



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله  
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم الاقتصادية والتجارية



المرجع : ...../2021

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

فرع: علوم مالية ومحاسبية

التخصص: مالية المؤسسة

## مذكرة بعنوان:

أثر تطبيق نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة على الإيرادات الجبائية  
-دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميله-

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية (ل.م.د.)  
تخصص " مالية المؤسسة "

تحت إشراف:

عاشوري نعيم

إعداد الطالب:

بن رحاب سليمان

### لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	حراق مصباح
مناقشا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	قشي محمد الصالح
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	عاشوري نعيم

السنة الجامعية 2021/2020

# شكر وتقدير

بادئ ببدء الشكر لله عز وجل الذي وفقنا  
لإتمام هذا العمل.

أتقدم بالشكر الجزيل لاستاذي العزيز  
الدكتور "عاشوري نعيم" الذي شجعني  
وأشرف على أطوار إنجاز هذا العمل، ولم  
يخل عليّ بالنصح والتوجيه ومد يد  
العون.

وأشكر كل من ساهم بالتشجيع أو  
السؤال أو المساعدة خلال إنجاز هذا  
العمل.

## الاهداء

اهدي هذا العمل المتواضع وثمره هدا  
الجهد

الى روح أمي الغالية رحمها الله وأسكنها  
فسيح جنانه.

الى روح أبي الغالية رحمه الله وأسكنه  
فسيح جناته .

الى كل افراد العائلة:

زوجتي، أبنائي واخواتي.

## ملخص:

تناولنا في بحثنا هذا، أثر تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة المستحدثة سنة 2007 على الإيرادات الجبائية، بحيث كان النظام الجزافي السابق يعتمد على ثلاثة أنواع من الضرائب وهي:

الضريبة على الدخل الإجمالي (صنف الأرباح التجارية والصناعية)، الرسم على النشاط المهني وأخيرا الرسم على القيمة المضافة، ومن أجل الوصول إلى إجابة على الإشكالية المطروحة تم استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري من الدراسة والمنهج التحليلي في الشق التطبيقي منها، والذي يبحث عن الأثر الذي خلفه الانتقال إلى النظام الجزافي الجديد، الذي جمع كل أنواع الضرائب في ضريبة جزافية وحيدة وهذا على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميله.

وقد خلص البحث إلى نتائج معتبرة أهمها:

أن استحداث إلى نتائج معتبرة أهمها:

أن استحداث نظام الضريبة الجزافية الوحيدة أدى إلى توسيع الوعاء الضريبي من خلال زيادة عدد الخاضعين، وبالرغم من ذلك لم تنعكس تلك الزيادة إيجابيا على الحصيلة الضريبية.

## الكلمات المفتاحية:

النظام الجزافي، نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الحقوق المثبتة، التحصيل الضريبي.

## Résumé :

Dans notre étude sur l'impact de l'application du système de l'impôt forfaitaire unique utilisé depuis 2007, sur les recettes fiscales.

L'ancien régime forfaitaire englobe trois types d'impôts :

- L'impôt sur le revenu global (IRG).
- La taxe sur la valeur ajoutée (TVA).
- La taxe sur l'activité professionnelle (TAP).

Pour répondre à la question et résoudre la problématique, notre étude comporte deux parties, l'une théorique en utilisant la méthode descriptive et l'autre pratique en appliquant la méthode analytique, cela permet de constater l'impact du passage au système de l'impôt forfaitaire unique, qui englobe tous les types d'impôts dans un seul régime forfaitaire.

Cette étude pratique a été faite au niveau de la Direction des impôts de la Wilaya de Mila.

La création du système de l'impôt forfaitaire unique a élargi l'assiette fiscale par l'augmentation du nombre des contribuables à ce régime, néanmoins l'objectif escompté n'a pas été atteint.

Malgré cette augmentation les montants recouverts restent en deçà des résultats souhaités.

## Mots clés :

Régime forfaitaire, régime de l'impôt forfaitaire unique, les droits constatés, recouvrement fiscal.

فهرس الموضوعات:

1	مقدمة
<b>الفصل الأول:</b>	
<b>الجانب المفاهيمي العام للضرائب</b>	
7	<b>المبحث الأول: ماهية الضرائب</b>
7	المطلب الأول: تعريف الضريبة وخصائصها
7	الفرع الأول: تعريف الضريبة
8	الفرع الثاني: خصائص الضريبة
10	المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة
11	المطلب الثالث: أنواع الضرائب وأهدافها
11	الفرع الأول: أنواع الضرائب
14	الفرع الثاني: أهداف الضريبة
16	<b>المبحث الثاني: تصنيفات الضرائب</b>
16	المطلب الأول: معيار العبء الضريبي
16	المطلب الثاني: معيار وعاء الضريبة
17	المطلب الثالث: معياري الواقعة المنشئة للضريبة والمعدل
17	الفرع الأول: معياري الواقعة
17	الفرع الثاني: معيار معدل أو سعر الضريبة
18	<b>المبحث الثالث: تنظيم الضرائب</b>
18	المطلب الأول: تعريف الرسم وخصائصه
18	المطلب الثاني: الفرق بين الضريبة والرسم
19	المطلب الثالث: مفهوم السياسية الضريبة والنظام الضريبي
20	خلاصة الفصل

## الفصل الثاني:

### نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في ظل النظام الضريبي الجزائري

22	مقدمة
22	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول النظام الضريبي
22	المطلب الأول: النظام لضريبي "المفهوم والمبادئ"
22	1-تعريفات الضريبة
23	2-تعريف النظام الضريبي
29	المطلب الثاني: محددات النظام الضريبي
29	الفرع الأول: النظام الضريبي والنظام الاقتصادي
32	الفرع الثاني: النظام الضريبي والنظام السياسي
32	الفرع الثالث: النظام الضريبي والتقدم الاقتصادي
33	المطلب الثالث: النظام الضريبي الفعال ومؤشراته
34	الفرع الأول: مفهوم الفعالية والفعالية الضريبية
37	الفرع الثاني: مكونات تصميم نظام ضريبي فعال
40	المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري ومراحل تطوره
40	المطلب الأول: النظام الضريبي إبان الدولة العثمانية وخلال الفترة الاستعمارية
40	الفرع الأول: النظام الضريبي إبان الدولة العثمانية
41	الفرع الثاني: نظام الضرائب الجزائري خلال فترة الاستعمار
43	المطلب الثاني: تطور النظام الجبائي خلال المرحلة (1962-1991)
45	المطلب الثالث: النظام الضريبي الجزائري خلال فترة الإصلاحات (1991-2005)
45	الفرع الأول: النظام الضريبي خلال فترة الإصلاحات (1991-2005)
46	الفرع الثاني: الأنظمة الضريبية
49	المبحث الثالث: تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في الجزائر

49	المطلب الأول: أنظمة الإخضاع في النظم الضريبي الجزائري
49	أولا: النظام الجزافي
51	ثانيا: النظام الحقيقي
53	المطلب الثاني: الأنظمة الضريبية في الجزائر
53	الفرع الأول: النظام الحقيقي
54	الفرع الثاني: النظام المبسط
55	الفرع الثالث: نظام التصريح المراقب
56	المطلب الثالث: الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)
56	أولا: الأشخاص الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة IFU
57	ثانيا: معدلات الضريبة الجزافية
58	ثالثا: تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة
59	رابعا: الجوانب الإيجابية والسلبية لتطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة
<b>الفصل الثالث:</b>	
<b>أثر تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميله-</b>	
63	المبحث الأول: الادارة الجبائية في الجزائر
63	المطلب الأول: مهام الادارة الجبائية
64	المطلب الثاني: مقومات نجاح الادارة الجبائية
64	المطلب الثالث: لمحة عامة عن مديرية الضرائب لولاية ميله
64	الفرع الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية ميله
64	الفرع الثاني: نشأة مديرية الضرائب لولاية ميله
66	الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب - ميله -
73	المبحث الثاني: دراسة تحليلية للإحصائيات الخاصة بالنظام الجزافي القديم الفترة (2001-2006)
73	المطلب الأول: دراسة تحليلية لتطور عدد الخاضعين للنظام الجزافي (2001-

	(2006)
74	المطلب الثاني: دراسة تحليلية للحقوق المثبتة في ظل النظام الجزائي حسب نوع الضريبة
74	الفرع الأول: الحقوق المثبتة في النظام الجزائي للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)
76	الفرع الثاني: الحقوق المثبتة في النظام الجزائي للرسم على النشاط المهني (TAP)
79	المبحث الثالث: الانتقال إلى نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة وأثره على التحصيل الجبائي في الفترة (2007-2020)
79	المطلب الأول: دراسة تحليلية لتطور عدد الخاضعين فترة (2007-2020)
82	المطلب الثاني: دراسة تحليلية لتطور الحصيلة والحقوق المثبتة في نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة في الفترة (2007-2020)
85	الخاتمة
89	قائمة المصادر والمراجع

# مقدمة

مع تدهور إيرادات الجباية البترولية في الجزائر، أصبح من الضروري البحث عن مصادر جديدة من أجل الحفاظ على توازن الميزانية العامة للدولة وتغطية تزايد النفقات العامة للدولة، على الرغم من محاولة ترشيدها، تبقى الجباية العادية من المصادر الأساسية والدائمة القادرة على تحقيق التوازن المستدام للاقتصاد. ولقد أثبتت التجارب السابقة أن الزيادة في معدلات الضرائب قد يخلق ضغطا ضريبيا يجعل المكلفين غير قادرين على تحمله من جهة، ومن جهة أخرى استيائهم للزيادات التي يرونها تستهدفهم دون سواهم من أولئك الذين ينشطون في قطاعات موازية ويتهربون من دفع ولو الحد الأدنى من الضرائب. لذلك تفضل الحكومات في البلدان النامية توسيع وعائها الضريبي من خلال استقطاب أموال الأنشطة الموازية وإخضاعها للضرائب عوض فرض عبء ضريبي إضافي على المكلفين الحاليين.

لقد بدأت الجزائر في الإصلاح الشامل لنظامها الضريبي سنة 1992 ، والذي من بين أهدافه تبسيط الضرائب المفروضة وجعلها بعيدة عن كل تعقيد سواء من حيث حجم الوعاء الضريبي، أو عند تحصيلها من طرف أعوان الإدارة الجبائية. لذلك فقد تم اعتماد آلية توحيد المعدلات على غرار الضريبة على الدخل الإجمالي و كذلك الضريبة على أرباح الشركات ونظام التقدير الجزافي، حيث طرأت على هذا الأخير العديد من التعديلات قصد تبسيطه من جهة، و جعله أكثر استيعابا لشريحة واسعة من المكلفين بدفع الضرائب من جهة أخرى. عرف النظام الضريبي الجزائري مجموعة من أنظمة الإخضاع الضريبي على غرار النظام الجزافي، النظام المبسط، النظام المراقب والنظام الحقيقي. أما حاليا لم يبقى إلا نظامي الضريبة الجزافية الوحيدة والنظام الحقيقي، فالهدف من تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة يأخذ شقين أساسيين، أما الأول فيتمثل في تحسين موارد الخزينة العمومية من الجباية العادية عن طريق زيادة عدد المكلفين الخاضعين لها، سواء من الذين سبق وأن تم إحصاؤهم من الناحية الجبائية، أو أولئك المستفيدون من العجز الإداري في مجال المراقبة الجبائية التابعين للنظام الضريبي الحقيقي والذين تكون جل معاملاتهم مع القطاع الغير رسمي، وبالتالي لا يدفعون من الضرائب المفروض تسديدها إلا مبالغ ضئيلة لا تتوافق البتة مع مقدرتهم التكاليفية. أما الشق الثاني والأهم، فإن هذه الضريبة قد تساعد على إيجاد الإطار المناسب لاحتواء الاقتصاد غير الرسمي وجعله كطرف مساهم في تمويل الخزينة العمومية.

لقد حاولت الحكومة الجزائرية أن تحسن من الإيرادات الجبائية، في مجال الجباية العادية والتخلص من التبعية البترولية والبحث عن مصادر تمويل والقضاء على البيروقراطية والروتين في الإدارة الجبائية وذلك من خلال تحسين الخدمات وتخفيف الضغط على الأعوان، حيث قامت الحكومة من خلال مؤسساتها الدستورية بعمليات تغيير في السياسات الجبائية من أجل الوصول إلى حلول تلبي حاجيات جميع الأطراف، سواء المكلفين أو إدارة الضرائب ولقد قمنا بدراسة تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة وأثره على تحسين الإيراد الجبائي وتحسين أداء الخدمة في الإدارة الجبائية من خلال طرح الإشكالية الآتية:

**الإشكالية:**

مما سبق فإن الإشكالية المطروحة تتمحور حول: ما مدى مساهمة تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة في تحسين مردودية التحصيل وتسهيل الإجراءات الجبائية.

**الأسئلة الفرعية:**

للتدقيق أكثر في الإشكالية المطروحة يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هي الضريبة وخصائصها؟ أنواعها، تصنيفاتها وأهدافها؟

- من هو المكلف بالضريبة؟

- ما مفهوم الضريبة الجزافية الوحيدة؟ ما مقدارها؟ ومن أهم الأشخاص المكلفين بها ومن هم العفنين

منها؟

**فرضيات البحث:**

- تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة لخص عدة ضرائب في ضريبة واحدة.

- زيادة عدد المكلفين تساهم في زيادة الإيرادات الضريبية.

- اعتماد نظام الضريبة الجزافية الوحيدة خفض من مردودية الإيرادات الجبائية.

**أهمية البحث:**

إن الأهمية العلمية لهذا البحث تعود إلى مدى نجاعة السياسات الضريبية في الجزائر والتغيرات المحدثة وذلك من خلال دراسته ميدانية وإحصائية تحليلية للنتائج المحصلة من الإيرادات الجبائية في الجزائر في الفترة من (2001-2020).

**أهداف البحث:**

يهدف هذا البحث إلى إظهار مدى أثر ونجاعة التغير في السياسات الجبائية في الجزائر والتغيرات التي حدثت في السنوات الأخيرة خاصة تطبيق نظام الضريبة الخرافية الوحيدة.

**المنهج والأدوات المستعملة:**

للإجابة على إشكالية البحث وتحليل فرضياته ثم استخدام المنهج الوصفي في الدراسة من خلال الفصل التطبيقي ضمن دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة.

لتحقيق هدف الدراسة، ارتأينا تقسيم البحث إلى ثلاث فصول حيث سنتطرق من خلال الفصل الأول إلى الجانب المفاهيمي العام للضرائب من خلال تعريفها تبيان خصائصها أنواعها، أهدافها، وتصنيفاتها، في الفصل الثاني سيتم عرض نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في ظل النظام الضريبي الجزائري وتطوره غير

مختلف المراحل التاريخية، الفصل الثالث يمثل دراسة ميدانية لمديرية الضرائب لولاية ميلة يهدف إلى التعريف بها، مجالات اختصاصها.

