولاة للاعتمادات الموضوعة تحت تصرفهم قصد إدارة المصالح اللامركزية للدولة عن طريق التنظيم ؛ [3]

لا يجوز صرف أية نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المفتوحة ضمن الشروط المحددة في هذا القانون ما لم تنص أحكام تشريعية على خلاف ذلك .[4]

المبحث الثالث : الإصلاحات الجبائية للفترة ما بين 2010 إلى 2015

تتميز الأنظمة الضريبة الفعالة بتطورها المستمر تبعا للتحولات الاقتصادية والاجتماعية والمالية, لذلك فهي تطبق خلال مدة زمنية ثم تصبح غير مناسبة مما يقتضي تعديلها وإصلاحها. أدرج النظام الضريبي الجزائري في منطق الإصلاحات المنتهجة في بلادنا والتي تقوم على أساس عقلنه الأداء الاقتصادي وتحرير المؤسسة بإخضاعها لمنطق السوق الحر, لقد شهد النظام الضريبي الجزائري عدة تعديلات منذ الاستقلال أهمها إصلاحات 1992. ونحن سنتطرق إلى الإصلاحات المعتمدة في الفترة الممتدة من 2010 إلى 2015 .

المطلب الأول : الإصلاحات الجبائية لسنتي 2010 و 2011

---

[1] الجريدة الرسمية العدد رقم 28 الصادرة في 1984/07/10, المتضمنة للقانون رقم 84-17 الصادر في 1984/07/07, مرجع سبق ذكره , المادة 71 , ص 1049

[2] نفس المرجع السابق , المادة 73 , ص 1050

[3] الجريدة الرسمية العدد رقم 28 الصادرة في 1984/07/10, المتضمنة للقانون رقم 84-17 الصادر في 1984/07/07 , مرجع سبق ذكره , المادة 74 , ص 1049

[4] نفس المرجع السابق , المادة 75 , ص 1049

فيما يلي سيتم الإحاطة بكل الإصلاحات الجبائية المتبعة الجزائر وذلك لسنتي 2010 و2011 .

أولا : إصلاحات الجبائية لسنة 2010

تضمن المشروع التمهيدي لقانون المالية لسنة 2010 عدة تدابير تشريعية وجبائية تهدف أساسا إلى تسهيل وتنسيق النظام الجبائي ومتابعة تخفيض الضغط على المداخيل , وتعزيز الحماية الاجتماعية وتشجيع الطاقات المتجددة وتخفيض كلفة القروض العقارية .

فرض ضريبة نسبية وحيدة بنسبة 25% على المداخيل السنوية للمؤسسات الصغيرة (رقم أعمال متضمن بين 5 و 10 ملايين دج) وللمهن الحرة , ويتعلق الأمر بتعويض نظام فرض الضريبة التدريجية حسب الجدول الساري المفعول حاليا بفرض ضريبة ذات معدل وحيد ؛

تمديد أجل التصريح بالمداخيل الخاضعة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي التي كانت خاضعة إلى غاية

30 أبريل 2009, ويتعلق الأمر بصف هذا التصريح على نفس أجل الاستحقاق الخاص بالضريبة على أرباح الشركات ؛[1]

تطابق النظام العام (فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات) مع النظام المطبق حاليا على المداخيل

الأجرية للمهاجرين (يقدر اقتطاع من المصدر حاليا 20%)؛

عدم إجبارية المصادقة على الحسابات من قبل محافظ الحسابات بالنسبة لمؤسسات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة والشركات التي تقل رقم أعمالهم عن (10.000.000 دج) ؛

رفع حد أهلية نظام الجزافية الوحيدة بحيث ينتقل هذا الحد من 3 إلى 5 ملايين دينار خلال هذه الزيادة؛

[1] الجريدة الرسمية العدد رقم 78 الصادرة في 2009/12/31, المتضمنة للقانون رقم 09-09 الصادر في 2009/12/30,المتضمن لقانون المالية لسنة 2010 , ص 6.

متابعة تخفيض الضغط الجبائي على المداخيل بانخفاض معدل الضريبة على الدخل الإجمالي على المداخيل الأجرية المناسباتية من 15 إلى 10% ؛

ويقترح هذا الإجراء للمنح والعلاوات الخاصة بالتعليم والأشغال الفكرية ذات الطابع المناسباتي المتحصلة من قبل الأجراء والمتقاعدين ؛

رفع المعدل السنوي للأجور من (500.000 دج) إلى (2.000.000.دج) الصادرة عن النشاطات المناسباتية الخاضعة للخصم التحريري في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي , كما جاء فيه رفع الحسم الخاص بالنفقات المتعلقة بالكفالة بحيث ينتقل هذا السقف من(10 إلى 30 مليون دينار) من خلال هذا الارتفاع وتخص النشاطات الرياضية والثقافية ؛

إعفاء عملية إدراج الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات في البورصة لمدة 5

سنوات ابتداء من 5 جانفي 2011 , الذي سيخص فوائض قيم التنازل عن الأسهم والسندات المماثلة المحققة في إطار الإدراج في البورصة ؛

الإعفاء لمدة 3 سنوات من حقوق ورسوم التجهيزات المسرحية الخاصة بالعروض المستوردة لحساب الدولة , كما يؤكد أن تخفيض معدل الضريبة على الدخل الإجمالي حينما يتم إعادة استثمار معدلها , ومن حيث تعزيز الحماية الاجتماعية يتعلق الأمر بالتكفل من طرف ميزانية الدولة بحصة الاشتراكات الاجتماعية المقتطعة من أجرة كل موظف الذي تم توظيفه في إطار أجهزة الإدماج الاجتماعي ؛[1]

اقتطاع 5% من صافي أرباح مستوردي وموزعي الجملة للأدوية المستوردة , يتم دفع إنتاج هذا الاقتطاع

إلى الصندوق الوطني للحماية الاجتماعية ؛

تشجيع الطاقات القابلة للتجديد , وذلك بإنشاء صندوق وطني للطاقات المتجددة ويمنح لهذا

[1] الجريدة الرسمية العدد رقم 78 الصادرة في 31 /12/ 2009 ,المتضمن للقرار المؤرخ في 2009/12/30 ,مرجع سبق ذكره , ص 9.

الصندوق الهادف إلى تمويل النشاطات والمشاريع المتعلقة بهذه الطاقات. ولقد تم اعتماد نسبة (0,5%) مقتطعة من الإتاوة النفطية ؛

تخفيض كلفة القروض العقارية حيث يقترح النص إنشاء صندوق قصد تحسين معدلات الفائدة على القروض البنكية الموجهة لاقتناء وبناء المساكن كما يتم ترخيص الخزينة بتحسين معدلا ت الفائدة على القروض البنكية المخصصة لصالح المقاولين العقاريين ؛

تأسيس رسم على الاعتمادات المسلمة من طرف وزارة السكن لفائدة مهنة الوكالة قدره (1.000 دج)

أو السمسرة العقارية قدره (1.000 دج) , ويتعلق الأمر أيضا برفع حصة إتاوات استخدام الأملاك العمومية المائية لصالح وكالات الأحواض الهيدروغرافية بحيث تنتقل الحصة من (4% إلى 12%) ؛[1]

رفع إتاوة المياه ونوعيتها ويتمثل في زيادة بنسبة 0,75 دج/ للمتر المكعب للمياه المقتطعة للمستخدمين الصناعيين والسياحيين ومستخدمي الخدمات , وزيادة 1,48 دج /للمتر المكعب للمياه المقتطعة لمستخدمي النفط , ويتعلق الأمر بالمستخدمين لاستعمالهم الخاص ؛

تمديد الإعفاء لمدة 5 سنوات من الرسم على القيمة المضافة على الأسمدة ومنتجات مكافحة الأمراض

النباتية ذات الاستعمال فلاحي .[2]

ثانيا : الإصلاحات الجبائية لسنة 2011

تستفيد من إعفاء دائم من الضريبة على الدخل الإجمالي من المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته ؛[3]

---

[1]– Ministère de Finances . direction générale des impots . système fiscal algerien . Edition 2010 . p 15

[2] الجريدة الرسمية العدد رقم 78 الصادرة في 31 /12/ 2009 ,المتضمن للقرار المؤرخ في 2009/12/30, مرجع سبق ذكره , ص 10

[3] وزارة المالية, المديرية العامة للضرائب , قوانين الضرائب , قانون الضرائب المباشرة , برتي للنشر , الجزائر , 2011 , ص 20

يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي , فيما يخص المكلفين بالضريبة الذين لا

يخضعون للنظام المبسط أي الأشخاص المكلفون بالضريبة غير التابعين للضريبة الجزافية الوحيدة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم (10.000.000 دج) " حسب نظام الربح الحقيقي ؛

يتعين على المكلفين بالضريبة اكتتاب تصريح على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة , يتضمن مبلغ الربح الخاضع للضريبة المتعلق بالسنة أو السنة المالية السابقة ؛

عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم العطلة قانونية يمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح ؛[1]

يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته (30%) فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه

في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للشروط الآتية :

يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الاهتلاكية (المنقولات أو العقارات) ؛

للاستفادة من هذا التخفيض يجب أن يمسك المستفيدون محاسبة منتظمة ؛

يجب على الأشخاص في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي حدث في أجل أقل من 5 سنوات ولم يتبع باستثمار فوري , أن يدفعوا لقابض الضرائب مبلغا يساوي الفرق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض.وتطبق على الحقوق الإضافية المفروضة على هذا النحو زيادة قدرها(5%) ؛

كما تؤسس ضريبة تكميلية ضمن نفس الشروط في حالة عدم احترام الالتزام بهذه الشروط مع زيادة قدرها (25%)؛ [2]

كما تستفيد من إعفاء دائم , بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي , المداخيل المحققة في النشاطات

---

[1] وزارة المالية, المديرية العامة للضرائب , قوانين الضرائب , قانون الضرائب المباشرة , مرجع سبق ذكره , ص 22

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد رقم 80 الصادرة في 30 /2010/12 , المتضمنة للقانون رقم 10-13 المؤرخ في 2011/12/29, المتضمن لقانون المالية لسنة 2011 , ص 4 .

المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته ؛

يجب على كل شخص طبيعي أو اعتباري , يدفع مرتبات أو أجور أو تعويضات أو أتعابا أو معاشات

أو ريوعا عمرية أن يقدم لمفتش الضرائب المباشر لمكان مسكنه أو مقر مؤسسته الذي أجرى الدفع خلال

السنة السابقة , على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة ؛

تعفى من الرسم على القيمة المضافة المواد و الخدمات وكذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث و/أو الاستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات وتمييع الغاز وعزل غازات البترول المميع والموجهة لتحويلها ولاستعمالها بصورة حصرية ,وكذا المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير ؛

تعفى أيضا من الرسم على القيمة المضافة عند الاستيراد السفن الموجهة لفائدة شركات الملاحة البحرية

الوطنية و من التعريفة الجمركية ؛

يحدد المبلغ المخفض للرسم على القيمة المضافة ب (7%) ويطبق هذا المعدل على عدة عمليات منها

العمليات المنجزة من طرف ورشات الملاحة (البحرية والجوية)

يتم الخصم بعنوان الشهر أو الفصل الذي تم خلاله دفع الرسم . لا يمكن أن يتم عندما يدفع مبلغ الفاتورة الذي يتجاوز (100.000 دج) على كل عملية خاضعة للضريبة ؛ [1]

يجوز للمكلفين بالضريبة أن يلتمسوا الإعفاء من الضرائب المباشرة المفروضة قانونا أو التخفيف منها في

حالة العوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز على إبراء ذمتهم إزاء الخزينة ؛

يخضع المكلفون بالضريبة غير التابعين للضريبة الجزافية الوحيدة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم

[1] Ministère de Finances . direction générale des impots . système fiscal algerien . Edition 2011 . p 31.

(30.000.000دج) للنظام المبسط لتحديد الربح الخاضع للضريبة ؛

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية إما في بيع البضائع والأشياء أو الأنشطة الأخرى(تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية) , عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي (10.000.000 دج) ؛

تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة , من إعفاء كلي من الضريبة غلى الدخل الإجمالي لمدة ثلاث ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال كما ترفع مدة هذا الإعفاء إلى ستة سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها , كما تمدد فترة الإعفاء هذه بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث عمال على الأقل لمدة غير محددة ؛

يستفيد من الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر سنوات الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني.[1]

المطلب الثاني : الإصلاحات الجبائية لسنتي 2012 و 2013

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى الإصلاحات الجبائية التي تخص سنتي 2012 و 2013 .

أولا : الإصلاحات الجبائية لسنة 2012

تخضع المداخيل المتأتية من الإيجار المدني لأملاك عقارية ذات استعمال سكني , للضريبة على الدخل

الإجمالي 7% ,محررة من الضريبة يتم تطبيقها على مبلغ الإيجار الإجمالي دون الحق في تخفيض ويعفى الإيجار الذي يتم لفائدة الطلبة من الضريبة على الدخل الإجمالي ؛

تحدد هذه النسبة ب(15%) محررة من الضريبة وبدون تطبيق تخفيضات بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني .

[1] الجريدة الرسمية العدد رقم 80 الصادرة في2012/12/30 ,المتضمنة للقانون رقم 10-13 المؤرخ في 2011/12/29,مرجع سبق ذكره , ص 9.

يؤدي مبلغ الضريبة المستحقة لدى قباضة الضرائب المتواجدة في مكان العقار في أجل أقصاه ثلاثون

(30) يوما ابتداءا من تاريخ تحصيل الإيجار تستحق الضريبة على الإيجار في أول يوم من كل شهر؛ [1]

إذا كانت الأنشطة الممارسة من طرف شركات أعضاء التجمع خاضعة لمعدلات مختلفة للضريبة على أرباح الشركات, يخضع الربح المتأتي من هذا التوحيد للضريبة بمعدل (19%) في حالة ما إذا كان رقم الأعمال تابعا لمعدل المتفوق . وفي الحالة العكسية يسمح بتوحيد الأرباح تبعا لصنف رقم الأعمال؛

عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة , أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح , يزاد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أدخل بها بنسبة :

10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ (50.000 دج) أو يساويه ؛

15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق (50.000 دج) ويقل عن مبلغ(200.000) أو يساويه ؛

25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق (200.000 دج) توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة ؛

لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة ب 100%

تطبق الإدارة الجبائية على المكلفين بالضريبة المعنيين , في حالة معاينة التلبس الذي تنص على إجراءاته

المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية غرامة مالية قدرها(600.000 دج) . يرفع هذا المبلغ إلى

[1] وزارة المالية ,المديرية العامة للضرائب , قوانين جبائية ,الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة,نشرة 2012, ص 32.

(1.200.000 دج) في حالة تجاوز , عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي , رقم الأعمال أو الإيرادات الخام عن خمسة ملايين دينار (5.000.000 دج) المنصوص عليها في مجال نظام الضريبة الجزافية الوحيدة ؛ [1]

يرفع هذا المبلغ إلى مليوني دينار في حالة تجاوز عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي ,رقم الأعمال أو الإيرادات الخام عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج) المنصوص عليه في مجال نظام الربح المبسط بموجب المادة 20 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ؛[2]

الأشخاص الخاضعة لنظام الضريبة الجزافية :

الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء و الذين يمارسون الأنشطة الأخرى (تأدية خدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي (10.000.000 دج) ؛

لا يخضع الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون في آن واحد أنشطة تنتمي للفئتين مذكورا سابقا للضريبة الجزافية إلا إذا لم يتم تجاوز سقف (10.000.000 دج)؛[3]

يترتب على التأخر في دفع الضريبة وبعد توفر كل الالتزامات القانونية أو التنظيمية, تحصيل غرامة جبائية تحدد ب 10% من مبلغ الحقوق المتأخر دفعها وتستحق من اليوم الأول الذي يلي تاريخ استحقاق تلك الحقوق . ويجوز بصورة استثنائية أن تسقط كا هذه الغرامة أو جزء منها ولائيا من قبل الإدارة ؛[4]

يقرر المدير الولائي للضرائب في طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة ويتعين عليه الأخذ

بالرأي الموافق للإدارة المركزية عندما تتعلق هذه الطلبات بمبلغ تتجاوز خمسين مليون دينار

---

[1] وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ,مرجع سبق ذكره , ص 102.

[2] وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة , مرجع سبق ذكره , ص 104.

[3] نفس المرجع السابق , ص 140.

[4] وزارة المالية ,المديرية العامة للضرائب , قوانين جبائية ,الضرائب غير المباشرة , نشرة 2012 , ص302.

(50.000.000 دج)؛

تمارس سلطة البت من قبل رئيس مركز الضرائب للنطق بقرارات التخفيض أو القبول الجزئي أو الرفض

المتعلق بقضايا ذات مبلغ إجمالي أقصاه عشر ملايين دينار (10.000.000 دج) ؛

تمارس صلاحية البت من قبل رئيس المركز الجواري للضرائب للنطق بالقرارات الصادرة في قضايا ذات

مبلغ إجمالي أقصاه خمس ملايين دينار (5.000.000 دج) ؛

تمنح هذه الإعفاءات أو الخفيضات إلى المدين بالرسم حسب النية تبعا لعناصر يجب البحث عنها في مواظبته العادية بالنظر لالتزاماته الجبائية وكذا الجهود المبذولة من طرفه ليتخلص من ديونه ؛

يمكن مدير كبريات المؤسسات ومديري الضرائب بالولاية سحب الشكوى في حالة تسديد (50%) من الحقوق الأصلية والغرامات موضوع الملاحقة الجزائية واكتتاب جدول الاستحقاق للتسديد يحدد على النحو الآتي:

أجل التسديد يقدر بستة أشهر عندما يقل مبلغ الدين الجبائي عن عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) ؛

أجل تسديد مدته إثنا عشر شهرا عندما يتجاوز مبلغ الدين الجبائي عن عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) ويقل عن ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج) ؛

أجل تسديد مدته ثمانية عشر شهرا عندما يتجاوز مبلغ الدين الجبائي ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج) ؛

تعفى من الرسم على القيمة المضافة التجهيزات والمعدات الرياضية المنتجة في الجزائر المقتناة من طرف

الاتحاديات الرياضية الوطنية ؛ [1]

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد رقم 72 الصادر في 30/12/ 2012 , المتضمنة للقانون رقم 11-16 مؤرخ في 28 /12/ 2011 ,المتضمن لقانون المالية لسنة 2012 ,ص17.

تتم إعادة تثمين معاشات ومنح التقاعد لنظام الأجراء وغير الأجراء المصفاة من قبل أول يناير 2012

بصفة استثنائية , كما يأتي :

30% بالنسبة لمعاشات ومنح التقاعد التي يكون مبلغها الصافي المقبوض أقل من (15000 دج) أو يساويه ؛

28% بالنسبة لمعاشات ومنح التقاعد التي يكون مبلغها الصافي المقبوض يفوق (15000 دج) ويقل عن (25000 دج) ؛

26% بالنسبة للمعاشات ومنح التقاعد التي يكون مبلغها الصافي المقبوض يساوي أو يفوق (20.000 دج) وأقل من (25.000 دج) ؛

24% بالنسبة لمعاشات ومنح التقاعد التي يكون مبلغها الصافي المقبوض يساوي أو يفوق (25.000 دج) ويقل عن (30.000 دج) ؛

22% بالنسبة لمعاشات ومنح التقاعد التي يكون مبلغها الصافي المقبوض يساوي أو يفوق (30.000 دج) ويقل عن (35.000 دج) ؛

20% بالنسبة لمعاشات ومنح التقاعد التي يكون مبلغها الصافي المقبوض يساوي أو يفوق (35.000 دج) ويقل عن (40.000 دج) ؛

15% بالنسبة لمعاشات ومنح التقاعد التي يكون مبلغها الصافي يساوي أو يفوق (40.000 دج)؛

دون المساس بالأحكام التشريعية المعمول بها , يرفع المبلغ الشهري الأدنى لمعاش التقاعد المباشر ومعاش التقاعد الأساسي الممنوح إلى ذوي الحق وكذا المبلغ الشهري الأدنى لمعاش تقاعد الممنوح إلى الأرملة ذات الحق الوحيد , في نظام الأجراء وغير الأجراء إلى (15.000 دج) .[1]

ثانيا: الإصلاحات الجبائية لسنة 2013

يتم فرض غرامة إضافية تساوي 25% من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة إذا لم تحترم المؤسسة

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 08 الصادرة في 2012/02/15, المتضمن للأمر رقم 12 –03 مؤرخ في 2012/02/13 ,المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2012 , ص 13.

إلزامية التصريح وتعرضت للمراقبة ؛

إذا تجاوزت التسبيقات المدفوعة مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة للسنة المالية، ينتج عن

الفرق فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاصة بالتسبيقات ؛

يمكن للمؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات والتي قدمت طلبات لاسترجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة، أن تستفيد من تسبيق مالي فور إيداع الطلب.يحدد التسبيق المالي بمعدل 50% من مبلغ الدفع المسبق المثبت رسميا من طرف المصلحة المسيرة للملف ؛

على المدينين بالضريبة الذين اختاروا نظام الأقساط الوقتية إيداع الملف قبل 20 مايو من كل سنة ؛

عند رفض العون المحقق لملاحظات المكلف بالضريبة، ينبغي عليه أن يعلمه بذلك من خلال المراسلة،

وإذا ظهرت سببا أخر لإعادة التقييم يمنح للمكلف اجل إضافي يقدر ب 40 يوما، ليرسل ملاحظاته؛

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية، أن يطلبوا من المؤسسة تقديم وثائق تسمح لها بتبرير سياسة الأسعار التحويل المطبقة؛

تترتب على إجراء التلبس الجبائي أثار جبائية إزاء أنظمة الإخضاع الضريبي وإجراءات المراقبة وحق الاسترداد، لاسيما:

إمكانية إعداد الحجز التحفظي من طرف الإدارة؛

استثناء حق الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والأنظمة الاستثنائية؛

إمكانية إعادة تجديد عملية التحقيق المحاسبي المنتهية؛

إمكانية تمديد أجال التحقيق في عين المكان؛

تمديد في اجل التقادم بسنتين (2) ؛

استثناء حق التأجيل القانوني للدف المقدر ب 20% وجدول الدفع بالتقسيط؛

التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش؛

يمكن للإدارة، بصيغة تعاقدية، قبول طلب المكلف بالضريبة الرامي إلى تخفيف الغرامات الجبائية أو الزيادات الضريبية؛

تخول سلطة الفصل في هذه الطلبات إلى المدير الولائي للضرائب بعد عرضها على اللجنة عندما يقل

المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات، موضوع التماس التخفيض المشروط، أو يساوي مبلغ (5.000.000دج)؛

المدير الجهوي للضرائب عدما يفوق المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات، موضوع التماس التخفيض المشروط، مبلغ (5.000.000 دج) ؛

من اجل الاستفادة من هذا التدبير، يتعين على المكلف بالضريبة تقديم طلب كتابي لدى السلطة المختصة، يلتمس من خلاله التخفيض المشروط ؛

تبلغ الإدارة الجبائية في اجل أقصاه ثلاثون يوما (30) اقتراح التخفيض المشروط إلى المكلف بالضريبة

عن طريق رسالة موصى عليها مقابل إشعار بالاستلام، يبين فيه المبلغ المقترح للتخفيض وكذا الجدول الزمني لتسديد الدين الجبائي. ويمنح اجل ثلاثين (30) يوما للمكلف بالضريبة من اجل إبداء قبوله أو رفضه؛

في حالة قبول المكلف بالضريبة فانه يبلغ بقرار التخفيض المشروط عن طريق رسالة موصى عليها مقابل إشعار بالاستلام؛

ابتداءا من أول سبتمبر سنة 2011 يعفى السكر الخام والزيوت الغذائية الخامة من الحقوق الجمركية والرسم على القيمة المضافة , عندما يترتب على إخضاعها تجاوز في سقف الأسعار المحدد عن طريق التنظيم .

وفي هذه الحالة الأخيرة، تستفيد المواد المعية من إعفاء من الرسم على القيمة المضافة في مختلف مراحل التوزيع يسري مفعول هذا التدبير ابتداءا من تنفيذ هذا الحكم ؛[1]

المطلب الثالث : الإصلاحات الجبائية لسنتي2014 و 2015

إن الإصلاحات الجبائية تعتبر امتدادا للإصلاحات التي قبلها ولذلك سوف سنتطرف في هذا المطلب إلى الإصلاحات التي اعتمدت سنتي 2014 و 2015 .

أولا : الإصلاحات الجبائية لسنة 2014

تمددت مدة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى عشر سنوات , ابتداء من تاريخ الشروع في

الاستغلال الخاص بالأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة؛

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات أو تخفيضات في الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني الممنوح خلال مرحلة الاستغلال في إطار أجهزة دعم الاستثمار,إعادة استثمار حصة الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع سنوات , ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها للنظام التفصيلي؛[2]

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات ب 19% بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال

العمومية وكذا الأنشطة السياحية الوطنية والسياحة الوطنية والسياحة الاستقبالية؛

تطبق غرامة جبائية تتراوح من(1.000 إلى 10.000 دج)تفرض بقدر عدد المرات التي يتم فيها الكشف عن إغفالات أو عدم صحة الوثائق والمعلومات المكتوبة المقدمة؛

تعفى من الرسم العقاري على الممتلكات البنايات وإضافات البنايات ابتداء من تاريخ انجازها؛

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد رقم 72 الصادرة في 2012/12/30,المتضمن للأمر رقم 12– 12 الصادرة في 12/26/ 2012 , المتضمن لقانون المالية لسنة 2013 , ص 12.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد رقم 68 الصادر في 2013/12/31 , المتضمن للأمر رقم 13–08 الصادر في 2013/12/30 , المتضمن لقانون المالية لسنة 2014 , ص 4.