يختم البحث بخاتمة عامة تتضمن مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات.

مقدمة عامة:

## الفصل الأول:

### الجانب المفاهيمي العام للضرائب

مقدمة الفصل:

#### المبحث الأول: ماهية الضرائب

المطلب الأول: تعريف الضريبة وخصائصها.

المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة.

المطلب الثالث: أنواع الضريبة وأهدافها.

#### المبحث الثاني: تصنيفات الضرائب

المطلب الأول: معيار العبء الضريبي

المطلب الثاني: معيار الوعاء الضريبي.

المطلب الثالث: معياري الواقعة المنشأة للضريبة ومعدلها.

#### المبحث الثالث: تنظيم الضرائب

المطلب الأول: الرسم وخصائصه.

المطلب الثاني: التفريق بين الضريبة والرسم.

المطلب الثالث: مفهوم السياسة الضريبية والنظام الضريبي.

خاتمة الفصل

## الفصل الثاني:

### نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة في ظل النظام الضريبي الجزائري

#### مقدمة الفصل

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول النظام الضريبي.

المطلب الأول: النظام الضريبي "المفهوم والمبادئ".

المطلب الثاني: محددات النظام الضريبي.

المطلب الثالث: النظام الضريبي الفعال.

المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري ومراحل تطوره

المطلب الأول: النظام الضريبي إبان الدولة العثمانية وخلال فترة الاستعمار

المطلب الثاني: النظام الضريبي بعد الاستقلال (قبل إصلاحات 1991)

المطلب الثالث: الأنظمة الضريبية بعد الإصلاح.

المبحث الثالث: تطبيق نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة في الجزائر.

المطلب الأول: أنظمة الخضوع.

المطلب الثاني: تطور نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة.

المطلب الثالث: مجالات التطبيق والاعفاءات.

خاتمة الفصل.

## الفصل الثالث:

أثر تطبيق الضريبة الجزائرية الوحيدة من خلال دراسة حالة مديرية الضرائب

# الفصل الأول: الجانب المفاهيمي العام للضرائب

وفيه:

المبحث الأول: ماهية الضرائب

المبحث الثاني: تصنيفات الضرائب

المبحث الثالث: تنظيم الضرائب

## المبحث الأول: ماهية الضرائب

لقد تطورت أهداف الضريبة عبر العصر مع تطور المجتمعات حيث ارتبطت طرق وأساليب فرضها وتحصيلها بشكل الاقتصاد والتنظيم الاجتماعي وكذلك بطبيعة الخدمات المقدمة من طرف الدولة فمن مجرد ضريبة لتمويل الانفاق العام إلى أداة تساهم في معالجة الأزمات الاجتماعية والسياسية والتأثير على الأوضاع الاقتصادية وذلك من خلال الاعفاءات والتخفيضات الضريبية التي تقدمها الدولة للأنشطة الاقتصادية خاصة ما يتعلق منها بالاستثمارات باعتبارها محرك التنمية الاقتصادية

حيث تم تقسيم المبحث إلى ثلاثة مطالب على التوالي

**المطلب الأول:** تعريف الضريبة وخصائصها.

**المطلب الثاني:** القواعد الأساسية للضريبة.

**المطلب الثالث:** أنواع الضريبة وأهدافها.

### المطلب الأول: تعريف الضريبة وخصائصها:

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

#### الفرع الأول: تعريف الضريبة

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

أ- **التعريف الأول:** إن أول تعريف عصري للضريبة هو ما أتى به الفقيه الفرنسي جاكسون جينز حيث يعرف الضريبة أنها "استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة (1).

ب- **التعريف الثاني:** وهناك من يعرف الضريبة على أنها: "اقتطاع نقدي ذو سلطة، نهائي دون مقابل، منجز لفائدة الجماعة الإقليمية (الدولة والجماعات المحلية) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية" (2).

ت- **التعريف الثالث:** كما تعرف الضريبة على أنها "فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى هيئاتها القومية والمحلية بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على

(1) \_ وكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي الجزائري، مذكرة تخرج ماستر تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقة، الجزائر، 2011/2012، ص 03.

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

مقابل أو منفعة خاصة<sup>(1)</sup>.

ث-**التعريف الرابع:** وتعرف الضريبة في مفهومها الحديث كما يلي<sup>(2)</sup>:

الضريبة هي مبلغ من املال، تفرضه الدولة وتجيئه من ثروات الأشخاص بصورة جبرية ونهائية من دون مقابل خاص وذلك بغرض تحقيق النفع العام وهي أيضا لتوزيع الأعباء العامة.

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

ويضيف الأستاذ حسن عواضة إلى هذا التعريف "أن الضريبة تجبي أيضا في سبيل تدخل الدولة فقط".

ومنه يصبح التعريف الحديث للضريبة هو: الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجيئه باقتطاعه مباشرة من ثروات الأشخاص بصورة جبرية ونهائية من دون مقابل خاص، وذلك بغرض تحقيق النعم العام وهي أيضا أداة لتوزيع الأعباء العامة، كما تجبي في سبيل تدخل الدولة فقط.

#### الفرع الثاني: خصائص الضريبة:

تتميز الضريبة عن غيرها من الإيرادات العامة بالخصائص التالية:

أ-**الضريبة ذات شكل نقدي:** هذا يعني أن الضريبة يجب أن تسدد بتسليم مبلغ من النقود<sup>(3)</sup>، لا يعني بشكل مطلق عدم إمكانية تحصيلها في صورة عينية كل ما في الأمر أن هذه العملية لا تتم إلا في نطاق ضيق وفي الظروف الاستثنائية البحتة، حالة الحروب مثلا، وهذا الاستثناء عن القاعدة لا يجب التوسع فيه فإنها ترغب في توسيع دائرة ملكيتها فيمكن أن تحصل الدولة جزء من الضرائب في شكل إجبار الأفراد على التنازل عن جزء من ممتلكاتهم ويتوقف الشكل النقدي للضريبة على الشكل العيني من عدة أوجه:

-أن الدولة تتحمل تكاليف ونفقات باهظة قد تفوق قيمة الضريبة العينية وهي في طريقها لجمع ونقل وتخزين المحاصيل بالإضافة إلى إمكانية تعرضها للتلف وكلها أشياء في صالح الشكل النقدي للضريبة.

-أن الضريبة العينية لا تلتزم بعنصر العدالة، إذ هي تلزم الأشخاص بتقديم جزء من المحصول دون الاخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية لكل شخص من ناحية نفقة الإنتاج التي يتحملها كل شخص في إنتاج محصوله.

(1) \_ أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الثامنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 126، 127.

(2) \_ أحمد فنديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، الطبعة الأولى، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2014، ص 15، 16.

(3) \_ أحمد فنديس، المرجع نفسه، ص 17.

-عدم ملائمة الضريبة العينية للأنظمة الاقتصادية والمالية الحديثة.

ب-ذات الطابع الإجباري والنهائي للضريبة: فالضريبة تفرض بطريقة أحادية (صادرة عن الدولة) وتحصل باستعمال الجبر، حيث يوجد جهاز كامل للجبر والعقوبات مؤلف بهدف إلزام المكلف بالضريبة عن الدفع ففي حالة رفض المكلف أو عدم أداء الفرد لواجباته الضريبية ينطلق هذا الجهاز في متابعة هذا المكلف من أجل إجباره على تخليص ديني الضريبي (1).

بالإضافة إلى ذلك، فإن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية بمعنى أن المكلف لا يمكنه استرداد المال الذي يدفعه كضريبة بل قيمتها تنتقل انتقالاً نهائياً من المكلف بها إلى الدولة (2).

ت-ضريبة تدفع بدون مقابل: ويعني ذلك أن المكلف دافع الضريبة لا يتمتع بمقابل أو بمنفعة خاصة من جانب الدولة وإن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة باعتباره فرداً في الجماعة وليس باعتباره ممولاً للضرائب ويترتب على هذا أنه لا يجوز ولا يمكن النظر إلى مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة لتقدير مقدار الضريبة التي يتعين عليه دفعها بل ينظر إلى مدى قدرة الفرد على تحمل الأعباء العامة لتقدير هذه المقدرة ذلك يتعين على الفرد باعتباره عضواً في مجتمع سياسي منظم هو الدولة أن يساهم بالتضامن مع غيره من الأفراد في تحمل الأعباء العامة عن طريق دفع الضرائب إلى الدولة بل يتعين أيضاً أن تكون هذه المساهمة بحسب قدرته بالنسبة إلى غيره من الأفراد على تحمل هذه الأعباء العامة (3).

ث-يتم فرض الضريبة بقانون: أي أنه لم يتم فرضها وكذلك ربطها وتحصيلها والغائها والإعفاء منها بموجب نصوص قانونية ويترتب على هذه الخاصية نتيجة مهمة وهي حفظ حقوق المكلفين بدفع الضريبة فالقانون الضريبي يشبه بهذا المضمار القانون الجنائي فكما أنه لا توجد جريمة ولا عقوبة إلا بنص قانوني فإنه لا تفرض ضريبة ولا تلغى أو تعدل إلا بنص قانوني (4).

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

(1) \_ محمد عباس محززي، مرجع سبق ذكره، ص 12.

(2) \_ أحمد فنديس، مرجع سبق ذكره، ص 21.

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

(4) \_ سمير صلاح الدين حمدان منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، طبعة الأولى، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، ص 130.

## المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة

توجد العديد من القواعد والأسس التي يتوجب على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس النظام الضريبي، وهي القواعد التي تحقق مصلحة كل من المكلف بالضريبة والخزينة العمومية كما أنه يتم فرض الضرائب بغرض تحقيق مجموعة من الأهداف المالية، الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية.

### قواعد الضريبة:

**أ-قاعدة العدالة:** يعد مبدأ عدالة الضريبة من أهم الركائز والأسس المالية والاقتصادية التي يجب مراعاتها عند فرض الضريبة لتحقيق العدالة الضريبة تجعل من الضريبة المفروضة مقبولة ولا تحدث تدمرا بين الناس عند فرضها أو جبايتها ولكي تتحقق عدالة الضريبة يجب أن يتوفر فيها مبدأين هما<sup>(1)</sup>:

-**مبدأ عمومية الضريبة:** ويقصد به أن تفرض الضريبة على سائر الأشخاص والأموال فلا يعفى منها مال أو شخص من الخاضعين لسيادة الدولة.

-**مبدأ المساواة أمام الضريبة:** ويقصد به أن يكون عبء الضريبة واحدا بالنسبة لكافة المكلفين حتى يتساوا جميعا في أعباء النفقات العامة.

-**قاعدة اليقين:** ويقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة دون أي غموض أو إبهام. والهدف من ذلك أن يكون المكلف متيقنا بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا التباس فيها ومن ثم يمكنه أن يعرف مسبقا موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم ومعدلها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها وغير ذلك من المسائل التقنية المتعلقة بالضريبة إلى جانب معرفته لحقوقه نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها. حيث أن عدم الوضوح يؤدي إلى حذر المكلفين من النظام الضريبي<sup>(2)</sup>.

**ت-قاعدة الملائمة في التحصيل:** ويقصد بها أن تجبى الضريبة في الأوقات والطرق الأكثر ملائمة للمول وهذا يعني أن يتلاءم ميعاد تحصيل الضريبة مع موعد تحقيق الدخل، وهو الوقت الذي يكون فيه المكلف أكثر قدرا وأكثر تقبلا لعبء الضريبة.

وفي هذا المضمار نجد في الجزائر الضريبة المفروضة على المداخيل الأجرية (IRG/salaires) تقتطع ساعة دفع الأجر وبذلك تشكل وقتا ملائما للأجراء<sup>(3)</sup>.

**ث -قاعدة الاقتصاد في النفقات:** وتعني الاقتصاد في نفقات الجباية باتباع إجراءات التحصيل الأقل كلفة للمكلفين ولإدارة المالية حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير موضعها ويتضاءل الفرق ما بين ما يدفعه وما يدخل خزانة الدولة بحيث تتحقق وفرة الضريبة<sup>(4)</sup>.

(1) \_ أحمد فنديس، مرجع سبق ذكره، ص 23.

(2) \_ محمد عباس محزوي، المدخل إلى الجباية والضرائب، سلسلة الجباية. دار النشر عين البنيان، الجزائر، 2010، ص 25.

(3) \_ حميدة بوزيدة جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 10.

(4) \_ أحمد فنديس، مرجع سبق ذكره، ص 26.

### المطلب الثالث: أنواع الضرائب وأهدافها:

تعدد أنواع الضرائب واختلفت صورها الفنية باختلاف المكان والزمان، فالنظم الضريبية لا تقتصر على نوع واحد من هذه الأنواع، بل تحاول المزج فيما بينها للتوصل إلى نظام متلائم مع تحقيق أهداف المجتمع وتتلخص في:

#### الفرع الأول: أنواع الضرائب

##### أولاً: الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية<sup>(1)</sup>:

- **الضرائب النسبية:** هي تلك الضرائب التي يبقى سعرها ثابت رغم تغير المادة الخاضعة للضريبة وتتميز الضرائب النسبية بسهولة تطبيقها كما أنها تحقق نوع من العدالة بين المكلفين للضريبة كوحدة سعرها وكذا وضوح الرؤية بالنسبة للمكلفين الشيء الذي يحفزهم على مضاعفة نشاطهم ويساعدهم في الادخار وتكوين رأسمال استثماري.

أما عن مجال تطبيقها فتطبق في كل من:

\***الشركات الخاضعة للضريبة:** تطبيقاً للمادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن الأشخاص المعنويين يخضعون للضريبة BS امهما كان شكلهم أو غرضهم باستثناء بعض الشركات الخارجة عن مجال التطبيق إلا إذا اختارت الخضوع لهذه الضريبة.

##### **1-الشركات الخاضعة قانوناً:** هي الشركات التي نص عليها القانون التجاري وهي:

-الشركات المساهمة أو الأسهم SPA

-شركات ذات المسؤولية المحدودة SARL

-شركات ذات توجيه بالأسهم SO

-المؤسسات العمومية الاقتصادية EPE

-المؤسسات، الهيئات، الوكالات ذات الطابع الصناعي والتجاري والفلاحي أو البنكي والشركات المدنية التي أخذت شركات ذات أسهم.

**2-الشركات غير خاضعة أساساً:** هي التي اختارت الانضمام لهذه الضريبة وهي تتمثل في شركات الأشخاص، الجمعيات بالمساهمة والشركات المدنية كما يلاحظ أن هذه الشركات التي اختارت الخضوع لهذه الضريبة لا يمكن التراجع عن هذا الاختيار مدى الحياة.

-**الضرائب التصاعدية:** فهي تلك الضرائب التي يزداد سعرها بازدياد المادة الخاضعة للضريبة وبالتالي

(1) \_ طارق الحاج: المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ص 129-131.

تزيد حصيلة الضريبة وهذا النوع من الضرائب تستخدمه نعظم التشريعات الضريبية، خاصة ألتى تراعي العدالة والمساواة، لأن أصحاب الدخل العالية يتحملون عبئا أكبر من أصحاب الدخل المتدنية، كما يؤدي إلى إعادة توزيع الدخل والثروة وعدم تمركزها بيد فئة قليلة من أفراد المجتمع ومجال تطبيقها:

تحدد من زاويتين: زاوية الأشخاص وزاوية المداخيل.

#### أ-الأشخاص الخاضعون:

-الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر .

-الأشخاص الذين يستفيدون من المداخيل التي تخضع للضريبة على الدخل في الجزائر عن طريق اتفاقية جبائية.

-الأشخاص الذين ليس لديهم إقامة دائمة بالجزائر ويستفيدون من الأرباح التي يحققونها من المؤسسات التي يملكون فيها مساهمات.

-الموظفون وأعاون الدولة المتواجدون في الخارج.

#### ب-المداخيل الخاضعة للضريبة:

تقرض الضريبة على الدخل الإجمالي على سبعة أنواع من المداخيل تحددها قاعدتها حسب نوع كل دخل وهذه المداخيل هي:

-الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.

-أرباح المهن غير التجارية.

-الرواتب والأجور، المنح.

-المداخيل العقارية الناتجة عن الأملاك المبنية وغير المبنية.

-الإيرادات الفلاحية.

-أرباح رؤوس الأموال المنقولة.

-فوائض القيمة الناتجة عن تنازل بمقابل من العقارات المبنية وغير المبنية ولضرائب على الدخل الإجمالي حسب المادة 09 من قانون المالية لسنة 1994 تعدل المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحسب على أساس الجدول الآتي:

الجدول 01: تحديد معدل الضريبة على المداخل الخاضعة لها:

معدل الضريبة النسبة %	قسط الدخل للضريبة: دج
0	لا يتجاوز 120.000
20	من 120.000 إلى 360.000
30	من 360.000 إلى 1.080.000
35	من 1.080.001 إلى 3.240.000
40	ما زاد عن 3.240.000

المصدر: دار المالية

حسب المادة: 104 من قانون الضرائب المباشرة المعدلة بالمادة 10 من قانون المالية لسنة 2007.

ثانيا: الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال:

عرفت الضرائب على الأشخاص منذ زمن الرومان واليونان كذلك في العصور الوسطى وكانت نصيب الشخص بعينه أي أن الوجود الإنساني هو المادة الخاضعة للضريبة، فالضريبة هنا تفوض على الشخص باعتباره (فرد) بغض النظر عن ما بحوزته من مال ولذلك يطلق عليها أيضا بـضريبة الرؤوس.

أما الضرائب على الأموال فتصيب ما يملكه الشخص، وتمتاز بعدالتها لأنها تصيب حجم الأموال التي يملكها المكلف، فالأموال الوفيرة تكون الضرائب عليها كبيرة والعكس، ويعيب البعض عليها بصعوبة حصر أموال الشخص لاحتساب الضريبة وإمكانية التهرب الضريبي<sup>(1)</sup>.

ثالثا: الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

هناك عدة معايير للترقية بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة إلا أن أهم هذه المعايير هو من يقسمها حسب تحمل عبئها، فنجد بعض الكتاب الاقتصاديين ومن بينهم "جون استيوارت ميل، لا يغير لوفبوليه" يرى هذا الفريق أن الضريبة تكون مباشرة إذا كان الذي يدفعها للخرينة هو الذي يتحملها بصفة نهائية، وأنها تكون غير مباشرة إذا كان الذي يدفعها للخرينة لا يعد وسيطا حيث يذهب -جون استيوارت ميل- إلى أن الضرائب غير المباشرة هي تلك التي يدفعها شخص ويتحملها شخص آخر<sup>(2)</sup>.

(1) \_ محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 132-134

(2) \_ رفعت المحجوبي: المالية العامة، دار النهضة للطبع والنشر والتوزيع، 1990، ص 233.

#### رابعاً: الضرائب الوحيدة والضرائب المتعددة:

المقصود بالضريبة الوحيد أن تعتمد الدولة ضريبة واحدة فقط، أو أن تفرض ضريبة رئيسية إلى جوارها بعض الضرائب الأخرى.

أما النظام الضرائب المتعدد فيعني إخضاع المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب وقد نادى بعض الاقتصاديين بفرض ضريبة وحيدة على الناتج الصافي الزراعي دون النظر إلى بقية الدخل باعتبارها المصدر الأساسي للثروة والدخل كما نادى بعض الآخرين بفرض ضريبة واحدة على الربح العقاري، ويؤيد أنصار فكرة الضريبة رأبهم بحجج عديدة منها: بساطة تطبيق الضريبة، فهي لا تحتاج إلى جهاز إداري كبير فيمكن للمكلف تأديتها من خلال معرفة سعرها (1).

#### الفرع الثاني: أهداف الضريبة:

إن الضريبة على اختلاف أنواعها تعتبر مصدراً هاماً للإيراد العام، إلا أن هذا ليس الهدف النهائي من فرض الضريبة خاصة بعد ما زاد النشاط المالي للدولة وزاد معه تدخلها في جميع المجالات الاقتصادية وقد تختلف أهداف الضريبة من دولة لأخرى حسب الظروف التي تعيشها كل دولة وبشكل عابر فإن من أهداف الضرائب.

أ- **الهدف المالي:** ويقصد بها تغطية الأعباء المالية، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى استثمارات الإدارة الحكومية (كبناء السدود والمستشفيات والجامعات، وشق الطرق... الخ) (2).

ب- **الهدف الاقتصادي:** تعتبر الضريبة أداة لتدخل الدولة في المجال الاقتصادي، وبالتالي فهذه العام هو الوصول إلى حالة استقرار اقتصادي غير مشوب بالتضخم أو الانكماش.

ففي حالة التضخم ترفع نسبياً ويوسع في فرضها لامتناس كميّة النقد الزائدة، وفي حالة الانكماش تخفض أسعارها وتزداد الإعفاءات مما يزيد من الإدخار وبالتالي التوسع في الاستثمار (3).

ت- **الهدف الاجتماعي:** تعتبر الضريبة وسيلة لإعادة توزيع الثروات والمداخيل، حيث تستخدمها معظم الدول لمعالجة التفاوت بين دخول الأفراد عن طريق فرض الضريبة التصاعدية على الدخل (4).

(1) \_ حسن مصطفى حسن: المالية العامة، المطبوعات الجامعية،

(2) \_ حميدة بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 12.

(3) \_ أحمد فنيديس، مرجع سبق ذكره، ص 27.

(4) \_ المرجع نفسه، ص 27.

ث-الهدف السياسي: أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة. ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول، وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالات للضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة (اليابان والولايات المتحدة الأمريكية)<sup>(1)</sup>.

---

(1) \_ حميدة بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 13.

## المبحث الثاني: تصنيفات الضرائب

يمكن تصنيف الضرائب بالاستناد إلى عدة معايير وهي

### المطلب الأول: معيار العبء الضريبي:

وفقا لهذا المعيار نميز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة بما يلي<sup>(1)</sup>:

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

### المطلب الثاني: معيار وعاء الضريبة:

حسب المعيار نجد الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة<sup>(2)</sup>:

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

### المطلب الثالث: معياري الواقعة المنشئة للضريبة والمعدل:

(1) \_ أحمد فنيديس، مرجع سبق ذكره، ص 29.

(2) \_ سمير صلاح الدين حمدي، مرجع سبق ذكره، ص 137.

### الفرع الأول: معياري الواقعة

وهنا نميز ثلاثة أنواع من الضرائب:

أ- **الضرائب على رأس المال:** هي الضرائب تنشأ عن واقعة تملك رأس المال ويقصد بواقعية تملك رأس المال من الناحية الضريبية مجموع الأموال المنقولة (الأسهم، السندات...) والعقارية (المبنية، وغير المبنية) التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة والقابلة للتقدير بالنقود، سواء كانت تدر دخلاً أم لا ومن أمثلتها حقوق التسجيل المدفوعة بمناسبة تملك عقار مبني أو غير مبني وبمقابل.

ب- **الضرائب على الدخل:** والتي تتولد عن واقعة تحقق الدخل. ويفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيراد مقابل السلع التي ينتجها أو الخدمة التي يقدمها.

ت- **الضرائب على الانفاق:** وهي تفرض على إنفاق الدخل في الحصول على السلع والخدمات الاستهلاكية، أي على الانفاق غير الاستثماري ومن هنا تعدد تسمياتها من ضرائب على الاستهلاك وضرائب على السلع وضرائب على الانتاج... الخ<sup>(1)</sup>.

### الفرع الثاني: معيار معدل أو سعر الضريبة

نجد في هذا المعيار الضريبة النسبية والتصاعدية:

أ- **الضريبة النسبية:** هي تلك الضريبة التي يكون سعرها نسبة ثابتة من قيمة المادة أو الدخل الخاضع للضريبة لا يتغير بتغير مقدار هذه المادة أو الدخل الخاضع للضريبة<sup>(2)</sup>.

ب- **الضريبة التصاعدية:** هي الضريبة التي يتغير سعرها بتغير قيمة المادة أو الدخل الخاضع للضريبة فيزداد سعر الضريبة كلما زادت قيمة هذه المادة أو الدخل<sup>(3)</sup>. وتأخذ الشكلين التاليين:

\* **التصاعدية بالطبقات:** وفق هذه الحالة يتم تقسيم دخول الممولين إلى عدة طبقات وترتب هذه الأخيرة تصاعدياً ثم تفرض الضريبة بمعدل متزايد كلما انتقلنا إلى طبقة أكبر.

\* **التصاعدية بالشرائح:** تجنبا لعيوب التصاعدية الإجمالية، وجد نمط التصاعدية بالشرائح ويتضمن هذا الأسلوب إعفاء الحد الأدنى الضروري للمعيشة أي مراعاة المكلف الشخصية ويتم تقسيم الدخل إلى شرائح ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى.

### **المبحث الثالث: تنظيم الضرائب**

(1) فوزي عطوي، املائية العامة (النظم الضريبية وموازنة الدول)، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، طبعة 2003، ص 71.

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

(3) المرجع نفسه، ص 153.

## المطلب الأول: تعريف الرسم وخصائصه:

تعريف الرسم: هو عبارة عن اقتطاع نقدي يمول الخزينة العامة للدولة وهو يدفع من كل شخص يكون بحاجة إلى خدمة مقدمة من طرف الدولة وأن هذه الخدمة تعود عليه بالذات بالنفع الخاص (1).

وعرفه محرزى محمد عباس على أنه مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة أو إلى إحدى مؤسساتها العمومية مقابل منفعة خاصة ليحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على مجتمع ككل (2).

### خصائصه:

**1-الصفة النقدية للرسم:** كان الرسم قديما يحصل في صورة عينية وفقا للأوضاع الاقتصادية العامة السائدة في ذلك الوقت ومع تطور مالية الدولة أصبحت النقود هي وسيلة التبادل الرئيسية صار من الضروري أن يتم دفع الرسوم في صورة نقدية.

### **2-صفة الإيجاب للرسم:**

يدفع الرسم جبرا من طرف الشخص الذي يتقدم بطلب الخدمة وهذا يرجع إلى كون الدولة ممثلة في هيئتها العمومية، تستقبل بوضع القواعد القانونية المتعلقة بالرسم، وتلك القواعد لها صفة الإلزام، كما أن الرسم لا يدفع إلا عند الحاجة في الحصول على خدمة معينة وهذا الشخص له الحرية.

### **3-صفة المقابل للرسم:**

يدفع الفرد للرسوم مقابل الحصول على خدمة من الدولة أو هيئتها العامة وقد تكون الخدمة عملا تتولاه أحد المرافق العمومية.

**\*طابع المنفعة:** يشكل طابع المنفعة في الرسم أهمية خاصة نظرا لكونه يتميز عن أهم مصادر الإيرادات العامة وهي الضرائب، فطالب الخدمة يسعى من وراء ذلك إلى تحقيق منفعة خاصة تتعلق به وحده دون أن يشاركه فيها شخص آخر، وإن كان بالإضافة إلى هذه المنفعة هناك منفعة عامة تعود على المجتمع وعلى الاقتصاد ككل.

## المطلب الثاني: الفرق بين الضريبة والرسم

عند المقارنة بين الضريبة والرسم نجد أوجه تشابه واختلاف بينها ف كلاهما مبلغان نقديان، كذلك يعتبران موارد للخزينة العمومية وكلاهما جبريان أي يدفعان بطريقة قانونية أو بإخضاع قانوني.

أن الجبر مفهوم المطلق يمكن تصويره كنقطة اختلاف بين الضريبة والرسم، لأن الضريبة يدفعها المكلف بها وليس له اختيار، بخلاف ذلك إلى أن الرسم للشخص اختيار دفع هذا الرسم من عدمه، ويختلفان

(1) \_ جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين للأستاذ خلاصي رضا.

(2) \_ محرزى محمد عباس (اقتصاديات المالية)، ديوان المطبوعات 2008، ص 132-135.

من حيث كيفية تحديد كل من الرسم والضريبة، فإن أساس فرض الرسم يتحدد من قبل الدولة حسب تكلفة إنتاج الخدمة وعادة ما يكون الرسم أقل وبكثير من المستوى تكلفه إنتاج الخدمة كما أن الضريبة في أغلب الأحيان تقاس أو تحسب عن طريق نسب مئوية محددة وفق للقانون الخاص بينما الرسم يتحدد أو يحسب عن طريق مبالغ أو قيمة محددة وفق للقوانين الخاصة به.

### المطلب الثالث: مفهوم السياسة الضريبة والنظام الضريبي.

السياسة الضريبية هي البحث في الظواهر الضريبية وتحليل أوجه النشاط المالي، تهدف إلى تحديد وتكيف حجم الإيرادات الكافية لتغطية احتياجات الاقتصاد الوطني وتكيف هذه المصادر لتحديد الخطط الاقتصادية وإحداث توازن اقتصادي بقدر الإمكانات والأساليب وتحقيق العدالة الاجتماعية لتوزيع الأعباء حسب القدرات والاستفادة من جميع الخدمات على السواء.

ولقد اختلف مفهوم السياسة الضريبة بين الاقتصاديين في العصر القديم عنه في العصر الحديث كما اختلف حسب الأهداف المسطرة في الدولة المتقدمة عنه في الدول المختلفة قد تطورت فلسفة الضريبة كجانب من فلسفة الفكر المالي تطور شامل منذ أوائل القرن الحالي وهي في ذلك تأثرت في هذا الفكر الاقتصادي الحالي الذي ينبع من فكرة كينز العامة للعمالة والفائدة والنقود وصيرورة الاقتصاد العالمي وإحداثه.