تحدد مدة الإعفاءات بستة سنوات , عندما تكون هذه البنايات وإضافات البنايات مقامة في مناطق يجب ترقيتها ؛

تستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة عمليات البيع المتعلقة بمصنوعات الذهب والفضة

والبلاتين الخاضعة لرسم الضمان , باستثناء المجوهرات الفاخرة ؛

تعفى أيضا من الرسم على القيمة المضافة عند الاستيراد السفن الموجهة لشركات الملاحة البحرية؛

يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة ب 7% يطبق هذا المعدل على العمليات المنجزة من طرف ورشات بناء السفن والطائرات والوكلاء بالعمولة والسماسرة المحددة أنشطتهم عن طريق التنظيم و الكتب المطبوعة والمنشورة رقميا؛

يمكن أن تستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مقتنيات مواد التجهيز والخدمات المصنعة

و المؤداة محليا التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع؛[1]

يتم التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المدين بها وفق الحالات التالية :

في حالة عدم اكتتاب كشوف رقم الأعمال بعد شهر واحد على الأقل من إنذار المسلم له عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام, بتسوية وضعيته؛

في حالة عدم التصريح وعندما يتجاوز الدخل الصافي إجمالي الإعفاء من الضريبة؛

إذا لم يرد على طلبات التوضيح والتبرير التي قدمها المفتش أو المحقق؛

عندما لا تقدم المحاسبة, إلا في حالة حدوث قوة قاهرة, بعد انقضاء أجل ثمانية أيام؛

في حالة ما إذا تجاوزت النفقات الشخصية الجلية و المداخيل العينية إجمالي الإعفاء من الضريبة ولم يتم التصريح بها أو في حالة ما إذا كان الدخل المصرح به بعد طرح الأعباء ؛[2]

يعفى من الرسم على القيمة المضافة, ابتداء من تاريخ نشر هذا الأمر في الجريدة الرسمية و إلى غاية

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد رقم 68 الصادر في 2013/12/31 , المتضمن للأمر رقم 13-08 الصادر في 2013/12/30 , مرجع سبق ذكره , ص 8- 9.

[2] نفس المرجع السابق , ص 11.

31 ديسمبر 2020 المصاريف والأتاوى المتصلة بخدمات النفاد الثابت لشبكة الإنترنت , وكذا التكاليف المتعلقة بتأجير الشريط المار الموجهة حصريا لتوفير خدمة الإنترنت الثابت؛

تستفيد عمليات إنتاج الأسمدة الآزوتية (اليوريا والأمونياك) المنتجة محليا، والموجهة للبيع في السوق

الوطنية من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات , وذلك ابتداء من السنة المالية 2013؛

ترتبط الاستفادة من هذا الإعفاء باكتتاب دفتر شروط تحدد عن طريق التنظيم؛

تخضع المبالغ المدفوعة في شكل أتعاب أو حقوق تأليف للفنانين الذين لديهم موطن جبائي خارج الجزائر , إلى الضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل قدره 15% محررة من الضريبة؛[1]

ثانيا : الإصلاحات الجبائية لسنة 2015

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأرباح المهنية وعائدات المستثمرات الفلاحية ؛[2]

يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الربح الحقيقي وجوبا؛

تسري على الأشخاص الطبيعيين أيضا الأحكام المتعلقة بشروط إعفاء أو فرض الضريبة على فوائض

القيمة الناتجة عن التنازل الكلي أو الجزئي عن عناصر الأصول في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي أو أثناء ممارسة نشاط مهني؛ [3]

تعتبر أجورا لتأسيس الضريبة كل المداخيل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة والشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة؛[4]

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات ب 23%؛

---

[1] الجريدة الرسمية العدد رقم 68 الصادر في 2013/12/31 , المتضمن للأمر رقم 13-08 الصادر في 2013/12/30 , مرجع سق ذكره , ص 12.

[2] الجريدة الرسمية العدد رقم 78 الصادر في31 /2014/12 , المتضمن للقانون رقم 14-10 الصادر في 2014/12/30 , المتضمن لقانون المالية لسنة 2015 , ص 4.

[3] نفس المرجع السابق , ص4-5.

[4] وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب ,قوانين جبائية , الضرائب المباشرة ,نشرة 2015 , ص 33.

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

وتغطي زيادة على الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات , الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني؛

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية , الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي (30.000.000 دج)؛

عندما يقوم مكلف بالضريبة في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة باستغلال عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو ورشات أو أماكن أخرى لممارسة نشاط ما , تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة بصفة منفصلة مادام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز سقف(30.000.000 دج). في الحالة المخالفة يمكن المكلف بالضريبة المعني اختيار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي؛

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يأتي :

5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع؛

12% بالنسبة للأنشطة الأخرى؛

يمكن المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اختيار الدفع السنوي للضريبة وفي هذه الحالة يمكنهم تسديد المبلغ الإجمالي السنوي ابتداء من الأول من شهر سبتمبر وإلى غاية 30 من نفس الشهر دون إنذار مسبق؛ [1]

لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة عن (10.000 دج)؛[2]

تستفيد المداخيل العائدة من النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون أو الشركات في ولايات

[1] الجريدة الرسمية العدد رقم 78 الصادر في31 /2014/12 , المتضمن للقانون رقم 14-10 الصادر في 2014/12/30 , مرجع سبق ذكره , ص 7.

[2] وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب ,قوانين جبائية , الضرائب المباشرة, مرجع سبق ذكره , ص 165.

إليزي و تندوف و تمنراست ولديهم موطن جبائي في هذه الولايات ويقيمون بها بصفة دائمة من تخفيض قدره 50% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات وذلك بصفة انتقالية لمدة خمس سنوات ابتداء من أول يناير 2015؛[1]

تستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن (30.000.000 دج) أو يساويه؛[2]

يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما فيه كل المصاريف والحقوق والرسوم , باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته؛

ويتكون من مجموعة من العمليات ولكن أهمها كإصلاحات لسنة 2015 هم :

بائعي السلع المنقولة وما شابههم , يتكون وعاء الضريبة الخاضع للرسم على القيمة المضافة من الفارق بين سعر البيع المتضمن كامل الرسوم وسعر الشراء (السعر المفوتر للبائع المكلف بالرسم)

يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة ب 7% ويطبق هذا المعدل على المنتوجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات أهمها الكتب المطبوعة والمنشورة في صيغة رقمية و دجاج التسمين وبيض الاستهلاك المنتجة محليا؛

تحدث سلطة الضبط سوقا للحبوب الموجهة لتغذية الحيوانات؛[3]

يتم الخصم بعنوان الشهر أو الفصل الذي تم خلاله استحقاق أداء الرسم . ولا يمكن أن يتم عندما يدفع مبلغ الفاتورة الذي يتجاوز (100.000 دج) على كل العملية الخاضعة للضريبة نقدا؛[4]

يمكن أن يستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مقتنيات التجهيزات والخدمات التي تدخل

مباشرة في انجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع عندما تقوم بها مؤسسات تمارس أنشطة أنجزها المستثمرون الخاضعون لهذا الرسم المؤهلون للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم

---

[1] نفس المرجع السابق , ص 8.

[2] وزارة المالية ,المديرية العامة للضرائب , قوانين جبائية , قانون الرسوم على رقم الأعمال , نشرة 2015 , ص 394.

[3] الجريدة الرسمية العدد رقم 78 الصادر في31 /2014/12, المتضمن للقانون رقم 14–10 الصادر في 2014/12/30, مرجع سبق ذكره, ص 12– 13.

[4] وزارة المالية ,المديرية العامة للضرائب ,قوانين جبائية , قانون الرسوم على رقم الأعمال , مرجع سبق ذكره , ص 411.

تشغيل الشباب " أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر "أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة "؛[1]

يرتبط منح استرداد الرسم على القيمة المضافة بشرط الأتي :

يجب تقديم طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة في أجل (12) شهرا ابتداء من اليوم الأخير من الفصل الذي تم خلاله تشكيل القرض .

ولا تقبل نهائيا الطلبات المقدمة بعنوان حق الاسترداد خارج الآجال؛

إلا أنه يعادل مبلغ القرض أو يجاوز 5% من مبلغ رقم الأعمال المحقق بعنوان الشهر المدني, فيمكن تقديم طلبات الاسترداد في (20) يوما من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله تشكيل القرض؛

يمكن المؤسسات التي قدمت طلبات لاسترجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة , أن تستفيد من

تسبيق مالي بعد إيداع الطلب والتأكد من صحة الوثائق والمستندات المقدمة؛

يحدد التسبيق المالي بمعدل 50% من مبل الدفع المسبق المثبت رسميا من طرف المصلحة المسيرة للملف وتحت مسؤوليتها ؛

يمكن المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اختيار الخضوع للضريبة حسب نظام

الربح الحقيقي ؛

في حالة ما لم يصل المكلف بالضريبة إلى تحقيق رقم أعمال قدره (30.000.000 دج), في فترة الخضوع لنظام الربح الحقيقي , يحول تلقائيا إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة؛[2]

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي :

19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

---

[1] الجريدة الرسمية العدد رقم 78 الصادر في31 /2014/12, المتضمن للقانون رقم 14-10 الصادر في 2014/12/30, مرجع سبق ذكره, ص 15.

[2] الجريدة الرسمية الرسمية العدد رقم 78 الصادر في31 /2014/12, المتضمن للقانون رقم 14-10 الصادر في 2014/12/30, مرجع سبق ذكره, ص17.

23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري , وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار؛

26 % بالنسبة للأنشطة الأخرى؛

خاتمة الفصل الثاني :

جاءت الإصلاحات الضريبية لتتجاوز عدم الاستقرار وضعف العدالة الضريبية و ارتفاع الضغط الضريبي التي يتميز بها النظام الضريبي , كون هذا الأخير يعكس النظام الاقتصادي ,السياسي السائد في المجتمع , لذلك تمت هذه الإصلاحات من خلال إجراء تعديلات جديدة في الضرائب لتفادي السلبيات التي يتميز بها النظام الضريبي وكذا تحقيق إيرادات كبيرة للخزينة العمومية .

رغم التطور الذي عرفه النظام الضريبي في الجزائر ,إلا أنه لا زال يعاني العديد من النقائص التي تتجلى في ارتفاع بعض المعدلات رغم محاولة تخفيف العبء الضريبي على المكلفين , وكذا عدم الاستقرار بسبب كثرة التعديلات السنوية الصادرة في مختلف القوانين المالية التي تتولى مهمة شرح وتبيان مل الإصلاحات والتعديلات بكل التفاصيل .

الفصل الثالث:

دراسة حالة المركز الجواري لمديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت

تمهيد.

المبحث الأول: المركز الجواري لمديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت .

المطلب الأول: تقديم المركز الجواري لمديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمركز الجواري لمديرية الضرائب .

المطلب الثالث: مهام المركز الجواري لمديرية الضرائب .

المبحث الثاني: الإصلاحات الضريبية .

المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات .

المطلب الثاني:الرسم على النشاط المهني .

المطلب الثالث: الريم على القيمة المضافة .

المطلب الرابع : دراسة حالة تطبيقية

المبحث الثالث: الإصلاحات الضريبية ومدى فعاليتها .

المطلب الأول:مفهوم الفعالية الجبائية .

المطلب الثاني:محددات تصميم نظام ضريبي فعال .

المطلب الثالث: تقييم مردوية النظام الضريبي .

خلاصة الفصل الثالث.

د:

تتميز الأنظمة الفعالة بتطورها المستمر تبعا للتحولات الاقتصادية و الاجتماعية والمالية، لذلك فهي تطبق خلال مدة زمنية ثم تصبح غير مناسبة مما يقتضي تعديلها وإصلاحها سواء تعلق الأمر بالدول المتقدمة والنامية. **و** لقد كان من أولويات الإصلاح الجبائي في الجزائر هو جعل النظام الجبائي يتسم بالمرونة الكافية لتصبح الجباية وسيلة في يد السلطات العمومية لاستخدامها وفق السياسة الاقتصادية المنتهجة وبالتالي جعلها أداة للتفعيل و الإنعاش الاقتصادي وفق قواعد اقتصاد السوق وعليه فكان لابد للقائمين على سياسة الإصلاح دراسة ومراعاة مختلف السياسات الجبائية في مختلف الدول ومحاولة الاستفادة منها بوضع ميكانيزمات جبائية لتتجاوب مع سياسة الانفتاح الاقتصادي وتشجيع أهم عناصر تحريك آلة الاقتصاد.

من هذا الفصل سوف نتطرق إلى المركز الجواري لمديرية الضرائب كدراسة حالة لتبين أهم الإصلاحات التي مست البعض من الضرائب المتمثلة في الرسم على النشاط المهني والضريبة على أرباح الشركات لأنها تعتبر من أهم الضرائب التي مستها الإصلاحات بشكل كبير خلال الفترة المدروسة (2010-2015).