#### **للسياسة الضريبة عدة مقومات أهمها:**

قدرة الأداء الجبائي: والتي هي مردودية الضرائب في مجتمع معين أي تحمل تكاليف تمويل الخزينة بهذه الموارد حتى لا يحدث عجز فيها ومن تم تلبية حاجات المجتمع بإعادة توزيع هذه الموارد بين أفراد المجتمع في شكل خدمات.

#### **الهيكل الجبائية:**

تعط لتطبيق السياسة المدرجة في القوانين الجبائية، فدرجة تطور البلد وفعالية النظام الجبائي يعتبران العنصران المحددان لهذه الهياكل.

تعمل الهياكل الجبائية الفعالة على إعداد استراتيجيات جبائية للتوفيق بين مختلف الضرائب وضمان الاستمرارية على طول المدى الطويل.

### **خلاصة الفصل:**

يتلخص دور الدول الحديثة في تطوير مواردها من خلال الجبائية سواء كانت ضرائب أو رسوم، إلا أن

الضرائب تعتبر من أهمها وذلك لما لها دور كبير في تمويل خزينة الدولة خصوص من طرف الجباية البترولية التي تمثل نسبة كبيرة من أموال الخزينة في الجزائر.

كما أن الضريبة ليست أحادية، إذ أن الدولة تستخدمها لتحقيق أهدافها وكذا تحافظ على الاستقرار الاقتصادي وعليه فإن الضريبة إلى جانب كونها تمويلية فهي أيضا وسيلة لتحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية.

## الفصل الثاني:

# نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في ظل النظام الضريبي الجزائري

وفيه:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول النظام الضريبي

المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري ومراحل تطوره

المبحث الثالث: تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في

الجزائر

## مقدمة:

أي نظام ضريبي باعتبار أداة ووسيلة حديثة، يؤثر في الحياة الاقتصادية والاجتماعية يكون له هدف معين، يسعى لتحقيقه وذلك باستخدام مختلف أنواع الضرائب لكل مشكلة اقتصادية أو اجتماعية.

ومن ثم فإن هدف النظام الضريبي في النظام الرأسمالي يختلف عنه في الأنظمة الأخرى كما يتأثر في التغيرات الاقتصادية التي تتمثل بمرحلتى الانكماش والرواج الاقتصادي وعندها وجب عليه التغير وفق هذه التغيرات الاقتصادية بما يخدم الاقتصاد الوطني ويحمي المكلف الاقتصادي والجزائر كانت مستعمرة فرنسية قد عرفت نظاما معينا ونظرا لعدم توافق هذا النظام الضريبي وما تصبوا الدولة تحقيقه؛ أدى بالدولة إلى إجراء تعديلا ضريبية، تمهيدا لوضع نظام ضريبي حديث يتماشى ورغبات وطموحات المجتمع الجزائري.

## المبحث الأول: مفاهيم عامة حول النظام الضريبي

### المطلب الأول: النظام لضريبي "المفهوم والمبادئ":

يتكون النظام الضريبي من الناحية الفنية من مجموعة الضرائب المختلفة، ومن ثم فإن الضريبة هي وحدة بناء ذلك النظام، لذا كان لا بد من أجل التسلسل المنطقي للمواضع التعرض لمفهوم الضريبة:

#### 1-تعريفات الضريبة<sup>(1)</sup>:

تعرف الضريبة على أنها "اقتطاع نقدي أو فريضة نقدية يدفعها الممول (قد يكون شخصا طبيعيا أو معنويا) إلى الدولة دون مقابل وذلك من أجل تغطية نفقات الدولة وتحقيق أهدافها"، من هذا التعريف يتضح أن للضريبة مميزات وهي:

-أنها اقتطاع نقدي أي أن الشكل النقدي للضريبة هو الشكل المعاصر لها فلم يعد من المقبول في أواخر القرن العشرين وأوائل القرن الواحد والعشرين أن تحصل الدولة الضريبة في شكل عين؛

-أنها فريضة ينبغي على الممول القيام بدفعها أو يمتنع عنه يعاقبه القانون، وتتراوح العقوبة بين الغرامة وربما تصل إلى السجن إذا ثبت أنه تهرب من أدائها؛

-أنها تدفع بلا مقال، ويقصد بذلك أن الممول لا ينتظر من أدائها الحصول مقابل مباشر، ويرجع ذلك إلى طبيعة العلاقة بين الدولة (متمثلة في مصلحة الضرائب) وبين الفرد (كممول) حيث لا يوجد تكافؤ بين طرفي العلاقة وتغلب المصلحة العامة على المصلحة الخاصة.

أنها تستخدم في تحقيق أهداف المجتمع المالية والاقتصادية والاجتماعية وغيرها حيث توجه الحصيلة الضريبية لتمويل ببرامج النفقات العامة المعتمدة في الميزانية العامة للدولة.

(1) \_ المرسي السيد حاجزي: النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1997، ص 8.

## تعريف ثاني:

إن أول تعريف عصري للضريبة هو ما أتى به الفقيه الفرنسي جيز JESE ، حيث يعرف الضريبة أنها:

استقطاع نقدي تفرضه السلطة بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء المالية (1).

مع الذكر ليس هناك فرق بين التعريفات السابقة أي هناك إجماع على التعريفات.

## 2-تعريف النظام الضريبي:

تحظى دراسة النظم الضريبية بأهمية بالغة من طرف مسؤولي الدولة وقطاع الأعمال المحلي والأجنبي ودارسي الضرائب والعائلات. فاختلاف النظم الضريبية بين الدول يرجع أساسا إلى اختلاف طبيعة النظم الاقتصادية في تلك الدول، حيث يعتبر النظام الضريبي جزء من النظام المالي وهذا الأخير يعتبر جزء من النظام الاقتصادي للمجتمع وبالتالي فهناك علاقة متعدية تربط بين النظام الضريبي والنظام الاقتصادي.

## 2-1- مفهوم النظام الضريبي: قدمت العديد من التعاريف للنظام الضريبي حيث عرف بأنه:

«مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلائم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات.

والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية (2).

يعتبر النظام الضريبي "الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة، ويتم تحديدها استنادا إلى أسس اقتصادية ومالية وفنية في ضوء اعتبارات سياسية اقتصادية اجتماعية وإدارية" (3).

كما يعتبر النظام الضريبي دالة لمتغيرين أساسيين هما (4):

-نوع النظام الاقتصادي والاجتماعي السائد من حيث كونه رأسماليا أم اشتراكيا وميكانيكية تشغيله من حيث كونها قائمة على آليات السوق أم التخطيط الشامل.

-درجة التنمية الاقتصادية معبرا عنها بمعدل وطبيعة النمو الاقتصادي.

من خلال التعاريف السابقة نجد أن النظام الضريبي يجب أن يكون انعكاسا للنظام الاقتصادي والاجتماعي والسياسي السائد في المجتمع.

(1) \_ لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية غير منشورة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011، ص 2.

(2) \_ المرسي السيد حجازي، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1998، ص 7.

(3) \_ صلاح زين الدين: الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2000، ص 46.

(4) \_ أحمد عبد العزيز الشرفاوي: السياسة الضريبية والعدالة الاجتماعية في مصر، معهد التخطيط القومي، القاهرة، 1981، ص 7.

بالإضافة إلى أن النظم الضريبية الحديثة لا تعتمد على نوع من أنواع الضرائب بل تختار مزيجا متكاملًا من أنواع الضرائب وتحاول أن تعدله ليكون أكثر ملائمة في تحقيق أهداف المجتمع. فعلى الدولة أن تحاول خلق نوع من الانسجام بين سياستها الضريبية ومختلف أنواع سياسيتها الاقتصادية فالضريبة تعتبر متغير اقتصادي تستعملها الدولة كأداة للضبط الاقتصادي وتحقيق أهداف النظام الاقتصادي.

**2-2- أسس النظام الضريبي:** تعتمد بنية النظام الضريبي على ثلاثة أسس هي: السياسة الضريبية،

التشريع الضريبي، الإدارة الضريبية

-**السياسة الضريبية:** تعبر عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجيهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية.

ويعتبر النظام الضريبي صياغة فنية للسياسة الضريبية للمجتمع فهو يصمم من أجل تحقيق أهدافها.

حيث نجد أن النظام الضريبي الذي يصلح لتحقيق أهداف نفس سياسة ضريبية معينة في مجتمع معين قد لا يصلح لتحقيق أهداف السياسة الضريبية في مجتمع آخر.

-**التشريع الضريبي:** هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين وهذا من أجل تحقيق أهدافها، ويجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف كما يجب أن تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف والظروف الاقتصادية للدولة.

-**الإدارة الضريبية:** تعتبر الإدارة الضريبية أداة التنفيذ النظام الضريبي<sup>(1)</sup> فهي ذلك الجهاز الفني والإداري المسؤول عن تنفيذ التشريع الضريبي وذلك من خلال فرض الضرائب وجبايتها.

### **1-خصائص النظام الضريبي:**

بعدما تعرضنا إلى معرفة هيكل النظام الضريبي قبل الإصلاحات الذي تأثر بالبنية الاقتصادية والاجتماعية للبلاد إلا أنه العديد من التشوهات التي حالت دون أداء الضريبة لوظيفتها المالية والاقتصادية ومنه يمكن أن نستنتج بعض الخصائص التي تميز بها في هذه والتي نجمها في:

-ضعف المردود الضريبي.

-عدم التوازن في النظام الضريبي.

-المعاملة الغير عادلة أمام الضريبة.

**1-1-ضعف المردود الضريبي:** لقد تميز النظام الضريبي بقلّة الحصيلة الضريبة وهذا بالرجوع إلى

عدة أسباب أدت إلى ذلك ومنها:

(1) \_ عبد المجيد قدي: المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية (دراسة تحليلية تقييمية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 139.

-صعوبة تقدير حجم الدخل الفردي الذي كان دائما منخفضا للظروف الاقتصادية وانخفاض الدخل الوطني.

-القطاع الصناعي والزراعي اللذان يعتبران قطاعان أساسيان ضمن مخطط التنمية عرفتها الجزائر قبل الإصلاحات الاقتصادية إلا أن إنتاجهما كان ضعيف مما انعكس سلبا على مردود الضريبة.

-عدم اهتمام الجزائر بالضرائب المباشرة على الوجه المطلوب وابتكارها على الضرائب الغير مباشرة أدى إلى نقص في الحصيلة الضريبة.

-استمرار الجزائر في استعمال الهيكل الذي كانت تعمله السلطات الاستعمارية في إدارتها الضريبية أدى إلى وجود فراغ كبير أثر على الحصيلة الضريبة غير فعال.

نظرة المكلفين إلى الضريبة على أنها غير شرعية وغير قانونية لاعتقادهم أنها بدون مقابل ولا يعود النفع بها مباشرة وإليهم ونقص الثقافة والوعي الضريبي لديهم، هذا دفعهم إلى استعمال كل السبل إلى التخلص منها مما أدى إلى تخفيض في الحصيلة الضريبة.

عدم إستقرار النظام الضريبي قبل الإصلاحات من خلال ضرائب جديدة وارتفاع معدلات الضرائب دون مراعاة الضراب المقدرة التكلفة، أدى إلى لجوء المكلفين إلى التهرب من دفع الضرائب واستعمال كل طرق الغش.

## 2-1-عدم التوازن في النظم الضريبية:

قلة الاهتمام بالضرائب المباشرة: إن ارتفاع نسبة التهرب الضريبي وانخفاض الوعي الضريبي عند المكلفين وضعف الهياكل الإدارية وحالة القطاع الخاص وصعوبة تقدير حجم الدخل الفردي كلها أسباب أدت إلى ضع الحصيلة الخاصة بالضرائب المباشرة خاصة في الدول المتخلفة رغم أنها مصدر رئيسي يمكن من خلاله تمويل الخزينة العمومية أي الضرائب على الدخل تكاد تكون منعدمة منه وهذا بسبب عدم إخضاع هذا الأخير للضرائب.

كذلك يرجع قلة الاهتمام لهذا النوع من الضرائب إلى:

كثرة الإعفاءات والتخفيضات قصد تشجيع الاستثمار ودفع عملية، إلا أنها باءت بفشل كبير وكلفت الخزينة العمومية خسائر كبيرة نتيجة المبالغة فيها، إذ تعتبر هذه الإعفاءات ثغرة تقلت منها موارد مالية هامة، وكذلك استعمال النفوذ السياسي وهو أن الطبقة النية تؤثر على الحكومات وتمنع فرض ضرائب على الدخل وهذا لحماية مصالحها، وبالتالي يتحول العبء الضريبي على الطبقات الفقيرة.

## 2-نظام ضريبي يعتمد على الضرائب الغير المباشرة:

في حالة الميزانية عجز تلجأ الدولة إلى رفع نسبة الضرائب مباشرة لتغطية هذا العجز الذي يوضح

اعتماد الدولة على هذا النوع من الضرائب وكذلك يرجع اهتمام الدولة بهذا النوع نتيجة ضع الحصيلة الضريبية على العموم وضعف مداخيل الأفراد واستحالة اللجوء إلى الضرائب المباشرة وأيضاً لوجود صعوبة في الناحية السياسية في فرضها لقوة ونفوذ أصحاب المداخيل الوفيرة في أجهزة الدولة أضف إلى ذلك الصعوبات الفنية التي تتعلق بعدم وجود محاسبة منظمة للأفراد خاصة مما يسهل من عملية التهرب.

## 2-1- المعاملة الغير عادلة أمام الضريبة:

قد تؤثر بعض الخصائص في النظام الضريبي كترجيح كفت الضرائب الغير المباشرة على كفت الضرائب المباشرة وغياب الكفاءة الإدارية والغش والتهرب الضريبي بالسلب على جانب العدالة منه، وهذا لوجود طبقات مختلفة في المجتمع فنلاحظ أن الطبقة الثرية تتحمل عبئاً ضريبياً خفيفاً يسبب النفوذ السياسي والاجتماعي أي لا تفرض الضرائب التي تتعارض مع مصالحهم أو تفرض بسعر رمزي فقط، وكذلك بالنسبة لسكان المنطق النائية وأصحاب الأرياف الذين تتعدم اتصالات الإدارة الضريبية بهم وأما الطبقة التشغيلية وهي الأكثر تضرر بالعبء الضريبي بحيث يصعب عليهم التهرب من الضريبة، نظراً لطريقة الحجز من النبع ويعتبر من كبار المساهمين في الضرائب ومن أقل الفئات نصيباً من الدخل القومي

وهذا لكي لا يكون هناك نظام ضريبي فعال ونشط يجب أن يمتاز أو يتجلى بـ:

-صيانة مضبوطة لقوانين ضريبة والصرامة في تطبيقها بنشر الوعي الضريبي وضبط السياسة الضريبية مع الواقع.

## 2-2- من التعاريف السابقة يمكن استخلاص الخصائص التالية:

1- **الضريبة هي اقتطاع نقدي:** ويقصد بذلك أن المكلف بالضريبة يقوم بدفعها لصالح الدولة في صورة نقدية عكس ما كان عليه الحالة في السابق أين كانت تدفع الضريبة بشكل عيني وهذا بتقديم الأفراد جزءاً من محاصيلهم الزراعية أو بالعمل لأيام معدودة لصالح الدولة إلا أن نظام الضريبة العينية لم يكن عادلاً عند فرض الضريبة على الناتج الإجمالي دون النظر إلى تكاليف الإنتاج المكلف (1).

2- **الضريبة فريضة إلزامية:** أي أن للفرد الحرية في دفع الضريبة أو عدم دفعها، ولا في اختيار مقدارها ولا في كفي وموعده بل هو مجبر على دفعها وهذا ما يميزها عن غيرها من الإيرادات المالية الأخرى.

3- **الضريبة تفرض من قبل الدولة:** تفرض الضريبة على كل شخص قادر على الدفع تبعاً لمقدراته المالية، فالضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفقاً لمقدراتهم.

4- **الضريبة تفرض دون مقابل:** كانت الضريبة هي القشط التأمين يدفعه المكلفون للدولة كي يؤمنون

(1) \_ محمد عباس مخززي: دور الضريبة في تنمية القطاع البنك والمالي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، غير منشورة، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة 2000/99، ص: 13.

به على حياتهم وأموالهم، لكن الفكر المالي الحديث يرى أن الضريبة هي تضامن اجتماعي أي تفرض على كل الأفراد بغض النظر عن المنافع التي تعود عليهم من جراء قيام الدولة بدورها في النشاط الاقتصادي والاجتماعي وهكذا انتقت فكرة الملموس في فرض الضريبة وأصبحت فريضة بدون مقابل

### أهداف النظام الضريبي:

**أهداف النظام الجبائي:** إن السياسة الضريبية هي إحدى الضوابط المالية التي على التوازنات العامة، كما تعتبر من المؤشرات التي تشجع الاستثمار والادخار عن طريق أو يعرف بالاستهلاك الضرفي أو غيرها من الإجراءات لذا سعى النظام الضريبي لتحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها:

**\*الهدف التقليدي:** يتشمل في إمكانية تحقيق الموارد المالية الضرورية لتغطية النفقات العامة للدولة بحيث يتأثر هذا الهدف على النشاط الاقتصادي للدولة.

**\*الهدف الحديث:** أو الهدف المعاصر لأنه أصبح يتماشى مع الدولة المتطورة ويعتبر هدفا هاما وأساسي لأنه يخدم القطاعات الاقتصادية ويؤثر في اتجاهات المجتمع سياسيا واجتماعيا خلال<sup>(1)</sup>:

-تحقيق أو توفير مصادر التمويل الدائمة والمساهمة في نفقات القطاع العام.

-استقطاب رؤوس أموال العربية والأجنبية وتشجيع الاستثمار.

-كما تفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أغراض معينة يأتي في مقدمتها الغرض المالي، باعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى أغراض سياسية واقتصادية واجتماعية.

والتي سيتم عرضها في الفروع التالي:

### 1-الهدف المالي:

تمثل الأهداف المالية للضريبة في تغطية النفقات العامة للدولة، ولقدرتها على الوصول إلى تحقيق الموازنة بين الإيرادات والنفقات، ويتجلى هذا الهدف المالي للضريبة خاصة في الدول النامية التي مازالت تعتمد في مداخيلها بشكل أساسي على ما تجنيه من حصيلة الضرائب فهذه الأخيرة تساهم بدرجة كبيرة في توفير الأموال لخزينة الدولة بقصد مواجهة سبل الإنفاق العديدة.

إن الاعتماد على تمويل تنمية اقتصاديات الدول النامية على نسبة مساهمة كبيرة عن طريق الضرائب يعود بالأساس إلى نقص موارد التمويل الأخرى وخاصة فيما يتعلق بنقص التمويل الخارجي ويعود إلى المخاطر الكبيرة التي قد تتجم عن هذا الأخير من تهديد لسياسة الدولة المقترضة وتبعية اقتصادية نظرا للشروط التي تفرضها مؤسسات التمويل الخارجي كصندوق النقد الدولي.

### 2-الهدف الاقتصادي:

(1) \_ فواند توفيق ياسين، أحمد عبد الله دوريش، المحاسبة الضريبية، دار الباروزي العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 1996، ص 17، 18.

تتمثل الأهداف الاقتصادية للضريبة في تمويل نفقات الدولة على مشروعاتها الإنتاجية واستثماراتها التنموية، وهي بذلك لم تعد ذات أهداف مالية فقط متعلقة بعملية موازنة الميزانية العامة، بل تتعدى ذلك في كونها أصبحت وسيلة لتحقيق التنمية الاقتصادية فهي تعد أداة لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية بالنسبة للدول الرأسمالية، فعندما تريد الدولة محاربة التضخم تعتمد إلى زيادة فرض الضرائب سواء برفع معدلاتها أو التوسع في فرض أنواع جديدة منها بغرض امتصاص كمية النقد الزائدة في السوق، كما تلجأ في فترات الكساد إلى تخفيض معدلات الضرائب وزيادة الإعفاءات من الضرائب قصد تشجيع الإنفاق، سواء الاستهلاكي من طرف الأفراد أو الرأسمالي قصد زيادة المشاريع التنموية أو التوسع فيها ويترتب على هذا في نهاية المطاف توازن الطلب الكلي مع العرض الكلي عند مستوى التشغيل الكامل.

كما يمكن أن تستخدم الضرائب لتشجيع نشاط اقتصادي معين أو تشجيع بعض الصناعات التي تعود بالنفع على الاقتصاد الوطني وتشجيع الاستثمار في المناطق النائية، وهذا عن طريق منح إعفاءات وتخفيضات ضريبية، وهي بذلك تعتبر من الوسائل التي تستخدمها الدولة لحماية بعض الصناعات الناشئة من المنافسة الأجنبية وذلك بزيادة فرض الرسوم والضرائب على المنتجات والسلع المستوردة من أجل الحد من الاستيراد والتشجيع على التصدير.

كما يمكن استخدام الضريبة كوسيلة لزيادة عنصر رأس المال، حيث تعتبر عملية تخفيض الضرائب على الودائع الإدخارية أو الضريبة على الاستثمار، أو تقديم الإعفاءات الضريبية على عوائد سندات التنمية عامل مهم من شأنه تشجيع عملية الإدخار القومي وبالتالي يساعد على قيام الاستثمار القومي ومنه حدوث زيادة في رأس مال القومي.

كما تعد عملية تقديم الإعفاءات الضريبية فيما يخص جلب الاستثمار الأجنبي أو تخفيض الضرائب عنه عامل مهم لجلب رؤوس الأموال الأجنبية مما يؤدي إلى تشجيع عملية الاستثمار القومي من جهة وحدوث تغييرات تكنولوجية من جهة أخرى. مما يترتب عن جميع العوامل السابقة الوصول بالمجتمع إلى مستوى أعلى من الرفاهية (1).

### 3-الهدف الإجتماعي:

إن الضريبة ومن خلال سعيها إلى تحقيق الأهداف الاجتماعية ترمي من وراء ذلك إلى تحقيق العدالة الاجتماعية بإعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع، فهي تهدف إلى الحد من الفجوة الموجودة بين الفقراء والأغنياء، والحد من تكتل الثروات بأيدي القلة من أفراد المجتمع عن طريق الضريبة التصاعدية، حيث تفرض ضريبة تصاعدية على الدخل والثروات الكبيرة وتعفى الدخل الضعيفة من الضرائب وبذلك يقل التفاوت في الدخل والثروات ويتجه توزيع الدخل والثروة نحو المساواة كما تعمل الضرائب على تمويل نفقات

(1) \_ موسى شتوي، الضريبة ودورها في الإنعاش الاقتصادي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير غير منشورة تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية، جامعة يحيى فارس بالمدينة 2002، ص 62.

الخدمات والمساهمة في بناء مرافق ومشروعات الدولة من مستشفيات ومدارس وطرق وتقديم الإعانات للمرضى والمعوقين كما تساهم في المحافظة على الصحة العامة عن طريق فرض ضرائب على السلع المضرة بالصحة والحد من استهلاكها مثل المشروبات الكحولية والسجائر.

#### 4-الهدف السياسي:

تتمثل الأهداف السياسية في جانبين:

#### 4-1-الجانب الأول داخلي: حيث تعتبر الضريبة كأداة في يد السلطة الحاكمة أو بعض القوى

الاجتماعية المسيطرة على دواليب الحكم لممارسة نفوذها على باقي المجتمع.

#### 4-2-الجانب الثاني فهو خارجي: حيث تعتبر الضريبة كأداة تستعملها من أجل تسهيلات المعاملات

التجارية مع بعض الدول عن طريق تسهيلات جمركية كالإعفاءات وتقدم بعض الامتيازات الضريبية كما يمكن أن تستعملها الدولة للحد أو لمقاطعة منتجات أو سلع دول أخرى كرفع الرسوم الجمركية من أجل تحقيق أغراض سياسية.

### المطلب الثاني: محددات النظام الضريبي

إن النظام الضريبي هو نظام مفتوح يؤثر ويتأثر بالبيئة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية للبلد ومن هذا فإن تصميم وضع نظام ضريبي ما لا بد وأن يتخذ على أساس النظام الإقتصادي والسياسي ومدى التقدم الاقتصادي في البلد.

#### الفرع الأول: النظام الضريبي والنظام الاقتصادي:

يؤثر النظام الاقتصادي السائد في بلد ما على قرار اختيار النظام الضريبي الملائم ومكوناته لأن النظام الضريبي بالنظام الاقتصادي في بلد ما هي علاقة الجزء من الكل وبقضي ذلك ما يلي<sup>(1)</sup>:

-إن النظام الضريبي ما هو إلا انعكاس للنظام الاقتصادي الذي يقوم فيه.

-يختلف النظام الضريبي من دولة إلى أخرى تبعا لاختلاف النظام الاقتصادي القائم في الدولة كما يتغير في الدولة الواحدة عبر الزمن مع تغير الأوضاع الاقتصادية.

وعموما يمكن التمييز بين نمطين من النظم الاقتصادية؛ النظام الاقتصادي الاشتراكي (المخطط) والنظام الاقتصادي الرأسمالي (الحر).

#### 1-النظام الاقتصادي الموجه: يقوم هذا النظام على فلسفة جماعية هدفها الأساسي تحقيق المصلحة

العامة وليس المصلحة الخاصة وتتميز اقتصاديات النظام الموجه بما يلي<sup>(2)</sup>:

(1) ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 21.

(2) سعيد عبد العزيز عثمان: النظم الضريبية "مدخل تحليلي مقارن"، مرجع سابق، ص 22.

-زيادة الوزن النسبي للاقتصاد العام (الدولة) بالمقارنة مع الاقتصاد الخاص، حيث أن الدولة هي التي تمتلك جل عناصر الإنتاج.

-تتخذ هذه الاقتصاديات من التخطيط أسلوبا للقيام بكافة النشاطات الاقتصادية تحقيقا لأهداف المجتمع.

-يتم استخدام التخطيط المالي إلى جانب التخطيط العيني، فالخطة وكما يحددها جهاز التخطيط وليس اعتمادا على تفضيلات المستهلكين؛ وإن كان ذلك لا يعني استبعاد هذه التفضيلات وإنما تأخذ في الحسبان عند تحديد أولويات السلع والخدمات.

وفي ظل الخصائص السابقة تصبح دخول الأفراد صورة من صور الإنفاق العام، وإنفاق الأفراد صورة من صور الإيرادات العامة، وعليه ينخفض دور الضريبة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع إلى أدنى مستوى فالدولة تحدد بصورة مباشرة ماذا تنتج؟ ولمن تنتج؟ وكيف تضمن الاستمرار في النمو الاقتصادي؟ دون الحاجة إلى السياسة الضريبية ولكن رغم ذلك يبقى للنظام الضريبي بعض المهام ولو كانت محدودة في تحقيق أهداف المجتمع ويتضح ذلك فيما يلي<sup>(1)</sup>:

\*يمكن استخدام الضريبة كأداة لتعديل أسعار بعض السلع والخدمات وتسمح بتحقيق التوازن بين العرض والطلب.

\*يمكن أن تساهم الضرائب في تحقيق التوازن بين مجموع دخول الأفراد والتي تكون في شكل أجور محددة وقيمة السلع الاستهلاكية المنتجة ذات الأثمان المحددة، وعليه تستخدم الضريبة من أجل امتصاص الدخل الزائد عن مجموع قيمة السلع الاستهلاكية.

\* عدم اختفاء القطاع الخاص بشكل نهائي وعليه فلا بد من وجود نظام ضريبي ينظم نشاطات هذا القطاع فيما يخص الإخضاع الضريبي.

\*وجود لا مركزية للوحدات والمؤسسات الاقتصادية ما يسمح لها بقدر من الاستقلال والحرية في تحديد الأثمان للمنتجات، مما يظهر الحاجة إلى النظام الضريبي من أجل امتصاص جزء من الأرباح المحققة وتحقيق دور توجيهي للموارد الاقتصادية.

**2-النظام الاقتصادي الرأسمالي:** يقوم هذا النظم على مجموعة من الخصائص مثل تدني دور الدولة في النشاط الاقتصادي إلى أدنى حد ممكن، سيادة مبدأ الحرية بمعناها الواسع "حرية التملك، حرية الاختيار، حرية التعاقد....الخ"، سيادة المنافسة الحرة ودافع الربح هو المحرك الأساسي للنشاط الاقتصادي؛ ويتم مواجهة عناصر المشكلة الاقتصادية (ماذا ننتج؟ لمن ننتج؟ ما هو ضمان الاستمرار في نمو؟) من خلال آلية جهاز الثمن.

(1) \_ نفس المرجع السابق، ص 20، 21.