المبحث الأول: المركز الجواري لمديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت

يمثل إطلاق المركز الجواري للضرائب مرحلة الانتهاء من برنامج عصرنه هياكل الإدارة الجبائية و إجراءات تسييرها، الذي تم الانطلاق فيه سنة 2006 من خلال افتتاح مديرية كبريات المؤسسات و وضع حيز العمل بعد ذلك لمراكز الضرائب.

المطلب الأول: تقديم المركز الجواري للضرائب لتيسمسيلت

تعتبر الإدارة الجبائية هيكلا إداريا، ماليا واقتصاديا هاما في الجزائر، والمتمثلة في المديرية العامة للضرائب، والمديريات الجهوية للضرائب، والمديريات الولائية للضرائب، والذين يعتبرون هيكلا تنظيميا للإدارة الجبائية بالجزائر.

بحيث أن المديرية العامة للضرائب والموجود مقرها الرئيسي بوزارة المالية تعتبر احد الركائز الاقتصادية في الاقتصاد الوطني والتي تعتمد عليها الحكومة في تنفيذ خطط السياسة الجبائية بهدف تحصيل الموارد التي تعتبر المصدر الرئيسي لخزينة الدولة بعد المحروقات، كما تتمثل الغاية الرئيسة للمديرية العامة للضرائب في الاطلاع بمهامها كإدارة فعالة و مصيغة لتطلعات المكلفين بالضريبة، لاسيما ما تعلق منها بتبني القيم الأساسية للمجتمع وكذا تكريس الحقوق الفردية والجماعية، وحيث أنها مكلفة بتطبيق حق سيادي للدولة وهو تحصيل الضريبة.

كما نجد أن مهام الإدارة الجبائية تنحصر في المزج بين الوسائل الإدارية، القانونية، الفنية والمالية لتكون بدور الوسيط بين تمويل الخزينة العمومية باعتبارها الهدف الذي أنشأت من اجله وبين رضا المكلفين بالضريبة لكونهم يمثلون رأسمال الإدارة الجبائية.

أما المديرية الجهوية للضرائب فتتمثل في همزة الوصل بين المديريات الولائية للضرائب وبين المديرية العامة للضرائب بهدف ربط القاعدة بالقمة كما تسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية، وتضمن العلاقة بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب، ومن مهامها تتولى المديريات الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي مع توجيهها و تنسيقها وحتى مراقبتها.

يعتبر المركز الجواري للضرائب مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب ، فهي تعتبر مصلحة خارجية من أهم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية في الجزائر إضافة لمديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب وغيرها.

فهي مخصصة حصرا لتسيير الملفات الجبائية و تحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة ممثلة أساسا في المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

تم إنشاء المركز الجواري لولاية تيسمسيلت يوم 1 نوفمبر2014 الموافق ل 8محرم1436من طرف السيد حسين سايح والي ولاية تيسمسيلت.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمركز الجواري للضرائب

يتكون المركز الجواري للضرائب في ثلاث (03) مصالح رئيسية و قباضة ومصلحتين

1. **المصلحة الرئيسية للتسيير،** وتكلف بـ:

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

كما تعمل على تسيير:

أ. **مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية،** وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية واستلام التصريحات التي يحررها المكلفين بالضريبة المتابعون حسب نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، و كذا إعداد العقود المتصلة بها ؛
- المراقبة الشكلية للتصريحات و اقتراح ملفات مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات؛

ب. **مصلحة الجباية الزراعية،** وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية للمزارعين و المربين وكذا استقبال واستغلال التصريحات ومراقبتها الشكلية و اقتراح تسجيل ملفات المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات ؛

ج. **مصلحة جباية المداخيل والممتلكات،** وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية للأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة على الدخل مقر السكن أو الضريبة على الممتلكات أو الأشخاص المعنويين الذين يمارسون نشاطات غير ربحية بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي /أجور أو أي جزء من نشاطاتهم يمكن فرض الضريبة عليه ؛
- المراقبة الشكلية للتصريحات و اقتراح التسجيل، حسب الحالة في برنامج المراقبة على أساس المستندات و/أو المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة؛

د. **مصلحة الجباية العقارية**، وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية واستغلال تصريحات الأشخاص بعنوان الضرائب أو الرسوم المفروضة على الممتلكات العقارية ؛
- المراقبة الشكلية للتصريحات واقتراح تسجيل ملفات المكلفين بالضريبة لبرنامج المراقبة على أساس المستندات أو على أساس المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة ؛

2. **المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث**، وتكلف بضمان :

- تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات و بطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجواري للضرائب و الممتلكات العقارية المتواجدة فيه ؛
- متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات و البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقييم نشاطات المصالح المعنية؛

كما تعمل على تسيير:

أ. **مصلحة البطاقيات والمقارنات**، وتكلف بـ:

- تشكيل قاعدة المعطيات ومختلف البطاقيات الممسوكة و التي تخص الوعاء والمراقبة و التحصيل الضريبي وتسييرها ؛
- متابعة استعمال المعلومات المستردة وإعداد الوضعيات الإحصائية الدورية وكذا تقييم نشاطات المصلحة، لا سيما، التي ترتبط مع مؤشرات التسيير ؛

ب. **مصلحة البحث والتدخلات التي تعمل في شكل فرق**، وتكلف بـ :

- تشكيل وتسيير فهرس مصادر المعلومات التي تخص وعاء الضريبة مع مراقبة الضريبة و تحصيلها ؛
- تنفيذ البرامج الدورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان حق الاطلاع ؛
- اقتراح تسجيل أشخاص طبيعيين في برنامج مراقبة المداخيل ؛

ج. **مصلحة المراقبة**، وتكلف بـ:

- تنفيذ البرامج المقررة بعنوان المراقبة على أساس المستندات للتصريحات ؛
- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة في برنامج مراقبة المداخيل ؛

3. **المصلحة الرئيسية للمنازعات**، وتكلف بـ:

- دراسة كل طعون نزاعية أو اعفائية موجهة للمركز الجواري للضرائب ؛
- التكفل بإجراء التبليغ و الأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقررة ؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية ؛

كما تعمل على تسيير:

أ. **مصلحة الاحتجاجات**، وتكلف بـ:

- دراسة الطعون المسبقة المتعلقة بوعاء الحقوق والضرائب والرسوم المتنازع عليها ؛
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال الملاحقات أو الإجراءات المتصلة بها أو إلى المطالبة بأشياء تم حجزها؛

ب. **مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية** ، وتكلف بـ :

- دراسة الطعون الخاضعة لاختصاص لجان طعن للضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة ولجان الطعن الإعفائي ؛
- متابعة الطعون والشكاوى التي تقدم أمام الهيئات القضائية وذلك بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب ؛

ج. **مصلحة التبليغ والأمر بالصرف، في حدود الاختصاص القانوني للمركز الجواري للضرائب،** وتكلف بـ:

- تبليغ القرارات المتخذة في مجال مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة و إلى المصالح المعنية ؛
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة و إعداد الشهادات المتصلة بها
- إعداد المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات، وتبليغها إلى المصالح المعنية للتكفل بها ؛

4. **القباضة** وتكلف بـ :

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت أو بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل ؛
- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة ؛
- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدّة إلى مجلس المحاسبة ؛

كما تعمل على تسيير:

أ. مصلحة الصندوق ؛

ب. مصلحة المحاسبة ؛

ج. مصلحة المتابعات؛

د. تنظّم مصلحة المتابعات في شكل فرق؛

5. **مصلحة الاستقبال والإعلام**، وتكلف بـ:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم ؛
- نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجواري للضرائب ؛

6. **مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل**، وتكلف بـ:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها، وكذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها ؛
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى و كذا التكفل بصيانة التجهيزات ؛
- الإشراف على المهام المرتبطة بالنظافة وأمن المحلات ؛

المطلب الثالث: مهام المركز الجواري لمديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت

- تسيير المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي ؛
- تسيير المستثمرات الفلاحية ؛
- تسيير الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمة المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية ؛
- تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة، أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم ؛
- تسيير المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب، برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها ؛
- تمسك وتسيّر الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها ؛
- تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها .
- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق و الرسوم والأتاوى ؛
- تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود ؛
- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم ؛
- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها ؛
- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات ؛
- تدرس الشكاوى وتعالجها ؛
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية ؛
- تدرس طلبات التخفيض الإداري ؛
- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة ؛
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيّما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات أو التصريح بكل تعديل ؛
- تنظم المواعيد وتسيّرها؛
- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص المراكز الجوارية للضرائب ؛

المبحث الثاني: الإصلاحات الضريبية

يندرج الإصلاح الضريبي الذي انتهجته الجزائر منذ سنة1992، في سياق مختلف التحولات التي عرفتها الساحة الدولية والوطنية. لذلك سنتعرض مختلف التحولات حتى يتسنى لنا تشخيص وتقييم مختلف الضرائب واخترنا في هذا المبحث بعض من الضرائب التي أسست ضمن الإصلاح الضريبي في الجزائر و هما لضريبة على ارباح الشركات ,الضريبة على الرسم المهني و الرسم على القيمة المضافة.

المطلب الأول:الضريبة على أرباح الشركات IBS

أولا: مفهومها ومجال تطبيقها

1. **مفهوم الضريبة على أرباح الشركات**

الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية مباشرة، نسبية وتصريحيه، تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويون المشار إليهم في المادة 136 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة."

تم تأسيس هذه الضريبة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 م.

2. **مجال تطبيقها**

2-1 الشركات الخاضعة وجوبا للضريبة على أرباح الشركات:

أ. شركات الأموال وهي :

-شركات الأسهم ؛

-شركات المسؤولية المحدودة ؛

-مؤسسات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة ؛

-شركات التوصية بالأسهم؛

ب. المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛

ج. الشركات المدنية المكونة على شكل شركة أسهم؛

2-2 الشركات الخاضعة اختياريا للضريبة على أرباح الشركات:

بعض أنواع الشركات تخضع في الأصل (تفرض على الشركاء)، إلا أن المشرع سمح لها أن تختار الخضوع وذلك بتقديم طلب إلى مفتشية الضرائب مع التصريح السنوي. إن هذا الاختيار نهائي لا رجعة فيه طوال حياة الشركة.

تتمثل هذه الشركات في :

- شركات التضامن ؛
- شركات التوصية البسيطة؛
- جمعيات المساهمة؛
- الشركات المدنية التي لا تكون على شكل شركات أسهم؛

ثانيا: الإعفاءات ومعدلات الضريبة على أرباح الشركات

1. الإعفاءات

تنقسم إلى الإعفاءات الدائمة والمؤقتة

1-1 الإعفاءات الدائمة

- **القطاع الفلاحي**: مثل عمليات التأمين والبنك التي يحققها صندوق التعاون الفلاحي مع شركائه، عمليات تعاونيات واتحادات الحبوب مع الديوان الجزائري المهني للحبوب..إلخ؛
- **القطاع الاجتماعي**: مثل المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين المعتمدة...إلخ؛
- **عمليات التصدير**: أي عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير ماعدا خدمات النقل البري، البحري أو الجوي، والتأمين والخدمات المصرفية؛
- **القطاع الثقافي**: الأرباح التي تحققها الفرق المسرحية؛
- **مجمعات الشركات**: أي إعفاء الأرباح التي تحصل عليها الشركة من مساهمتها في رأسمال شركة أخرى؛

1-2 الإعفاءات المؤقتة

- **تشغيل الشباب** : تعفى من IBS الاستثمارات المنجزة من طرف الشباب في إطار وكالة ANSEJلمدة ثلاث (03) سنوات الأولى من النشاط، ترفع هذه المدة إلى ست (06) سنوات إذا أقيمت هذه الاستثمارات في مناطق خاصة تعمل الدولة على ترقيتها؛

يمدد هذا الإعفاء بسنتين إذا تعهد المستثمر بخلق 03 مناصب على الأقل لمدة غير محددة ؛

- **الاستثمارات المنجزة في إطار الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة** :تعفى لمدة 03 سنوات ؛

- **الاعفاءات المنصوص عليها في قانون الاستثمار الجزائري**: إعفاء من IBS لمدة ثلاث (03) سنوات، تمدد بسنتين لتصبح خمس (05) سنوات إذا قام المستثمر بتوظيف 100 عامل أو أكثر في بداية نشاطه ؛

ترفع هذه المدة إلى عشر (10) سنوات بالنسبة للاستثمارات التابعة للنظام الاستثنائي (المناطق الخاصة)؛

- **القطاع السياحي**: إعفاء المؤسسات السياحية لمدة عشر (10) سنوات من IBS بشرط تعهدها بإعادة استثمار أرباحها. تستثنى من هذا الإعفاء وكالات السياحة والأسفار والمؤسسات المختلطة؛ تعفى وكالات السياحة والأسفار والمؤسسات الفندقية من IBS على رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة لمدة ثلاث (03) سنوات .

2. **معدلاتها**

2-1 من سنة 2010 الى2014

- 19% بالنسبة للأنشطة الإنتاجية، مؤسسات البناء والأشغال العمومية، وكذا الأنشطة السياحية؛
- 25% بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمية ؛

2-2 سنة 2015

- 23% موحد لكل الأنشطة .

ثالثا : الوعاء وكيفية تحديده

يتمثل وعاء IBS في الربح الصافي للشركة، وهو الفرق بين النواتج والأعباء .يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة (النتيجة الجبائية) عن طريق إجراء تعديلات على النتيجة المحاسبة، وذلك بإجراء التخفيضات الممنوحة قانونا، وبإضافة المصاريف التي ترفض إدارة الضرائب اعتبارها أعباء على المؤسسة. أي:

النتيجة الجبائية (الربح الخاضع للضريبة) = النتيجة المحاسبية + التصحيحات – التخفيضات

حتى يمكن خصم الأعباء المختلفة من إيرادات الشركة يجب أن تتوفر فيها شروط وهي:

- أن تكون هذه الأعباء مرتبطة أساسا بنشاط المؤسسة؛
- أن تكون مبررة ومرتبطة بنفس السنة؛
- أن يكون خصمها مسموحا به قانونا.

تتمثل أهم أعباء المؤسسة في: مشتريات البضاعة والمواد الأولية، مصاريف المستخدمين، الأعباء الاجتماعية، الأتعاب، الضرائب والرسوم المهنية، الإيجارات، الصيانة، التأمين، الأعباء المالية، النقل، الإشهار والدعاية، الاهتلاكات...

ملاحظة :

في حالة ممارسة الشركة لنشاط مختلط، لا يمكن تطبيق معدل 19 % إلا إذا كان رقم الأعمال المحقق من الأنشطة المذكورة في الفقرة الأولى يفوق 50 % من رقم الأعمال الإجمالي للشركة.

المطلب الثاني: الرسم على النشاط المهني TAP

أولا: تعريف الرسم على النشاط المهني

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة من الضرائب المباشرة التي تفرض على رقم الأعمال المحقق في الجزائر .أنشئ هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1996، وذلك بإدماج كل من "الرسم على النشاط الصناعي والتجاري" و"الرسم على النشاط غير التجاري" في رسم واحد سمي "الرسم على النشاط المهني"، أحكامه مذكورة في المواد من 217 إلى 228 من قانون "الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ."

ثانيا: مجال التطبيق

يطبق هذا الرسم على:

- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويون الذين يمارسون نشاطا يحقق أرباحا صناعية تجارية خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي أو أرباحا خاضعة للضريبة على أرباح الشركات ؛
- الأشخاص الطبيعيين الذين يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح غير التجارية (مثل أصحاب المهن الحرة .

ثالثا: معدلات الرسم على النشاط المهني

1. من سنة 2010 الى2014

يحدد المعدل العام لـ "الرسم على النشاط المهني" بـ 2 % من رقم الأعمال الخاضع خارج الرسم على القيمة المضافة، يرفع المعدل إلى 3 % بالنسبة لنشاط نقل المحروقات عبر القنوات؛

2. سنة 2015

يحدد المعدل ب 1% لأنشطة الإنتاج بدون تخفيض،2% لأنشطة البناء ولأشغال العمومية والري مع تخفيض 25% من رقم الأعمال.

رابعا:التخفيضات والإعفاءات

1- التخفيضات

يطبق على رقم الأعمال الخاضع لـ "الرسم على النشاط المهني" التخفيضات التالية:

من (ق.ض.م.ر.م) (المواد 219، 219 مكرر) .

1-1 تخفيض 30% بالنسبة للنشاطات التالية :

- رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالجملة بشرط إيداع جدول الزبائن، عدم إيداع الجدول يؤدي إلى فقدان التخفيض، أما الأخطاء والتصريح الكاذب فيعرض المكلف إلى غرامة من 1000 دج إلى 50.000 دج؛
- رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالتجزئة لمنتجات يتضمن سعر بيعها ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة؛
- رقم الأعمال المحقق من طرف تجار التجزئة الذين لديهم صفة أعضاء في جيش التحرير الوطني أو في المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني، وأرامل الشهداء، و ذلك في السنتين الأوليتين من النشاط شرط أن يكون المكلف خاضعا للنظام الحقيقي؛
- عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين وتجار الجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا؛

1-2 تخفيض 50% بالنسبة لـ :

- رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالجملة لمنتجات يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على أزيد من 50% من الحقوق غير مباشرة؛
- رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالتجزئة لبعض الأدوية الإستراتيجية المحددة قانونا (مذكورة في

المرسوم التنفيذي 31/96 المؤرخ في 1996/01/15)والتي يتراوح هامش الربح فيها بين 10% و 30% ؛

1-3 تخفيض 75% بالنسبة لـ :رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالتجزئة للبنزين العادي والممتاز والمازوت.

ملاحظة :

لا تمنح هذه التخفيضات (30% ، 50% ، 75 %) إلا على رقم الأعمال المحصل بطريقة غير نقدية

2. الإعفاءات

يعفى من "الرسم على النشاط المهني " :

- رقم الأعمال المحقق من بيع منتجات الاستهلاك الواسع المدعمة بميزانية الدولة؛
- رقم الأعمال المحقق من عمليات التصدير (بيع، نقل، سمسرة)؛
- رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالتجزئة لبعض المواد الإستراتيجية عندما لا يتجاوز هامش الربح فيها 10% (مرسوم 31/26)؛
- رقم الأعمال المحقق من العمليات التي تتم بين المؤسسات التابعة لنفس المجمع؛
- رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والمطاعم...؛
- إعفاء لمدة 03 سنوات من ر.ن.م للأنشطة التي يمارسها الشباب المستفيدون من إعانة "الصندوق الوطني؛
- لدعم تشغيل الشباب"، وترفع هذه المدة إلى 06 سنوات إذا كانت هذه الأنشطة في المناطق الخاصة المحددة قانونا؛
- الإعفاء من "الرسم على النشاط المهني" المنصوص عليه في قانون الاستثمار الجزائري (إعفاء من "الرسم على النشاط المهني" لمدة 03 سنوات بالنسبة للنظام العام، ولمدة 10 سنوات بالنسبة للنظام الاستثنائي؛

المطلب الثالث : الرسم على القيمة المضافة TVA

أولا: تعريف الرسم على القيمة المضافة

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991 و شرع تطبيقه ابتداء من 1 أفريل 1992 في الجزائر , حيث هذا الرسم وحسب تسميته بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية , وتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي و الاستهلاكات

الوسيطة للسلع والخدمات , كما أنها تعتبر ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك النهائي .

ثانيا: مجال التطبيق

نخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التالية وتكون إما بشكل إجباري أو اختياري

1. **العمليات الخاضعة وجوبا : وتتكون من ما يلي**

1-1 العمليات المتعلقة بالأملاك المنقولة وتشتمل على العمليات التالية :

- المبيعات التي يقوم بها المنتجون ؛
- العمليات المنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين ؛
- البيع بالجملة ؛
- تجار المجوهرات والأحجار الكريمة والتحف الفنية الأصلية ؛
- عملية البيع المتعلقة بالكحول والخمور ؛

2-1 العمليات المتعلقة بالأملاك العقارية وتتكون من :

- عمليات بيع وتجزئة قطع أرضية التي يقوم بها الملاك ؛
- بيع العقارات أو المخلات التجارية المشتراة من قبل الأشخاص قصد إعادة بيعها ؛
- بناء وبيع مباني في إطار نشاط الترقية العقارية والمساكن الاجتماعية ؛
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء في شراء وبيع الأملاك العقارية والمحلات التجارية ؛

3-1 تأدية الخدمات :

- عمليات نقل الأشخاص والبضائع ؛
- بيع منتجات الاستهلاك الفوري "السلع الغذائية والمشروبات " ؛
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين ؛
- العمليات المتعلقة بالهاتف والتلكس ؛
- العمليات بين الوحدات لنفس المنشأة وكذا المهن الحرة باستثناء الطب و البيطرة ؛

2. **العمليات الخاضعة اختياريا** : وتتكون مما يلي

- عمليات خاصة بالتصدير ؛
- الشركات البترولية ؛

- المؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء ؛

ثالثا: معدلات الرسم على القيمة المضافة

حدد معدلين للرسم على القيمة المضافة هما :

1. **المعدل العادي 17%** :

ويخص الهبات والسلع غير الخاضعة للمعدل 7% و المذكور بالتفصيل في المادة 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال

2. **المعدل المخفض 7%** :

يطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل خالة خاصة في المجال الاجتماعي والاقتصادي والثقافي مثال ذلك:

- العمليات المنجزة من طرف مؤسسات الكهرباء والغاز الطبيعي ؛
- العمليات المنجزة من طرف ورشات بناء السفن وكذا اقتناءها ؛
- إيجار المساكن الاجتماعية المقبوض من طرف الهيئات المكلفة بتسييرها ؛
- المهن الطبية ؛
- عمليات ترميم الآثار والأماكن الخاصة بالتراث الثقافي .

رابعا: الإعفاءات

يمكن تلخيصها في النقاط التالية :

- المنتوجات ذات الاستهلاك الواسع مثل الخبز , الحليب ..... الخ ؛
- السيارات السياحية المقتناة من طرف معطوبي حرب التحرير وأبناء الشهداء المعوقين, وكذا السيارات المهيأة والمقتناة من طرف مدنيين مصابين بالشلل ؛
- جميع الوسائل والتجهيزات المخصصة للعاجزين ؛
- عقود تأمين الأشخاص على الوجه الذي حدده التشريع المتعلق بالتأمينات وكذا إعادة التأمين ؛
- العمليات المنجزة من قبل بنك الجزائر وكذا القروض البنكية الممنوحة للعائلات وذلك من أجل اقتناء أو بناء مساكن فردية ؛
- العمليات المنجزة من قبل بنك الجزائر والمتعلقة مباشرة بوظيفة إصدار النقود ؛
- تعفى من الرسم المنتوجات البترولية الموجهة للتصدير ؛
- النشاطات التي تتعلق بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها

وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها مؤسسة سونا طراك .

المطلب الرابع: دراسة حالة تطبيقية

سنتطرق في هذا المطلب غالى دراسة حالة تطبيقية لأحد العملاء في المركز الجواري لولاية تيسمسيلت، حيث سنبين التعديلات التي طرأت على كل من الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة من سنة 2010الى سنة 2015.

مثال : بتاريخ 15 أوت 2015 , قامت مؤسسة الأشغال العمومية والبناء في مختلف مراحل " OSMD" بالتصريح بربحها المحقق ورقم أعمالها خلال سنة 2014 . حيث بلغ رقم أعمالها المصرح به لسنة 2014 (24.572.094 دج) وقدر الربح لنفس السنة ب (1.220.251 دج)

المطلوب : حساب ما يلي للفترة ما بين 2010 و 2015

- ✓ حساب الرسم على النشاط المهني
- ✓ حساب الرسم على القيمة المضافة
- ✓ حساب الضريبة على أرباح الشركات

الحل :أولا :الفترة ما بين 2010 و 2014

1. حساب الرسم على النشاط المهني

ملاحظة : معدل الرسم على النشاط المهني لم يتغير من سنة 2010 إلى سنة 2014 حيث قدر ب 2%

الرسم على النشاط المهني = رقم الأعمال المصرح به × معدل الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني = 24.572.094 ×2%

الرسم على النشاط المهني = 491442دج

بما أن المكلف صرح في 15 أوت فهذا يعرضه لغرامة تأخير تقدر ب 25% من المبلغ المستحق

غرامة التأخير = 491442 × 25%

غرامة التأخير = 122861 دج

2. حساب الرسم على القيمة المضافة

معدل الرسم على القيمة المضافة يقدر ب 17 % لم يتغير خلال الفترة المدروسة وهناك معدل مخفض 7%

الرسم على القيمة المضافة = رقم الأعمال المصرح به × معدل الرسم على القيمة المضافة

الرسم على القيمة المضافة =24.572.094 ×17%

الرسم على القيمة المضافة = 4177256 دج

غرامة التأخير = 4177256 ×25%

غرامة التأخير = 1044314 دج

3. حساب الضريبة على أرباح الشركات

معدل الضريبة على أرباح الشركات من سنة 2010 إلى سنة 2014 يقدر ب : 19% بالنسبة لأنشطة الإنتاج والبناء والأشغال العمومية و 25% بالنسبة للأنشطة التجارية والخدماتية

الضريبة على أرباح الشركات = 1220251 × 19%

الضريبة على أرباح الشركات = 231848 دج

غرامة التأخير = 231848 × 25%

غرامة التأخير= 57962 دج

ثانيا : سنة 2015

1. حساب الرسم على النشاط المهني

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني لسنة 2015 ب 1% بالنسبة لأنشطة الإنتاج بدون تخفيض

و 2% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري مع تخفيض 25% من رقم الأعمال

قيمة التخفيض = رقم الأعمال × معدل التخفيض

قيمة التخفيض = 24572094 × 25 %

قيمة التخفيض =6143024 دج

رقم الأعمال الخاضع للضريبة = رقم الأعمال – التخفيض

رقم الأعمال الخاضع للضريبة = 24572094 – 6143024

رقم الأعمال الخاضع للضريبة = 18429070 دج

الرسم على النشاط المهني = 18429070 × 2%

الرسم على النشاط المهني = 368581 دج

غرامة التأخير = 368581× 25%

غرامة التأخير = 92145 دج

2. حساب الرسم على القيمة المضافة

لم يكن هناك تغيير في معدلات الرسم على القيمة المضافة ومنه قيمته لم تتغير

3. حساب الضريبة على أرباح الشركات

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات سنة 2015 ب 23% فهو موحد لكل الأنشطة

الضريبة على أرباح الشركات = 1220251 × 23%

الضريبة على أرباح الشركات= 280658 دج

غرامة التأخير = 280658 × 25%

غرامة التأخير= 70165 دج

نلاحظ أن المبلغ المستحق في ضريبة الرسم على النشاط المهني للفترة الأولى (2010-2014) قدر ب 491442دج بمعدل 2% مما يجعلها أكبر من المبلغ المستحق في الفترة الثانية (2015) والذي قدر ب 368581دج وذلك عائد إلى استحداث تخفيض 25% من رقم الأعمال على انشطة البناء و الأشغال العمومية والري، مع العلم أن معدل ضريبة الرسم على النشاط المهني لم يتغير.