ولكي تقوم الدولة بتأدية مهامها ووظائفها فإنه يتعين عليها الحصول على ما يلزمها من موارد مالية لذلك، ولما كانت الدولة في هذا النظام لا تتدخل بشكل كبير في النشاط الاقتصادي، هنا تظهر الحاجة الملحة من أجل الحصول على الأموال في فرض الضرائب وللقيام بإعادة توزيع الدخل بما يحقق العدالة وفقا لإيديولوجيات المجتمع فلا بد أن تقوم بتصميم النظام الضريبي على المستوى الجزئي، واختيار وتنسيق الضرائب لما يمكن أن يحدث الآثار المرغوبة على هيكل توزيع الدخل<sup>(1)</sup>، ولهذا كان للضريبة التصاعدية على الدخل مكانا بارزا، بالإضافة إلى أن الدولة في اتجاهها لإحداث آثار انكماشية أو توسعية أو توازنية في الاقتصاد من أجل تحقيق أهداف المجتمع تستخدم نظامها الضريبي بما يحتويه من عناصر المرونة التلقائية، سواء في الضرائب على الدخل أو الإنفاق، كما أن الدولة تستخدم النظام الضريبي في نطاق السياسة الضريبية من أجل تدوير النشاط الاقتصادي في الاتجاه المرغوب، وإجمالا ما يمكن قوله أن النظام الضريبي في المجتمعات الرأسمالية إلى تحقيق الأهداف التالية<sup>(2)</sup>:

✓ إعادة توزيع الدخل والثروات بما يرتضيه أفراد المجتمع؛ وبما يتفق مع إيديولوجيات المجتمع، بالإضافة إلى توزيع العبء الضريبي بين أفراد المجتمع توزيعا عادلا بقصد تحقيق العدالة الاجتماعية، كما أصبحت العدالة الضريبية هدفا تسعى إلى تحقيقها النظم الضريبية؛

✓ المساهمة في تحقيق النمو الاقتصادي من خلال ما تتضمنه هذه النظم من حوافز ضريبية مختلفة وأسعار تمييزية للضريبة من أجل التراكم الرأسمالي؛ وتوجيه الموارد الاقتصادية في الاتجاه المرغوب فيه؛

✓ يساهم النظام الضريبي بدور هام في تحقيق الاستقرار الاقتصادي ومحاربة التقلبات التي تفرزها قوى السوق.

### الفرع الثاني: النظام الضريبي والنظام السياسي

كما أسلفنا الذكر فإن الضرائب لا تفرض ولا تعدل إلا بقانون أي بناء على قرار سياسي من السلطة الحاكمة، والقوة السياسية الحاكمة في المجتمع وليدة بدورها عن العديد من العوامل الاجتماعية والاقتصادية، وعليه فلا بد من تأثر النظام الضريبي بالنظام السياسي الحاكم.

فالنظام الضريبي في دولة دكتاتورية لا بد وأن يختلف عنه في دولة ديمقراطية<sup>(3)</sup>، فالنظم الدكتاتورية لها القدرة على زيادة الأعباء الضريبية على مواطنيها مقارنة بالنظم الديمقراطية، ونظم الحزب الواحد تضع

(1) \_ حامد عبد المجيد دراز: النظم الضريبية، مرجع سابق، ص 45.

(2) \_ سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشموي: النظم الضريبية، مدخل تحليلي مقارن، مرجع سابق، ص 29.

(3) \_ حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، مرجع سابق، ص 25.

نظم ضريبية تتميز بالمحاباة أو إعفاء الطبقة المفضلة من الضرائب على حساب بقية طبقات المجتمع، هذا لا يعني تبرئة النظم الديمقراطية من التأثير على نظمها الضريبية، ولكن في هذا النظم يكون للفرد فرصة اختيار من يمثله، وبالتالي يكون داخل الطبقة الحاكمة الكثير من التيارات المختلفة، مما يوسع مجال طبقة الضغط السياسي التي تمارس تأثيرها ولو بدرجة محدودة في اختيار أنواع الضرائب المستخدمة في المجتمع، وعموما يمكن القول في علاقة النظام الضريبي بالنظام السياسي أن<sup>(1)</sup>:

✓ إذا كان نظام الحكم في المجتمع يتخذ من حكم الفرد أو الحزب الواحد منهجا له؛ فإنه يتوقع أن يتم تصميم النظام الضريبي وصياغته بما يسمح بتحقيق الأهداف الخاصة بنظام الحكم (فرد/ حزب)؛

✓ إذا كان النظام السائد في المجتمع هو النظام الديمقراطي، حيث تتعدد الأحزاب السياسية وتزداد فرص مشاركة أفراد الشعب في اتخاذ القرار وتظهر العديد من جماعات الضغط السياسي (نقابات عمالية أحزاب سياسية، نقابات مهنية... الخ)، فمن المتوقع أن يتم صياغة النظام الضريبي بما يحقق أهداف كافة شرائح المجتمع وليس فئة بعينها؛

✓ إن الاتجاهات السياسية للدولة وعلاقتها بالدول الأخرى، يمكن أن تؤثر تأثيرا واضحا على النظام الضريبي السائد ومكوناته، حيث يتم تصميمه مصحوبا بمنح معاملات ضريبية تفضيلية للدول التي تنتمي إلى نفس التكتل أو المعسكر.

### الفرع الثالث: النظام الضريبي والتقدم الاقتصادي

تلعب الحالة التي يعرفها الاقتصاد دورا بارزا وهاما في تحديد معالم النظام الضريبي، ذلك لأن البيئة التي يطبق فيها النظام الضريبي تؤثر على تصميمه وبنيته، وعليه فإن تطور هيكل الإيرادات الضريبية عادة ما يأتي لاحقا لتقدم النشاط الاقتصادي، فمن الطبيعي أن يتواجد النشاط الاقتصادي مسبقا قبل أن يتم تشريع الضريبة عليه، ولا بد من نجاح عمليات التصنيع وزيادة حجم الإنتاج المحلي لكي تظهر زيادة في الحصيلة الضريبية<sup>(2)</sup>، وفي هذا الصدد هناك عدة دراسات اهتمت بموضوع العلاقة ما بين بنية النظام الضريبي ومستوى التقدم الاقتصادي.

✓ الدراسة التي قام بها هنريكس (Hinriks) يتضح منها أنه في المراحل الأولى للتنمية الاقتصادية تكون نسبة الضرائب المباشرة إلى الضرائب غير المباشرة مرتفعة نسبيا، ومع الاستمرار في عملية التنمية الاقتصادية تزداد الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة على حساب انخفاض الأهمية النسبية للضرائب المباشرة، ومع الاستمرار في التنمية والوصول إلى مرحلة مرتفعة من النمو الاقتصادي تصبح الغلبة للضرائب المباشرة على حساب الضرائب غير المباشرة<sup>(3)</sup>.

(1) \_ سعيد عبد العزيز عصمان، شكري رجب العشاوي، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن، مرجع سابق، ص28.

(2) \_ حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، مرجع سابق، ص57.

(3) \_ سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشاوي، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن، مرجع سابق، ص32.

✓ كما أن الباحث شيليا (Chelliah) وفي سبيل تحديد العلاقة بين الاقتطاع الضريبي ومستوى التقدم الاقتصادي قام بدراسة أجراها عام 1974 وجد أن متوسط معدلات الاقتطاع الضريبي للدول النامية (47 دولة) قد بلغ 16% من إجمالي الناتج القومي، وفي نفس الوقت كان فيه متوسط معدلات الاقتطاع الضريبي للدولة المتقدمة (16 دولة) قد بلغ 34% من إجمالي الناتج القومي<sup>(1)</sup>، ونستنتج من هذه الدراسة أنه:

- يتزايد معدل الاقتطاع الضريبي كلما تزايد مستوى الدخل القومي؛

- وجود علاقة طردية بين معدل الاقتطاع الضريبي ومستوى التقدم الاقتصادي.

وفي نفس الإطار فلقد توصل الباحث برست (Prest) في دراسته المقارنة إلى أن متوسط معدلات الإقتطاع الضريبي للدول النامية (26 دولة) قد بلغ 18,5% من إجمالي الناتج القومي، بينما بلغ متوسط معدلات الاقتطاع الضريبي للدولة المتقدمة (17 دولة) حوالي 31% من إجمالي الناتج القومي<sup>(2)</sup>.

### المطلب الثالث: النظام الضريبي الفعال ومؤشراته:

تكتسي دراسة فعالية النظام الضريبي اهتماما كبيرا من طرف السلطات واضعة ومصممة النظام الضريبي، وتعد الفعالية من إحدى المؤشرات الهامة التي من خلالها يتم الحكم على نجاح النظام الضريبي في تحقيق أهداف ومبتغى السياسة الضريبية وعلى اعتبار أن هذه الأخيرة هي جزء من السياسة المالية والتي تعتبر أداة من أدوات السياسة الاقتصادية، فإن فعالية الأول "النظام الضريبي" لمؤشر ودلالة على فعالية السياسة الاقتصادية.

والدول في سبيل ذلك تسعى جاهدة من أجل تغيير وتبديل نظمها الضريبية من أجل فعالية أكبر مستخدمة في ذلك كافة الحلول والطرق من أجل الوصول إلى الفعالية، وفي ذلك ينبغي طرح التساؤلات التالية والتي سوف نحاول أن نجيب عنها من خلال هذا المبحث: ماذا يقصد بالفعالية؟ والفعالية الضريبية؟ وما هي مداخل قياس هذه الأخيرة؟ ما هي العوامل التي تحد من الفعالية الضريبية؟ وما هي الإجراءات والشروط الواجب توفرها من أجل نظام ضريبي فعال؟

### الفرع الأول: مفهوم الفعالية والفعالية الضريبية:

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى مفهوم الفعالية بصفة عامة ثم إلى الفعالية الضريبية، وفي الفرع الثاني نتناول مداخل قياس الفعالية الضريبية، والفرع الثالث نتناول فيه مؤشرات تصميم النظام الضريبي الفعال.

### أولا: مفهوم الفعالية والفعالية الضريبية:

(1) \_ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 23.

(2) \_ حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، مرجع سابق، ص 59.

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى مفهوم الفعالية في بادئ الأمر ثم إلى مفهوم فعالية النظام الضريبي:

**1-تعريف الفعالية:** إن مفهوم الفعالية مفهوم معقد ومركب وحتى الآن لا يوجد اتفاق عام بين الكتاب حول معنى محدد لها أو العوامل المحددة والمؤثرة عليها وفي هذا المقام سوف نحاول أن نقدم مجموعة من التعاريف نجملها فيما يلي:

**أ-مجموعة التعاريف التقليدية<sup>(1)</sup>:**

\*يعرفها Barnard على أنها تحقيق الهدف المحدد.

\*يعرفها etzioni على أنها النجاح في تحقيق الأهداف المسطرة من خلال الاستغلال الأمثل والمتوازن للموارد المتاحة في البيئة الخارجية.

\*يعرفها Price على أنها درجة تحقيق الأهداف المتعددة.

\*يعرفها donnelly على أنها درجة التطابق بين الأهداف في حدود الموارد المتاحة.

\*يعرفها على أنها درجة التطابق بين الأهداف التنظيمية والنتائج المحصلة.

**ب-مجموعة التعاريف النظامية<sup>(2)</sup> :**

\*يعرف كاتزوكان (katz, kahn) على أنها تعظيم معدل العائد على الاستثمار بكافة الطرق، كما أنها تعني تعظيم عوائد الأفراد والإسهام في رفع كفاءة المنظمة وبعبارة أخرى القدرة على البقاء والاستمرار والتحكم في البيئة.

\*يعرفها كاست وروزنجيك (kast, rosenzweig) على أنها القدرة على تحقيق الأهداف في شكل زيادة حجم المبيعات وزيادة الحصة في السوق، وتحقيق رضا العملاء والعاملين بالإضافة إلى النمو والربحية.

\*يعرفها ماهوني وستيرز (mahoney,steers) على أنها الإنتاجية المرتفعة والمرونة وقدرة التكيف مع البيئة، فضلا عن القدرة على الاستمرار والابتكار.

\*يعرفها ياشتمان وسيشور (yuchtman, seachore) على أنها قدرة المنظمة على تحقيق الأهداف التشغيلية.

**ج-مجموعة التعاريف المعاصرة<sup>(3)</sup>:**

\*يعرفها (pennings, goodman) على أنها النجاح في التعامل مع القيود المفروضة من الجمهور .

(1) \_ عبد الوهاب سويسي: الفعالية التنظيمية تحديد المحتوى والقياس باستعمال لوحة القيادة، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2003، 2004، ص 01.

(2) \_ عبد السلام أبو قحف: اقتصاديات الاعمال والاستثمار، ط1، مكتبة الإشعاع الفنية، مصر، 2001، ص 223.

(3) \_ عبد الوهاب سويسي: الفعالية التنظيمية تحديد المحتوى والقياس باستعمال لوحة القيادة، مرجع سابق، ص 02، 03.

\*يعرفها (Miles) على أنها القدرة على تحقيق الحد الأدنى من الإشباع لرغبات وتطلعات الأفراد ذات العلاقة الاستراتيجية.

\*يعرفها (pinnings) على أنه حالة الانسجام بين متغيرات الهيكل التنظيمي والبيئة.

\*يعرفها (ALVAR) على أنها القدرة على البقاء والتكيف والنمو بغض النظر عن الأهداف التي تحققها المنظمة.

## 2-تعريف الفعالية الضريبية:

نظرا للاختلاف السائد في تعريف الفعالية بصفة عامة فإنه لا محالة هناك اختلاف في تعريف فعالية النظام الضريبي وسوف تقدم من التعاريف ما يأتي:

\*حسب (Jean Marie Monier) فإن الاخضاع الضريبي الأمثل يتمثل في تعظيم مهام الدولة فيما يخص التوفيق بين الفوائد الخاصة والتدخل في توزيع الموارد<sup>(1)</sup>، وحسب هذا التعريف فإن النظام الضريبي الأمثل هو الذي يتميز ب:

-عدم إمكانية نقل العبء الضريبي.

-أن الضرائب المفروضة لا تشوه خيارات الأعوان الاقتصاديين.

حسب (pierre beltrame, mehl) فإن فعالية النظام الضريبي وتحققها ينبغي أن يكون هناك جواب عن إمكانية تصميم نظام ضريبي يتسم بالحصول على أقصى مردودية وبأقل تضحية جماعية<sup>(2)</sup>.

-وحسب (Bernard salanie) فإن فعالية النظام الضريبي تكم في توفيه بين العدالة الضريبية والفعالية والاقتصادية<sup>(3)</sup>.

\*وحسب (Annie vallée) فإن النظام الضريبي الفعال هو ذلك النظام الذي يحتوي على ضرائب لا تشوه ولا تغير هيكل الأسعار النسبية ولا تقوم إلا بأثر الدخل وليس الإحلال<sup>(4)</sup>.

من خلال ما سبق تقديمه يمكن القول أن فعالية النظام الضريبي يعني بها قدرة هذا الأخير على تحقيق الأهداف الموضوعية له بشكل متسق ومتوازن، لأن هذه الأهداف في كثيرة من الأحيان قد تكون متعارضة فيما بينها فتتحقق الهدف المالي قد يتعارض مع تحقيق بعض الأهداف الاجتماعية وكذا الأمر بين الهدف الاقتصادي والمالي.

(1)-Jean Marier Monnier : les prélèvements obligatoires, ed economica, France, 1998

(2) -Pierre beltrame, Lucien mehl :technique politiques et institutions fiscales compares, puf, France, 1997, p365.

(3) -Bernard salanie: théorie économique de la fiscalité, ed economica, France, 2002, p 67.

(4) \_ (Annie vallée : les systèmes fiscal, ed seuil, France, 2000, p54.