اما فيما يخص الضريبة على ارباح الشركات نلاحظ المبلغ المستحق للفترة الثانية الذي قدر ب 280658دج أكبر من المبلغ المستحق في الفترة الأولى المقدر ب 231848دج وذلك عائد للتغير في معدل الضريبة على ارباح الشركات الذي ارتفع من 19% إلى 23%.

ملاحظة:

غرامة التأخير لم تتغير خلال الفترة المدروسة(2010-2015) والتي قدرت ب 25%

المبحث الثالث:الإصلاحات الضريبية ومدى فعاليتها

تكتسي دراسة فعالية النظام الضريبي اهتماما واسعا من طرف الباحثين الاقتصاديين في جميع الدول سواء المتقدمة أو النامية، إذ تعتبر الفعالية إحدى المؤشرات العامة التي يتم من خلالها الحكم على مدى نجاح أو فشل النظام الضريبي لأي دولة.

وباعتبار أن النظام الضريبي جزء من النظام المالي فان فعاليتها تأثر على الفعالية الاقتصادية لهذه الدولة. ويرتكز قياس الفعالية على قياس الأداء الكلي للنظام الضريبي ومعرفة مدى التقدم المحقق، وذلك طبقا لمجموعة من المعايير التي تتلائم مع طبيعة النشاط محل القياس.

المطلب الأول: مفهوم الفعالية الجبائية

كثيرا ما يكتنف مفهوم الفعالية بعض الغموض، وسنحاول بداية عرض مفهوم الفعالية بشكل عام، ومن ثم التوصل لتحديد مفهوم فعالية النظام الجبائي.

أولا: مفهوم الفعالية

مفهوم الفعالية: ينظر الباحثون في علم التسيير إلى مصطلح الفعالية على أنه معيار يعكس درجة تحقيق الأهداف المسطرة، فقد اعتبر المفكرون الكلاسيكيون الفعالية بمثابة الأرباح المحققة. سنتطرق الى تحليل هذا المصطلح من خلال ما يلي:

التعريف الأول: حسب (Vincent plauchet): ينظر هذا الكاتب إلى الفعالية على أنها:" القدرة على تحقيق النشاط المرتقب، والوصول إلى النتائج المرتقبة.[1]

التعريف الثاني: حسب روبرت و ولكر (walker et ruibert): تصب وجهة نظر هذين الكاتبين في أن الفعالية ترتبط بالأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، ومن ثم فالفعالية حسبهما تتجسد في:" قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها الاستراتيجية من نمو مبيعات وتعظيم حصتها السوقية مقارنة بالمنافسة...الخ.[2]

ثانيا: مفهوم الفعالية الجبائية

التعريف الأول: "يقصد بفعالية النظام الضريبي مدى قدرته على تحقيق أهدافه بشكل متوازن حيث أن تلك الأهداف قد تتعارض فيما بينها، فالهدف المالي للضريبة قد يتعارض مع الهدف الاقتصادي نتيجة لتدعيم الدولة لبعض القطاعات من خلال إعفائها كليا أو جزئيا من الضريبة أي أن الدولة قد تضحي بالهدف المالي لتحقيق الهدف الاقتصادي ما كالتوازن الجهوي، كما قد يتعارض الهدف المالي مع الهدف الاجتماعي بحيث المشرع الضريبي واعي للوضع الاجتماعي للأفراد من خلال إحصاء الأفراد ذات الدخل المنخفض واختلاف المعاملة الضريبية للأفراد حسب الوضع المالي والاجتماعي وذلك من أجل الهدف الاجتماعي".[3]

التعريف الثاني: تعني الفعالية الضريبية مدى قدرة النظام الضريبي على تحقق الأهداف المالية، الاقتصادية والاجتماعية بشكل متناسق، لأن هذه الأهداف قد تتعارض فيما بينها، ونتيجة تعارض هذه الأهداف يجب على المشرع الضريبي أن يراعي كل من مصلحة الدولة ومصلحة المكلف ومصلحة المجتمع حيث أن:

- **مصلحة الدولة** : تتحقق بما توفره الضريبة من أموال تساهم في تغطية نفقاتها المختلفة، وبالقدر الذي يساعد على تحقيق سياستها الاقتصادية والاجتماعية ؛
- **مصلحة المكلف** : تتحقق من فرض الضريبة بالقدر الذي لا تكون فيه الضريبة عائقا أمام طموحاته

[1] الشيخ الداوي، "**تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء**"، مجلة الباحث، العدد السابع، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،2010/2009،ص219.

[2] **نفس المرجع السابق** , ص 219

[3] ناصر مراد،"**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**"، ديوان المطبوعات الجامعية، ساحة المركزية بن عكنون،الجزائر،2011،ص76.

والعوائد التي يحققها من استثماراته، كما تتحقق مصلحة المكلف من خلال ما يوفره فرض الضريبة من مساعدة للمكلف على تأدية أعماله عن طريق حمايته من لمنافسة الخارجية ؛

- **مصلحة المجتمع** : تتحقق من فرض الضريبة من خلال أثار الايجابية التي تترتب على فرض الضريبة مثل استخدام حصيلة الضريبة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق الطرق وتوفير الإنارة العمومية بالإضافة إلى الحد من بعض العادات السيئة غير المرغوب فيها في المجتمع".[1]

التعريف الثالث: عرف خماخم (khemakhem) "الفعالية على أنها القدرة على تحقيق الأهداف مهما كانت الإمكانيات المستخدمة في ذلك أي تهدف إلى قياس مدى تحقيق الأهداف ببغض النظر عن الإمكانيات التي استخدمت في تحقيقها.

كما عرفها كل من كاتز (katz) و كان (khan) "على أنها تعظيم معدل العائد على الاستثمار، وقد تعني تعظيم عوائد الأفراد وتشير الى القدرة على البقاء والتحكم في البيئة".[2]

المطلب الثاني: محددات تصميم نظام ضريبي فعال

إن تصميم أي نظام ضريبي فعال ليس غاية في حد ذاته وإنما هو أداة لتحقيق مجموعة من الأهداف تعبر فعالية أي نظام عن مدى قدرته على تحقيق الأهداف المحددة له ولضمان هذه الفعالية لابد أن يستجيب النظام الضريبي لمجموعة من المعايير يمكن على ضوئها تقييمه ولقد تم استخدام هذه المعايير لتصميم الأنظمة الضريبية منها:

1. **مؤشر فيتو تانزي vito tanzi**: يقترح ثمانية مؤشرات لتحديد النظام الضريبي الجيد على النحو التالي:

1-1 مؤشر التركز: ويقيس هذا المؤشر مدى قدرة النظام الضريبي على ضمان أن يأتي جزء من إجمالي الحصيلة الضريبية من عدد قليل نسبيا من الضرائب والمعدلات الضريبية، لأن ذلك يعمل على تقليص نفقات وتكاليف الإدارة والتحصيل الضريبي. فيمكن أن يقود تجنب وجود عدد كبير من

[1] واكواك عبد السلام، "**فعالية النظام الضريبي في الجزائر دراسة حالة بقباضة قمار ولاية الوادي**"، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، 2011-2012، ص21.

[2] سميرة بوعكاز، "**مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص: محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015،ص 187.

الضرائب وسلالم المعدلات التي تنتج إيرادات محددة إلى تسهيل تقييم آثار تغيرات السياسة الضريبية وتفادي خلق الانطباع بان الضرائب مفرطة ؛

2-1 مؤشر التشتت : ويقيس هذا المؤشر ما إذا كانت هناك ضرائب مزعجة قليلة الإيرادات وفي حالة وجودها هل عددها قليل لأنه يجب التخلص من هذا النوع من الضرائب بهدف تبسيط النظام الضريبي , دون أن يكون لحذفها اثر على مردودية النظام الضريبي .

3-1 مؤشر التآكل : يقيس هذا المؤشر ما إذا كانت الأوعية الفعلية الضريبية قريبة من الأوعية الممكنة لأن اتساع الوعاء يمكن عن زيادة الحصيلة الضريبية، رغم اعتماد معدلات الضريبية المنخفضة ومبادئ لان اتساع الوعاء يمكن من زيادة الحصيلة الضريبية، رغم اعتماد معدلات الضريبية المنخفضة لتبتعد الأوعية الضريبية الفعلية عن الممكنة نتيجة الإفراط في منح المزايا والإعفاءات للأنشطة والقطاعات الاقتصادية فان ذلك يؤدي إلى تأكل الوعاء الضريبي وهو ما يقود الى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات وبمكن ان يقود رفع المعدلات إلى تحفيز التهرب والغش الضريبي ؛

4-1 مؤشر تأخر التحصيل: يقيس هذا المؤشر مدى وجود الآليات الدافعة إلى جعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في مواعيدها، لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم.ولهذا لابد أن يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من الميل إلى التأخر في دفع المستحقات.[1]

5-1 مؤشر التحديد : يقيس هذا المؤشر مدى اعتماد النظام الضريبي عدد على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة، في ظل إمكانية إحلال بعض الضرائب بضرائب أخرى فيمكن مثلا تعويض الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل (مثلا) بالضريبة الواحدة على مجمل ثروات ذات المعدل المنخفض.

6-1 مؤشر الموضوعية : يقيس هذا المؤشر ما إذا كانت جباية الضرائب، تتم من أوعية تم قياسها بموضوعية وهو ما يسمح للمكلفين بتقدير الواضح لالتزاماتهم الضريبية على ضوء ما يخططونه من أنشطة. ويندرج هذا المؤشر ضمن مبدأ اليقين الذي قدمه أدم سميث.

7-1 مؤشر التنفيذ: يقيس هذا المؤشر مدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل وبفعالية يتعلق هذا

[1] عبد المجيد قدي، "**دراسات في علم الضرائب**"،ط1،دار جليل للنشر والتوزيع،الاردن،2011،ص ص 101-102.

بسلامة التقديرات والتنبؤات مستوى تأهيل الإدارة الضريبية لأجل التنفيذ الأساسي عن التنفيذ.كما يتعلق ذلك بمدى معقولية التشريعات وقابلية للتنفيذ على ضوء الواقع الاقتصادي والاجتماعي.[1]

1-8 مؤشر تكلفة التحصيل: وهو مؤشر مشتق من مبدأ الاقتصاد في الجباية والنفقة، وهذا يجعل تكلفة تحصيل الضرائب أقل ما يمكن، حتى لا ينعكس ذلك سلبا على مستوى الحصيلة الضريبية.[2]

1-9 مؤشرات العناني: هي عبارة عن معايير لابد أن تتوفر في النظام الضريبي وتتم وفق أسلوبين:

الأسلوب الأول: وذلك بوضع معايير محددة يجب توفرها في النظام الضريبي، وهذه المعايير هي:

العدالة، الوضوح، الملائمة في الدفع، الاقتصاد في نفقة التحصيل، المحافظة على كفاءة جهاز السوق، عدم التعرض بين الضرائب وأهداف النظام المالي.