### ثانيا: قياس فعالية النظام الضريبي

توجد عدة طرق لقياس النظام الضريبي والتي تتمحور بين طرق وظيفية وأخرى كمية ويمكن إجمالها في المداخل التالية (1):

وقصد استجلاء الغموض عن هذه التساؤلات سوف نتطرق للمداخل الفرعية لمدخل الأهداف كما يلي:

**أ-مدخل الهدف السائد:** يعني بالهدف السائد هو ذلك الهدف الذي ترتضيه السلطات من جراء فرض الضريبة فقد يكون هذا الهدف الوصول إلى حجم معين من الحصيلة الضريبية أو الوصول إلى عدد معين من المشاريع الاقتصادية من خلال عمليات التحفيز الضريبي.

**ب-مدخل تعدد الأهداف:** إن النظم الضريبية في غالب الأحيان تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف هذه الأهداف تختلف في مضمونها وكيفية تحقيقها، لذا فإن الهدف المالي "الحصيلة الضريبية المرتفعة" لا يعبر عن كامل فعالية النظام الضريبي، وعليه لا بد من مراعاة جملة من الأهداف مثلا: حصيلة ضريبية غزيرة وتدوير النشاط الاقتصادي في الاتجاه المرغوب مع كسب ثقة المكلفين إلا أن هذا يعد صعب المنال لذلك يتعين على السلطات العامة تحديد الأهداف الأكثر أهمية دون إهمال باقي الأهداف، ومن ثمة ترتيب تحققها حسب الأولوية ووفق الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة في المجتمع.

**ج-مدخل الأهداف المرحلية:** كما أسلفنا الذكر فإن للنظام الضريبي مجموعة من الأهداف يسعى تحقيقها وهي مقسمة من الناحية الزمنية إلى أهداف قصيرة الأجل، أهداف متوسطة وطويلة الأجل، وعليه ففعالية النظام الضريبي وفق هذا المعيار تقاس بقدرته على تحقيق الأهداف المرحلية أي اتخاذ الزمن كمعيار لقياس الفعالية.

### 2-مدخل الموارد: يستند هذا المدخل إلى افتراضين هما:

\*إن النظام الضريبي نظام مفتوح يوجد في بيئة اقتصادية يؤثر ويتأثر بها حيث أنه يتأثر بالنظام السياسي والاقتصادي ومستوى التقدم الاقتصادي، كما أنه يؤثر على الاستهلاك والادخار والعمالة؛

\*إن فعالية النظام الضريبي تتوقف على مدى قدرته في توفير احتياجاته المادية والبشرية في ظل التغيرات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية المحيطة به.

وعليه فإن النظام الضريبي كلما استطاع توفير احتياجاته من الموارد المادية والبشرية والأدوات المساعدة للاستخدام الأمثل كلما زادت فعاليته واستطاع تحقيق أهدافه المحددة.

### 3-المدخل المالي: يستند هذا المدخل على القياس الكمي لفعالية النظام الضريبي ويكون ذلك بمقارنة

(1) \_ ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 76-78.

الحصيلة المالية من الاقتطاعات الضريبية المحققة مع حصيللة الاقتطاعات الضريبية ويتم ذلك عن طريق النسبة التالية:

$$\frac{\text{حصيللة الاقتطاعات الضريبية الممكنة}}{100X} = \text{الفعالية المالية للنظام الضريبي}$$

وبناء على هذا المؤشر يكون النظام الضريبي فعال كلما اقتربت أو تجاوزت هذه النسبة الواحد الصحيح، وفي الحالة العكسية فإن ذلك مؤشر على نقص فعالية النظام الضريبي ومن أجل الحكم الصحيح على هذا المؤشر يجب مقارنة هذه النسبة ما بين السنوات المختلفة للدراسة.

### الفرع الثاني: مكونات تصميم نظام ضريبي فعال:

هناك الكثير من الدراسات المتعلقة بملامح النظام الضريبي الجيد<sup>(1)</sup>.

#### 1- مؤشرات للنظام الضريبي الجيد:

يحدد فيتو تانزي مؤشرات أساسية يمكن اعتمادها لتصميمي نظام ضريبي فعال:

أ- **مؤشرات التركيز:** ويقضي هذا المؤشر بأن يأتي جزء كبير من إجمالي الإيراد الضريبي من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب والمعتلات الضريبية لأن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة والتنفيذ. فتجنب وجود عدد كبير من الضرائب وجداول المعتلات إيرادات محدودة يمكن أن يؤدي إلى تسهيل تقييم آثار تغيرات السياسة وتفاذي خلق الانطباع بأن الضرائب مفرطة.

ب- **مؤشر التشتت:** ويتعلق الأمر بما إذا كانت هناك ضرائب قليلة الإيراد وإذا كانت موجودة هل عددها قليل، مثل هذا النوع من الضرائب يجب التخلص منه سعيا لتبسيط النظام الضريبي دون أن يكون له أثر على مردودية النظام.

ج- **مؤشر التآكل:** ويتعلق الأمر بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة لأن إشباع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبيا وإذا ابتعدت الضريبة الفعلية عن الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات والأنشطة والقطاعات فإن ذلك يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي، وهناك ما يدعوا إلى رفع المعدلات طمعا لتعويض النقص الحاصل في الإيرادات ومثل هذا السعي من شأنه أن يخفض من التهرب الضريبي.

د- **مؤشرات: تأخرات التحصيل:** ويتعلق الأمر بوضع آجال التي تجعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في آجالها لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم وهذا لا بد أن يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من الميل إلى التأخر في دفع المستحقات.

هـ- **مؤشر التحديد:** ويتعلق الأمر بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة وهذا لا ينفي الواقع إمكانية الإخلال بعض الضرائب بضرائب أخرى فمثلا يمكن إخلال

(1) \_ عبد المجيد قدي: المدخل إلى السياسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص 165-167.

على أرباح الشركات والضريبة على الدخل بضرعية واحدة على كامل الثروات ذات المعدل منخفض.

**و- مؤشر الموضوعية:** ويتعلق الأمر بضرورة جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية، بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح لالتزامهم الضريبي على ضوء أنشطتهم التي يخططون لها ويصب هذا ضمن مبدأ اليقين الذي يقص على حسب آدم سميث بأن تكون الضريبة الملزم بدفعها المواطن محددة على سبيل التقييم دوما. غموض أو تحكم بحيث يكون ميعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب دفعه واضحا ومعلوما للممول أي لأي شخص آخر وهذا ما يمكن الممول من الدفاع عن حقوقه من أي تعسف أو سوء استعمال السلطة من قبل الإدارة الضريبية.

**ي- مؤشر التنفيذ:** ويتعلق بمدى تنفي النظام الضريبي بالكامل بفعالية وهذا يتعلق أيضا بمدى سلامة التقديرات والتنبؤات ومستوى تأصيل لإدارة الضريبة لأنها القائم الأساسي على التنفيذ فضلا عن مدى معقولية التشريعات وقابلة للتنفيذ على ضوء الواقع الاجتماعي والاقتصادي.

**ن- مؤشر تكلفة التحصيل:** وهو مؤشر مشتق من مبدأ الاقتصادي في الحياة الجبائية وهذا يجعل تكلفة تحصيل الغرائب أقل ما يمكن حتى لا ينعكس ذلك سلبا على مستوى الحصيلة الضريبية.

**2- مؤشرات أخرى لتصميم الأنظمة الضريبية الجديدة:** يرى بعض الاقتصاديين أن تصميم الأنظمة الضريبية وفق مقتضيات الفعالية يمكن أن يتم وفق أسلوبين (1):

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

-العدالة.

-الوضوح.

-الملائمة في الدفع.

-الاقتصاد في نفقه التحصيل.

-المحافظة على كفاءة جهاز السوق.

-عدم التعارض بين الغرائب 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 الرفاهية لن تتطور ونبين الشكل الكافي إلا أنه بالرغم من ذلك لا بد من الإشارة إلى مجموعة من الأهداف الضرورية لتحقيق الحجم الأمثل للرفاهية هذه الأهداف هي:

-لتوفير الحد الأدنى من الحرية الاختيار.

(1) \_ حميدة بوزيدة: النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004) أطروحة دكتوراه مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر، 2005-2006.

-تحقيق أعلى مستوى معيشة.

-توظيف عوامل الإنتاج الراغبة في العمل.

-النمو الاقتصادي.

## المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري ومراحل تطوره

المُتصفح للنظام الضريبي الجزائري يلاحظ أن الجزائر وكغيرها من دول العالم عرفت كافة أنواع الضرائب عبر مر التاريخ، فعرف نظامها الجبائي تغيرات في القوانين الجبائية شكلت بنية نظامها في كل مرحلة تاريخية للجزائر، وهذا التطور راجع إلى مواكبة تطور الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة وسنحاول في هذا المطلب استعراض التطورات الحاصلة في النظام الجبائي الجزائري عبر التاريخ بداية من فترة التركي إلى غاية فترة بداية الإصلاحات.

### المطلب الأول: النظام الضريبي إبان الدولة العثمانية وخلال الفترة الاستعمارية

#### الفرع الأول: النظام الضريبي إبان الدولة العثمانية

كان النظام الجبائي خلال الحكم العثماني سنة 1711م ينقسم إلى صنفين من الضرائب:

الصنف الأول هي الضرائب التي تفرض وفق التشريع الإسلامي، أي ما يعرف بالجباية في الإسلام، ونذكر منها الزكاة، العشور، الجزية، والخراج.

أما الصنف الثاني فكان يظم نوعين من الضرائب وهما الضرائب العقارية والرسوم على الممتلكات:

#### أولاً: بخصوص الضرائب العقارية

كانت تنقسم إلى قسمين:

أ-ضرائب تفرض على الأراضي الزراعية مقابل السماح لهم باستغلالها.

ب-الهكور وهو عبارة عن رسم عقاري يفرض فقط على منطقة قسنطينة، ويمس الأراضي المملوكة من طرف الأشخاص ويتم سداد قيمته نقداً.

#### ثانياً: الرسم على الممتلكات

وينقسم كذلك إلى نوعين وهما الغرامة واللازمة.

أ-الغرامة وتتمثل في رسم يفرض على الممتلكات بصفة جزافية.

ب-اللازمة "La Lazma" وهي عبارة عن رسم يفرض على عروش القبائل وتفرض كذلك على منتجات النخيل في المنطقة الجنوبية، وفي قسنطينة.

### الفرع الثاني: نظام الضرائب الجزائري خلال فترة الاستعمار

اتسمت هذه الفترة بتطورات هامة هي الأخرى في التشريع الجبائي الجزائري، لاسيما بعد احتلال الجزائر من قبل المستعمر الفرنسي، وقيام مقاومة الأمير عبد القادر للمستعمر والتي كانت من بين بوادر قيام الدولة الجزائرية لذا سنحاول وبإيجاز استعراض أهم ما ميّز هذه المرحلة من تطورات فيمايلي:

#### أولاً: النظام الجبائي الجزائري في عهد الأمير عبد القادر

يرجع تطور النظام الجبائي الجزائري في هذه الفترة إلى تطور الأوضاع السياسية في البلاد، ففي سنة 1830 كانت الجزائر دولة مستعمرة تحت الحكم الفرنسي، وتبعاً لذلك ظهرت العديد من المقاومات الشعبية، كانت أولها مقاومة الأمير عبد القادر ضد الاستعمار الفرنسي بداية سنة 1830 والتي دامت قرابة 18 سنة. وتميز النظام الجبائي في عهد الأمير عبد القادر، وبعد إعلانه قائداً للجهاد قام بتشريع قوانين جبائية مستمد من التشريع الإسلامي والمتمثلة في:

-العشور: وكانت تفرض على المحاصيل الزراعية بنسبة 10/1.

-الزكاة: كانت تفرض بنسب مختلفة على الأوعية التالية:

أ-1% على الماشية.

ب-2.5% على الجمال.

ت-3% على الأبقار والحيوانات الأخرى.

قد ركز الأمير عبد القادر على هذه الإيرادات الجبائية، خلال الحرب ضد الاستعمار الفرنسي، كما أضاف مصدر مالي آخر، تمثل في المعونة التي تقدم من طرف المواطنين لمساعدة الجيش في حربه ضد الاستعمار، كما أن هذه الضرائب كانت تدفع نقداً أو عينا.

إن هذا النظام الجبائي سمح بتحقيق مالية وصلت إلى حدود 1.500.000 فرنك فرنسي آنذاك<sup>(1)</sup>.

ومما سبق يمكننا القول أن النظام الجبائي خلال المرحلتين السابقتين كان قائماً على الإيرادات الجبائية الإسلامية، لكن مع مجيء الاستعمار الفرنسي تمكن هذا الأخير من تغيير مكونات النظام الجبائي وفق مصالحه الخاصة وبما يخدم اقتصاده.

الجزائر آنذاك مد يد العون لهذه المقاومة، وكانت هذه المقاومة الإعلان الرسمي لقيام الدولة الجزائرية فما كان على الأمير عبد القادر إلا أن يصدر مجموعة من التشريعات والقوانين الجبائية لتمويل جيش المقاومة ضد الاحتلال، ومن بين أهم التشريعات والضرائب ما سمي آنذاك بالموونة وهي إخضاع ضريبي يفرض على أفراد المجتمع لتمويل نفقات المقاومة وكانت تسدد عينا ونقداً حسب الاستطاعة، بالإضافة إلى قوانين وتشريعات جبائية أخرى مستوحاة من أحكام الشريعة الإسلامية، والتي تمثلت أساساً في الزكاة والتي كانت تفرض بنسب مختلفة حسب الأوعية الضريبية، وكذا الخراج والعشور التي كانت تفرض بنسبة 10/1 على المحاصيل الفلاحية<sup>(2)</sup>.

### ثانياً: النظام الجبائي الجزائري في فترة الاحتلال الفرنسي:

اتسم النظام الجبائي في هذه الفترة بسيادة الضرائب غير المباشرة وخاصة ما تعلق منها بالضرائب الحكومية، بالإضافة إلى الضرائب المشرعة في الدين الإسلامي، وهو ما يوضح أن النظام الجبائي في هذه الفترة كان شبيه موجود، حيث بقيت التشريعات والقوانين المعمول بها في العهد التركي سارية المفعول، وذلك لا لشيء سوى لأنها لا تمس بالتقاليد وفقاً لإدعاءات الإدارة الفرنسية إلا أن ما هو وراء الإبقاء على التشريعات التركية هو أن المستعمر الفرنسي رأى فيها ما يحقق أهدافه ومصالحه من وفرة في الحصيلة الضريبية خاصة بعد إلزامية التحصيل النقدي للضريبة والتقليل من التحصيل العيني<sup>(3)</sup>، وأجرت الإدارة الفرنسية سنة 1949 عدة تعديلات ضريبية أنهت بها القوانين المعمول بها سابقاً والمطابقة للشريعة الإسلامية في العهد التركي، لتبدأ مرحلة جديدة تتسم بسيطرة السلطات الفرنسية من خلال نظام ضريبي

<sup>(1)</sup>-Abdelkader Boudelbal, La fiscalité à la portée de tous, la maison de livre, 3eme édition, 1987, P23.