الأسلوب الثاني: من خلال الربط بين النظام الضريبي والرفاهة العامة للمجتمع، حتى وإن كان تطبيق هذا الأسلوب صعبا بالنظر إلى كون نظرية الرفاهة لم تتطور وتتبين بالشكل الكافي. إلا أنه بالرغم من ذلك من الإشارة إلى مجموعة من الأهداف الضرورية لتحقيق الحجم الأمثل للرفاهة. هذه الأهداف هي:

- توفير الحد الأدنى من حرية الاختيار؛
- تحقيق أعلى مستوى معيشة ؛
- توظيف عوامل الإنتاج الراغبة في العمل ؛
- النمو الاقتصادي ؛
- العدالة في توزيع الدخل.[3]

2. **مؤشر ماسقراي Mausgraye**: وهو يعبر عن المتطلبات الواجب توفيرها في النظام الضريبي لضمان فعاليتها وهي:

- ضرورة تساوي توزيع العبء الضريبي: إذ يجب أن يدفع كل فرد تبعا لحصة العائلة والمقدرة على الدفع مظهران المساواة الأفقية التي تقضي بأن يتحمل للممولين الذين هم في وضعيات اقتصادية متساوية أعباء متساوية، أما المساواة العمومية فتقتضي أن تكون القدرة على الدفع متناسبة مع المستوى الاقتصادي للممول ؛
- ضرورة اختيار الضرائب التي تقلل التعارف مع القرارات الاقتصادية، أي مع كفاءة الممول.

---

[1] **نفس المرجع السابق ,ص**103.

[2] سميرة بوعكاز، "**مرجع سبق ذكره**"،ص 193.

[3] عمار ميلودي،"**أثر الاصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة:1992-2010**"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص: اقتصاد التنمية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2013-2014،ص72.

- ضرورة أن لا يتم استخدام السياسة الضريبية لتحقيق أهداف تتعارض مع هدف تحقيق المساواة ضمن النظام الضريبي.
- ضرورة أن يسمح الهيكل الضريبي للنظام باستخدام السياسة المتوازنة لتحقيق الأهداف مثل النمو والاستقرار.
- ضرورة أن يسمح النظام الضريبي للإدارة بالعمل بصورة عادلة، وأن يكون أسلوبها واضحا للمكلف وتكون هذه الإدارة كفؤة وتعمل على تخفيض تكلفة التحصيل الضريبي إلى أدنى مستوى ممكن لها.[1]

المطلب الثالث: تقييم مردودية النظام الضريبي

يمكن تقييم فعالية السياسية الضريبية ومدى نجاح عملية الإصلاح من خلال عدة جوانب أساسية ارتبطت بأهداف الإصلاح، والمتمثلة أساسا في رفع المر دودية المالية و إحلال الجباية العادية مكان الجباية البترولية، وتحقيق معدل للضغط الضريبي يخدم الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.[2]

أولا: تطور الجباية العادية والجباية البترولية

الجدول رقم (02-01): تطور الجباية العادية والجباية البترولية خلال الفترة(2010-2015)

الوحدة: مليار دينار

البيان	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الجباية العادية	1281	1516	1909	2031	2267	2079
الجباية العادية/مجموع الجباية %	%46.05	%50.74	%55.69	%55.69	%58.96	%54.70
الجباية البترولية	1502	1472	1519	1616	1578	1723
الجباية البترولية/ مجموع الجباية %	%54.64	%49.26	%44.31	%44.31	%41.04	%45.33
مجموع الجباية	2782	2988	3428	3647	3845	3801

[1] عبد المجيد قدي، "**مرجع سبق ذكره**"،ص 103.

[2] عفيف عبد الحميد، "**مرجع سبق ذكره**"،ص166.

من إعداد الطالبتين باعتماد على موقع وزارة المالية www.dgpp-mfgov.dz تاريخ الاطلاع:2016/5/9

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن الجباية البترولية في سنة 2010 أكبر من الجباية العادية حيث قدرت الجباية البترولية ب 54.64% في حين بلغت الجباية العادية 46.05% , أما ما بين سنة 2011-2015 فنلاحظ هيمنة الجباية العادية على الجباية البترولية بنسبة متوسط 54% من إجمالي الإيرادات الضريبية، مع ذلك إلا أن النظام الضريبي في الجزائر لم يحقق بعد هدفه الأساسي والمتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ولذلك لتقارب النسب بينهما.

ثانيا:مستوى الضغط الضريبي

يعتبر الضغط الضريبي من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم مرد ودية النظام الضريبي، حيث انه يبحث عن الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية لتحقيق اكبر حصيلة ممكنة دون إحداث ضرر في الاقتصاد الوطني، ويعبر الضغط الضريبي عن العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية والثروة المنتجة المعبر عنها بالناتج المحلي الخام، ولقد حدد الاقتصادي الاسترالي كولن كلارك مستوى الضغط الضريبي النموذجي ب 25% [1]، الجدول التالي يوضح مستوى الضغط الضريبي في الجزائر للفترة 2010-2015:

الجدول رقم(02-02): الضغط الضريبي خلال الفترة (2010-2015)

الوحدة مليار دينار

البيان	2010	2011	2012	2013	2014	2015
اجمالي الجباية	2782	2988	3428	3647	3845	3801
الناتج الاجمالي الداخلي الخام	7869	9103	10634	11601	12577	14719
معدل الضغط الضريبي	%23.09	%20.67	%21.63	%22.01	%22.31	%20.27

من إعداد الطالبتين باعتماد على موقع وزارة المالية www.dgpp-mfgov.dz تاريخ الاطلاع:2016/5/9

كيفية حساب الضغط الضريبي:

الضغط الضريبي= المداخيل الجبائية/ الناتج المحلي الخام*100

[1]- ناصر مراد، **مرجع سبق ذكره**،ص 29.

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أن معدل الضغط الضريبي في سنة 2010 كان مرتفعا حيث قدر ب23.09% ثم انخفض في سنة 2011 إلى 20.67% ثم عاد وارتفع من سنة 2012 إلى 2014 ليصل إلى 22.31% ثم عاد وانخفض في سنة 2015 إلى 20.27%.

للحصول على نتائج أكثر دقة نقوم باحتساب الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات، والجدول التالي يبين تطور معدل الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات:

الجدول (02-03): تطور معدل الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات في الجزائر خلال الفترة (2015-2010)

الوحدة: مليار دينار

البيان	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الجباية العادية	1281	1516	1909	2031	2267	2079
الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات	7869	9103	10634	11601	12577	14719
معدل الضغط الضريبي خارج المحروقات	%16.27	%16.65	%17.94	%17.50	%17.23	%14.12

من إعداد الطالبتين باعتماد على موقع وزارة المالية www.dgpp-mfgov.dz تاريخ الاطلاع 2016/5/9:

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن معدل الضغط الضريبي خارج المحروقات في سنة 2010 قدر ب16.27% وقد استمر في الارتفاع إلى غاية سنة 2014 حيث قدر ب 17.23% ، ويرجع هذا الارتفاع أساسا إلى تطور حصيلة الجباية العادية خلال هذه الفترة، ليعود المعدل إلى الانخفاض سنة 2015 بنسبة 14.12% وذلك بسبب الارتفاع الكبير في الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات مقارنة بالارتفاع المسجل في حصيلة الجباية العادية.

خلاصة الفصل الثالث :

من خلال التربص لدى المركز الجواري لمديرية الضرائب بولاية تيسمسيلت تعرفنا على هيكلها التنظيمي و مختلف مهامها التي تقوم بها وكذا المصالح التابعة لها.

حيث أن هذه الإصلاحات وجهت بشكل كبير و أساسي لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، وهيكلة الإدارة الضريبية وتفعيل دور السياسة الضريبية في إطار العدالة الضريبية.

وهذا ما حولنا التطرق إليه من خلال دراستنا الميدانية لأهم الإصلاحات الضريبية التي أتت بموجب قانون المالية من سنة 2010 إلى سنة 2015 و التغيرات التي واكبت ذلك فيما يخص كل من الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على النشاط المهني وكذا الضريبة على القيمة المضافة.

. لكن برغم الإصلاحات المتتالية للنظام الضريبي الجزائري إلا انه لا يزال بعيدا عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الضريبية المنتهجة والتي محورها الأساسي يكمن في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية. لذلك يجب على المشرع الضريبي تحسين المنتوج الضريبي المترتب عن نشاطها، ضف إلى ذلك تحسين التحصيل الضريبي ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي من خلال نشر الوعي الضريبي قصد تغير الذهنيات معادية للضريبة و الاهتمام أكثر بالإدارة الضريبية حتى تؤدي مهامها على الوجه الكامل.

الخاتمة:

بعد دراسة وتحليل موضوع "ما مدى فعالية الاصلاحات الجبائية في ظل تطبيق قانون المالية الفترة ما بين 2010-2015 دراسة حالة المركز الجواري لولاية تسمسيلت"، لاحظنا الأهمية التي تكتسيها الضرائب في بناء اقتصاد الدولة،باعتبارها أداة تمويل مختلف الصفقات والاحتياجات الاقتصادية ورمزا للسيادة والسلطة ومصدرا رئيسيا لإيرادات الدولة، حيث تتميز الانظمة الضريبية الفعالة بتطورها المستمر تبعا للتحولات الاقتصادية والاجتماعية والمالية، ولذلك فهي تطبق في خلال مدة زمنية ثم تصبح غير مناسبة مما يقتضي تعديلها وإصلاحها فقد حاولت الدولة الجزائرية التكيف مع هذه التحولات تطوير اقتصادها باتخاذ العديد من الاجراءات الاقتصادية خاصة الاصلاحات الجبائية حيث تعتبر أهم الاصلاحات في النظام الاقتصادي، اذا تمثل الضرائب العنصر الأساسي لأي تشريع مالي لجهاز الحكومة.

إن القانون المالي هو بمثابة نقطة الارتكاز الأساسية والآلية المحورية التي تنفذ بها الحكومة برامجها من خلال نوعية ملائمة القرارات المتخذة، ودقة وموضوعية وانسجام الاختيارات السياسية والاقتصادية والاجتماعية للحكومة مع الظرفية الراهنة.

ان القرار المالي يهدف الى تجديد وإحداث النظام الضريبي لتوفير المناخ الملائم لترقية والنهوض بالاقتصاد الوطني وتحقيق التنمية المنشودة و نظام ضريبي أمثل.

يعرف الاقتصاد الجزائري بثنائية الايرادات الضريبية " ضرائب عادية وضرائب بترولية"، وهذا ما أدى الى صعوبة تحديد مستوى الضغط الضريبي، حيث ان الضغط الضريبي هو العلاقة بين الايرادات الضريبية والناتج الداخلي الإجمالي هذه الايرادات الضريبية تتأثر بقيمة الايرادات البترولية، وبالتالي فان الضغط الضريبي يتأثر مباشرة بالإيرادات البترولية كذلك، ومن هنا يجب محاولة تطوير ايرادات ضريبية أخرى غير الايرادات البترولية، وهذا من أجل تحقيق ضغط ضريبي أمثل.

لقد ساهم الاصلاح الضريبي في زيادة المردودية المالية لمختلف الضرائب، لكنه ما زال بعيدا عن الطموحات المعلنة في اطار السياسة الضريبية المنتهجة والتي محورها الأساسي يكمن في احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، كما أن هيمنة الضرائب غير مباشرة في هيكل النظام الضريبي لا يدعم فعالية النظام الضريبي.

-نتائج اختبار الفرضيات:

قد وضع الباحثين في بداية عملهما ثلاث فرضيات أساسية، وأدت المعالجة البحث الى النتائج التالية:

الخاتمة:

- فيما يخص الفرضية الأولى دوافع الاصلاح الضريبي في الجزائر هي السعي وراء تحقيق الأهداف المسطرة من خلال السعي الى التكامل بين النهج المتبع و النظام الجبائي زيادة على ذلك السعي وراء احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية التي كانت تسيطر بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة وكذا التخفيف من الضغط الضريبي.

- جاء الاصلاح الضريبي كنتيجة حتمية للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية التي عرفتها الجزائر مطلع التسعينات، وفد تمثلت أهم اهدافه آنذاك تبسيط النظام الضريبي وجعله أكثر عدالة وشفافية، وتعتبر الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القمة المضافة من أهم نتائج هذا الاصلاح.

- فيما يخص الفرضية الثالثة فنثبت صحتها، حيث تمثل التشريعية الجبائية أهم الاصلاحات الضريبية و ذلك من خلال مراجعة نسبة الضريبة على ارباح الشركات التي تم توحيدها عند نسبة 23 بالمئة لجعلها تتراوح بين 19 بالمئة و26 بالمئة حسب نوع النشاط أما فما يخص الرسم على النشاط المهني فقد تم تخفيضها من 2 بالمئة الى 1 بالمئة بالنسبة للنشاطات المنتجة. كما جاء بإجراءات لتشجيع الاستثمار وذلك من خلال امتيازات جبائية جديدة للمستثمرين في الأنشطة و الفروع الصناعية. و بموجب هذه الامتيازات سيستفيد هؤلاء المستثمرون من إعفاءات من دفع الضريبة على فوائد الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على النشاط المهني لمدة خمس سنوات و أيضا من تخفيض نسب الفوائد المطبقة على القروض البنكية إلى 3% ، كما قد ساهمت الاصلاحات الجبائية في الرفع بنسبة قليلة من عائدات الجباية العادية وتقليل من التبعية للجباية البترولية لكن نسبة العائدات لا زالت بعيدة عن الأهداف المسطرة للنظام الضريبي الأمثل.

–نتائج الدراسة:

في ايطار معالجتنا لهذه الدراسة توصلنا الى النتائج التالية:

- الضريبة هي أداة مهمة من ادوات السياسة الاقتصادية والمالية العامة، وتطور دورها من مجرد وسيلة تمويلية الى اداة لتفعيل ودفع الاقتصاد الوطني.

- يعكس النظام الضريبي لدولة ما، النظام الاقتصادي والاجتماعي و السياسي لها، ويتميز النظام الضريبي الجزائري بكثرة التعديلات حيث أدرج ضمن أهم عناصر الاصلاحات الاقتصادية في الجزائر.

الخاتمة:

- تمكن فعالية الضريبة في تحقيق أقصى مردودية بأقل تكاليف ممكنة كما أنها تعتمد على مدى التوفيق بين الأهداف المنتظرة من تطبيقها كالوصول الى أعلى مردودية دون التأثير سلبا على مجرى الحياة الاقتصادية، عن طريق تحقيق المعدل الأمثل للضغط الضريبي مع ضمان أكبر قدر من العدالة الضريبية.

- رغم الإصلاحات فان الجباية البترولية ما زالت تهيمن على الايرادات العامة، مما يدل على أن الاصلاح الضريبي وحده غير كاف ما لم يتم العمل على اصلاح الهيكل الاقتصادي ككل وإيجاد قطاعات خارج المحروقات أكثر تطورا لتكون الوعاء الخاضع للنظام الجديد.

- التعديلات الجبائية المستمرة التي ترد في قوانين المالية تجعل من المحيط التشريعي للمؤسسة الخاصة غير مستقر وهذا يؤثر على خططها الاستثمارية المستقبلية من جهة، ومن جهة أخرى هناك توجهات ايجابية للنظام الجبائي المتمثلة في تخفيض الاقتطاع لبعض الضرائب وتقليص عدد المعدلات وتبسيط(توحيد) ضرائب أخرى.

- لا يزال الهيكل الضريبي مختلا من خلال اعتماده على الجباية البترولية، وسيطرة الضرائب غير مباشرة عليه.

- تصطدم فعالية النظام الضريبي الجزائري بثقل التهرب الضريبي، والاقتصاد الموازي، على الرغم من التدابير التشريعية والتنظيمية الهادفة للحد من هاتين الظاهرتين.

-الاقتراحات:

بالنظر الى النتائج التي تم التوصل ايها من الدراسة، ارتأينا أن نقترح التوصيات التالية:

- رغم تخفيف العبء الضريبي على المكلف من خلال تخفيض معظم المعدلات الضريبية إلا أن ذلك غير كافي بحيث يجب أن تستند طريقة تحديد المعدلات الضريبية على دراسات ميدانية حتى تعكس الواقع المجتمع الجزائري.

- ضرورة زيادة فعالية مكافحة التهرب الضريبي من خلال توفر ارادة سياسية قوية لمكافحة التهرب ونشر الوعي الضريبي.

- تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه، حتى يسهل على المكلف فهم هذا القانون.

- اللجوء الى التعاون الدولي في اطار تبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف. ويتم ذلك من خلال عقد اتفاقيات دولية لمكافحة التهرب الضريبي.

الخاتمة:

- تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بجباية مختلف الضرائب، بما يسهل عمل أعوان الإدارة الضريبية من جهة، ويجنب المكلفين مختلف العراقيل الإدارية من جهة أخرى.

- العمل على نشر الوعي الضريبي وترسيخه لدى المجتمع . وذلك من خلال إدراج التكوين والثقافة الضريبية ضمن البرامج التربوية، والاستعانة بكافة الوسائل الإعلامية، السمعية منها والبصرية، اضافة الى مكاتب الإرشاد الضريبي.

– أفاق الدراسة:

بعد دراستنا لموضوع" ما مدى فعالية الاصلاحات الجبائية في ظل تطبيق قانون المالية الفترة ما بين 2010-2015 دراسة حالة المركز الجواري لولاية تسمسيلت"، ومحاولتنا للإلمام بكل جوانب الموضوع إلا اننا ندرك أن هذا البحث كغيره من البحوث لا يخلو من القصور أو النقص، وبذلك يكون انطلاقة لبحوث جديدة ونذكر منها:

- فعالية الاصلاحات الجبائية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر.
- القوانين المالية وتأثيرها على ايرادات العامة الدولة.

قائمة المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية

الكتب :

1. ابن اعماره منصور، الضريبة على الدخل الإجمالي ،الطبعة الثانية، هومة للنشر والتوزيع، الجزائر،2011.
2. أحمد عبد الغفور ابراهيم، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، 2012.
3. أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الثامنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان ، 2011.
4. بلوفي عبد الحكيم، ترشيد النظام الجباية العقارية دراسة حالة الجزائر، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص: علوم التسيير، جامعة مُحَّد خيضر، بسكرة، 2011-2012.
5. بن عماره منصور، الرسم على القيمة المضافة، الطبعة الثانية، دار هومه، الجزائر، 2011.
6. جهاد سعيد خصاونة، علم المالية والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان ، 2010.
7. حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 1994.
8. حامد عبد المجيد دران. المرسي السيد حجازي، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية.
9. حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر،2005.
10. خليل أحمد حسن قداده، شرح نظرية العامة للقانون في القانون الجزائري، الطبعة الرابعة ،ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2005.
11. خليل عواد أبو حشيش، دراسة متقدمة في المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار الحامد، 2004.
12. سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، النظم الضريبية (مدخل تحليلي وتطبيقي)، وكتبة ومطبعة الاشعاع الفنية، مصر.
13. سلامة مُحَّد سلمان، الإدارة المالية العامة، الطبعة الأولى ،دار المعتز للنشر والتوزيع، عمان،2015 .
14. سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، الطبعة الأولى، مكتبة زين الحقوقية والأدبية، 2015.
15. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديد للنشر ، الإسكندرية، 2002.

16. طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الصفا للنشر والتوزيع، عمان، 1990.
17. طارق عبد العال حماد، الضرائب على الدخل، الجزء الأول، الدار الجامعية،2007.
18. عادل الفليح، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع،2007.
19. عبد العزيز علي السوداني، البناء الضريبي مدخل تحليل النظم، الدار الجامعية للطباعة النشر والتوزيع،1996.
20. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب،ط1، دار جليل للنشر والتوزيع، الاردن،2011.
21. عبد الناصر نور وآخرون ،الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار السيرة للنشر والتوزيع، عمان،2003.
22. عوض أحمد الزعبي، المدخل إلى علم القانون، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزيع ومكتبة الجامعة الشارقة ،الأردن،2010.
23. قاسم نايف علوان ونجية ميلاد زياني، ضريبة القيمة المضافة، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان،2008.
24. مُحَّد سعيد جعفور، مدخل إلى العلوم القانونية الوجيز في نظرية القانون، الطبعة السادسة عشر، دار هومه للنشر، الجزائر، 2008.
25. مُحَّد عباس محرزي، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار itcis للنشر، الجزائر، 2010.
26. مُحَّد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية.
27. مرسي السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية طبع نشر وتوزيع،1998 .
28. مولود ديدان، أبحاث في الاصلاح المالي، دار بلقيس، دار البيضاء، الجزائر،
29. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، ساحة المركزية بن عكنون، الجزائر،2011.
30. يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية،2001 .

الدوريات، المجلات، النشريات والجرائد والمداخلات :

1. أ حميد بوزيدة، الضغط الضريبي في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد الرابع، جامعة بومرداس ، الجزائر.

2. بن صغير عبد المؤمن، واقع اشكالية تطبيق الجباية المحلية في الجزائر، مجلة الندوة للدراسات القانونية، العدد الأول ،كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجلالي اليابس، سيدي بلعباس،2013 .
3. كمال رزيق و بوعلام رحمون، تقييم السياسة الجبائية في الجزائر، جامعة سعد دحلب، البليدة.
4. سوزي عدلي ناشد، أساسيات في المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية،2009.
5. سمير ولد ياحمو، ملخص مداخلة بعنوان المرتكزات المالية والاقتصادية لقانون المالية، 2015،ندوة علمية لطلبة الدكتوراه حول المالية العامة بعنوان قانون المالية 2015 ورهانات الإقتصاد الجزائري،2015.
6. الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد السابع، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،2010/2009.

الأطروحات ورسائل الجامعية :

1-أطروحات الدكتوراه:

1. زيوش رحمة ، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة لنيل شهادة دكتوراه ،تخصص القانون ،جامعة مولود معمري ،كلية الحقوق، تيزي وزو ،15مارس 2011.
2. سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص: محاسبة، جامعة مُحَّد خيضر، بسكرة، 2014-2015.
3. فلاح مُحَّد، السياسة الجبائية الادوات و الأهداف، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2005

2-رسائل الماجستير والماستر

1. باعلي أمينة، دور الاصلاحات الضريبية في دعم وترقية الاستثمار، رسالة ماستر، مالية المؤسسة، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة،2014-2015
2. ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة و القطاع الخاص، رسالة ماجستير،تخصص تسير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2011- 2012

3. رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، رسالة ماجستير، تخصص إدارة مالية، قسنطينة2، 2013-2014

4. رمضاني لعلا، أثر التحفيزات الجبائية على الاستثمار في ظل الاصلاحات الاقتصادية، رسالة ماجستير، فرع التخطيط المالي، جامعة الجزائر، 2010-2011

5. شريف مُحَمَّد، السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر، رسالة ماجستير، كليةالعلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، تخصص: تسيير المالية العامة، جامعة أبي تكر بلقايد، تلمسان،2009-2010.

6. طالبي مُحَمَّد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري1995-1999، رسالة ماجستير،التحليل المالي، جامعة الجزائر،2001-2002.

7. عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبة في تحقيق التنمية المستدامة، رسالة ماجستير، اقتصاد الدولة والتنمية المستدامة، جامعة فرحان عباس سطيف،منشورة،2013-2014

8. عمار ميلودي، اثر الاصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة ما بين:1992-2010، رسالة ماجستير، اقتصاد التنمية، جامعة حاج لخضر، باتنة،2013-2014.

9. مؤيد جميل مُحَمَّد مياله، علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية والاجتماعية و السياسية في فلسطين، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين،2006

10. ناصر ياسين، المراقب المالي، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية قسم الحقوق، جامعة مُحَمَّد خيضر،2014/2013.

11. واكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر دراسة حالة بقباضة قمار ولاية الوادي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، 2011-2012.

12. وسيلة طالب، الضغط الضريبي و الفعالية الضريبية، رسالة ماجستير، نقود مالية وبنوك، سعد دحلب البليدة،2004-2005.

القوانين والمراسيم التشريعية :

1. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قوانين جبائية، الضرائب المباشرة، الجزائر، نشرة 2015.

2. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ,قوانين جبائية، الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، نشرة 2012.
3. وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب، قوانين جبائية ، الضرائب غير المباشرة، الجزائر، نشرة 2012.
4. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قوانين جبائية، قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجزائر، نشرة 2015.
5. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قوانين الضرائب، برتي للنشر ، الجزائر ، 2011.
6. الجريدة الرسمية العدد 28، الصادر في 1984/07/10، المتضمن للقانون 84-17 .
7. الجريدة الرسمية العدد 78، الصادر في 2009/12/30 ، المتضمن للقانون رقم 09-09، المتضمن لقانون المالية لسنة 2010.
8. الجريدة الرسمية العدد 80، الصادر في 2010/12/29، المتضمن للقانون رقم10-13، المتضمن قانون المالية لسنة 2011.
9. الجريدة الرسمية العدد 80، الصادر في 2010/12/29، المتضمن للقانون رقم10-13، المتضمن قانون المالية لسنة 2011.
10. الجريدة الرسمية العدد 72، الصادر في 2011/12/28، المتضمن للقانون رقم11-16، المتضمن قانون المالية لسنة 2012.
11. الجريدة الرسمية العدد 08، الصادرة في 2012/02/13 ، المتضمن للقانون رقم 12-03، المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2012.
12. الجريدة الرسمية العدد 72، الصادرة في 26 /2012/12، المتضمن للقانون رقم 12-12، المتضمن لقانون المالية لسنة 2013.
13. الجريدة الرسمية العدد 68، الصادرة في 2013/12/30 ، المتضمن للقانون رقم 13-08، المتضمن لقانون المالية لسنة 2014.
14. الجريدة الرسمية العدد 78، الصادرة في 2014/12/30، المتضمن للقانون رقم 14-10، المتضمن لقانون المالية لسنة 2015.
15. الجريدة الرسمية العدد 40، الصادر في 2015/07/23 ، المتضمن للقانون رقم 15-01، المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2015.

المراجع بالغة الأجنبية

- Ministère de Finances . direction générale des impots . système fiscal algerien . Edition 2011
- Ministère de Finances . direction générale des impots . système fiscal algerien . Edition 2010

الجدول التنظيمي للمركز الجواري للضرائب