<sup>(2)</sup>-Abdelkader Boudelbal, Ibid, P19.

<sup>(3)</sup> \_ بن اعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هومة، بوزريعة، الجزائر، 2010، ص39.

فرنسي بالجزائر وأهم هذه التعديلات مايلي<sup>(1)</sup>:

- 1-الضريبة على الأملاك المبنية.
- 2-الضريبة على الأرباح والاستغلالات.
- 3-الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.
- 4-الضريبة على المهن الحرة.
- 5-الضريبة على المرتبات والأجور.
- 6-الرسم البلدي على الملاهي.
- 7-الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المملوكة.

ومما سبق فإنّ الأهداف تختلف في فترة الاحتلال، فالهدف من الطرف الفرنسي هو سلب الجزائريين أراضيهم عند عدم مقدرتهم على دفع ما عليهم من ضرائب، والهدف من جانب الأمير عبد القادر هو تحصيل الإيرادات لتغطية نفقات المقاومة.

### المطلب الثاني: تطور النظام الجبائي خلال المرحلة (1962-1991)

تميزت فترة الاستقلال بالفراغ الإداري ونقص الإطارات التي تشغل مختلف المناصب بالمصالح الجبائية خاصة، مما نتج عنه تقلص الإيرادات الجبائية والركود الاقتصادي في تلك الفترة.

عملت السلطة الجزائرية في ذلك الظرف على إبقاء النظام الجبائي المعمول به أثناء التواجد الفرنسي مع إدخال عليه بعض التعديلات، فصدر بذلك المرسوم التنفيذي 62/91<sup>(2)</sup>، والذي كان مفاده إلغاء جميع التشريعات السابقة.

بالرغم من صدور هذا المرسوم إلا أنّ السلطة الجزائرية استمرت في العمل بالنصوص الجبائية الفرنسية والإبقاء على الهيكل الجبائي السابق إلى غاية 1975/12/31، في كامل جوانبه ما عدا البنود التي تمس سيادة الدولة، وكان يشتمل على الضرائب التالية:

-الضرائب على الدخل وتضم: الضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية، الضرائب على المرتبات والأجور، الرسم على النشاط المهني والتجاري، الضرائب على الأجور المرتفعة HTS، الضرائب على زيادة القيم.

(1) \_ المرجع نفسه، ص39.

(2) \_ المرسوم التنفيذي رقم 62/91 المؤرخ في 1962/12/31 المتعلق بإلغاء التشريعات التي كانت أثناء فترة الاستعمار.

أما بخصوص الضرائب على الاستهلاك كانت تضم: الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP، الرسم الوحيد الإجمالي على تقديم الخدمات TUGPS.

وفي سنة 1976 قامت الدولة ببعض التعديلات مثل إعفاء الأرباح الناتجة عن القطاع الزراعي وذلك عقب صدور قانون الثورة الزراعية سنة 1971، ثم أعيد فرض هذه الضريبة سنة 1984 بمعدل 4%، في هذه المرحلة كان النظام الجبائي يتشكل من الضرائب التالية:

أ-ضرائب مباشرة وتضم: ضرائب مركزية لفائدة الدولة، ضرائب ورسوم لفائدة الولايات والبلديات.

ب-ضرائب غير مباشرة وتضم: الرسم على رقم الأعمال "TUGP, TUGPS"، رسم التسجيل والطابع.

وفي سنة 1987 تم تعديل معدل الرسم على الأرباح الصناعية والتجارية والذي كان 50% سنة 1986 إلى 55%، قد تكون هذه الزيادة لغرض رفع الحصيلة الجبائية، وبالتالي رفع الإيرادات العامة للدولة، نظرا لتزامن هذه الفترة بانخفاض أسعار البترول، حيث تغير سعر البرميل من 26,50 سنة 1985 إلى 13.50 سنة 1980<sup>(1)</sup>.

نذكر كذلك من بين التعديلات لسنة 1984 بعض الإعفاءات بالنسبة للضريبة على دخل الشركات.

-إعفاء المؤسسات المتواجدة في المناطق المحرومة من الأرباح الصناعية والتجارية لمدة خمس سنوات.

-الإعفاء الكلي للحرفيين من دفع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية لمدة عامين.

أما بالنسبة للضريبة على دخل الشركات الأجنبية تم رفع معدلها من 4% إلى 6% في نفس السنة.

إن النظام الجبائي الجزائري شهد عدة تعديلات من خلال تخفيض زيادة نسبة معدل الإخضاع الجبائي أو في بعض الأحيان الإعفاء الكلي من الضريبة، كانت هذه التعديلات كسياسة جبائية قصد تحقيق أهداف اقتصادية، اجتماعية وسياسية كذلك.

وفيما يلي ملخص أهم التعديلات في النظام الضريبي الجزائري ممتدة في الفترة من 1963 إلى 1989.

**أولا: في سنة 1963:** تم التخلي عن النظام الموقوف فيما يخص الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج واستبداله بنظام الدفع أو التسديد المجزأ، حيث يتم دفع الرسم عند كل مرحلة يتم فيها تحويل الملكية ويبقى هذا النظام ساري المفعول إلى غاية 31 مارس 1992.

**ثانيا: في سنة 1965:** تم إدخال مبدأ الاقتطاع من المصدر، بالنسبة للضرائب على الأجور مع العلم

(1) \_ التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 1989، صندوق النقد العربي، أبو ظبي، الإمارات العربية، 1989، ص58.

أنه قبل سنة 1965 الضرائب على الأجور والضرائب على الدخل بصفة عامة خاضعة للنظام التصريحات في آخر سنة.

**ثالثا: في سنة 1970:** تم التخلي عن طريقة الاهتلاك التنازلي مع العلم أنه من سنة 1970 إلى سنة 1989 الطريقة الوحيدة للاهتلاك المعمول بها هي طريقة القسط الثابت.

**رابعا: في سنة 1976:** تمت المصادقة على الأوامر التالية المتضمنة قوانين الجباية ونذكر منها:

1-الأمر 102/76 المؤرخ في 09/12/1976 والمتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال.

2-الأمر 103/76 المؤرخ في 19/12/1976 والمتضمن قانون الطبع.

3-الأمر 104/76 المؤرخ في 19/12/1976 والمتضمن قانون الضرائب غير المباشرة.

4-الأمر 105/76 المؤرخ في 09/12/1976 والمتضمن قانون التسجيل وفي نفس السنة إحداث ما يسمى بلامركزية الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.

**خامسا: في سنة 1979:** المصادقة على القانون 07/79 المؤرخ في 21/07/1979 المتضمن قانون الجمارك.

**سادسا: في سنة 198:** إن قانون المالية لسنة 1989 أحدث تغييرات وتعديلات هامة في ميدان الجباية، ويعد كمؤشر لبداية الإصلاحات الجبائية، أين تم إلغاء الفرق بين القطاع العام والقطاع الخاص، أي أنّ الصيغة القانونية للشركة لم يعد لها أي وزن بل طبيعة النشاط الممارس هو الذي يحدث الفرق.

وفي نفس السنة تم الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية أي إلغاء اللامركزية، وكذلك إعطاء إمكانية استرجاع (تصفية) العجز على مدة خمسة سنوات عوضا عن ثلاثة سنوات في السابق<sup>(1)</sup>.

### المطلب الثالث: النظام الضريبي الجزائري خلال فترة الإصلاحات (1991-2005)

#### الفرع الأول: النظام الضريبي خلال فترة الإصلاحات (1991-2005)

إن التأثيرات التي أفرزتها التحولات الوطنية والدولية على الإصلاحات الجبائية قد أدت إلى إحداث تغييرات جذرية على بنية النظام الجبائي ابتداء من قانون المالية 1991، والذي أسس للإصلاح الجبائي بإدخال الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS) والرسم على القيمة المضافة (TVA)، حيث قدم المفهوم والإطار التقني والفني لكل نوع منهم، لكن التجسيد الفعلي لهذا الإصلاح كان من خلال قانون المالية لسنة 1992 والمنشور في الجريدة الرسمية رقم 65 بتاريخ 19/12/1991، حيث أرسى ميدانيا هذه الإصلاحات من خلال تطبيق التدابير الجبائية الجديدة معدلات

(1) \_ ابن اعمازة منصور، مرجع سابق، ص 41-42.

وأوعية ومواقيت تحصيل، وكان ترجمة وتطبيق للتقرير النهائي الذي تم إعداده من قبل اللجنة الوطنية للإصلاح الجبائي (CNRE)، والتي تم إنشائها خلال مارس 1987 وأنهت هذا التقرير لسنة 1989 ورغم أن المدة الفاصلة من (1989-1991) قد شهدت العديد من التدابير الجبائية لتصحيح اختلالات النظام الجبائي للفترة السابقة، لكن الإصلاح الجبائي الفعلي والميداني كان ابتداء من مطلع سنة 1992 وتغير من هذا التاريخ هيكل النظام الجبائي الجزائري، من خلال الإصلاحات المتواصلة إلى غاية 2005، ونسجل بداية أن المجالات المستهدفة من هذه الإصلاحات لم تكن بالأهداف التي تم ذكرها، وإنما ركزت على أهداف خاصة وذات أولوية فعصرنة النظام الجبائي بما يتناسب والتغيرات الدولية المتسارعة ومحاولات تفعيل آلياته وتنشيط أطره المختلفة في تجويد الأداء بمختلف الجوانب التشريعية والتنظيمية، وفي إطار تنسيق وتجانس بنيته بما يستلزم من مرونة لاستيعاب التغيرات الداخلية ويتأقلم مع التحديات الدولية وتأثير العولمة، ذلك أن الإصلاحات لم تكن اتجاها داخليا فحسب، بل أن هناك اتجاها عالميا نحو الإصلاح الجبائي وإرهاق فئات أخرى، وبالتالي انعدام العدالة الضريبية، وبهذا فتوسيع الوعاء مع بساطة الضريبة تعتبر من آليات الشفافية التي تقضي على التعقيدات التي اتسم بها النظام السابق وتخفف من الضغط الضريبي<sup>(1)</sup>.

فمن خلال الإصلاحات التي عرفها النظام الضريبي سنة 1991، فقد تم تأسيس ضريبتين جديدتين على الدخل وهما الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS)، بالإضافة إلى ذلك فقد تم تأسيس ضريبة جديدة على الإنفاق العام تتمثل في الرسم على القيمة المضافة (YVA).

### الفرع الثاني: الأنظمة الضريبية

يوجد في الجزائر ثلاثة من الأنظمة الضريبية وهي:

-الضريبة الجزائرية الوحيدة. -النظام المبسط. -النظام الحقيقي.

#### 1-الضريبة الجزائرية الوحيدة IFU

أ-الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء، عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي خمسة ملايين دينار 5000000 دج.

ب-الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون الأنشطة الأخرى (تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي خمسة ملايين دينار.

3-لا يخضع الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون في آن واحد أنشطة تنتمي للفئتين السابقتين.

استثناءات التطبيق:

(1) \_ واكواك عبد السلام، مرجع سابق، ص 9.

-عمليات البيع بالجملة.

-عمليات البيع التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون.

-موزعوا محطات الوقود.

-المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير.

-الأشخاص الذين يقومون بعمليات البيع لمؤسسات مستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم

المتعلق بالمحروقات والمؤسسات تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسوم وتجار الأملاك وما شابههم وكذلك منظمو الألعاب (1).

الإعفاءات: تعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة

-المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها.

-مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

-الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذي يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي

تحدد بنوده عن طريق التنظيم.

تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة:

ترسل الإدارة الجبائية بلاغا للمكلف بالضريبة الجزافية الوحيدة مع إشعار بالاستلام تبين فيه العناصر

المعتمدة لتحديد رقم الأعمال لكل سنة من فترة السنتين.

تمنح الإدارة المعني بالأمر مدة ثلاثين يوما (30) اعتبارا من تاريخ الاستلام لإبداء موافقته أو تقديم

ملاحظاته مع بيان أرقام الأعمال التي يمكن قبولها في حالة القبول أو عدم الرد في الأجل محدد يعتمد

التقدير اذلي تم تبليغه كأساس لفرض الاقتراحات المضادة المقدمة من طرف المعنى بالأمر.

يمكن لهذا الأخير الحصول على تخفيض الضريبة عن طريق شكوى نزاعية مع العلم أن تحديد مبلغ

الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة على كل مستغل في كل سنة مدنية لفترة سنتين، يكون من طرف مصلحة

الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط.

معدلات الضريبة الجزافية: يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

-5% بالنسبة للأنشطة المذكورة في المقطع 01 من المادة 282 مكرر 01 من قانون الضرائب

المباشرة والرسوم المماثلة.

(1) \_ المادة 282 مكرر 1 معدلة بموجب المواد 09 و 12 من قانون مالية للسنة 2008 و 14 من قانون مالية 2010.

12% بالنسبة للأنشطة الأخرى المذكورة في المقطع 02 من المادة 282 مكرر 01<sup>(1)</sup>.

-توزيع ناتج الضريبة الجزائرية الوحيدة "يوزع الضريبة الجزائرية" كما يلي:

-ميزانية الدولة 49%.

-غرف التجارة والصناعة 0,5%.

-غرف الصناعة التقليدية والمهن 0,01%

-البلديات 40,25%

-الولاية 5%

-الصندوق المشترك للجماعات المحلية 5%.

## 2-النظام المبسط:

يخضع المكلفون بالضريبة، شخص طبيعي أو معنوي للضريبة الجزائرية الوحيدة والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 10000000 للنظام المبسط لتحديد الربح الخاضعة للضريبة يجب على المكلفين بالضريبة اكتتاب تصريح، قبل أول أبريل من كل سنة يتضمن مبلغ الربح الخاضع للضريبة المتعلق بالنسبة أو السنة المالية السابقة.

-إذا حقق المؤسسة خسارة، يقدم التصريح المتضمن مبلغ الخسارة ضمن شروط حيث تسلم الإدارة الجبائية استمارة التصريح<sup>(2)</sup>. يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط أن يقدموا الوثائق التالية:

-حساب مبسط للنتيجة الجبائية بين الربح الإجمالي وكذا المصاريف والأعباء.

-جدول الاهتلاكات.

-كشف المؤونات.

-جدول تغيير المخزون.

-حيث تسلم الإدارة الجبائية هذه الجداول<sup>(3)</sup>.

الضرائب الخاضعة بالنظام المبسط:

أ-إذا كان الشخص طبيعي: تفرض

-الضريبة على الدخل الإجمالي.

(1) \_ المادة 282 مكرر 06 بموجب المادة م ق ت لسنة 2008.

(2) \_ المادة 20 مكرر 01 محدثه بموجب (3) من قانون المالية 2008.

(3) \_ المادة 20 مكرر 01 محدثه بموجب (3) من قانون المالية 2008.

-الرسم على قيمة المضافة.

-الرسم على النشاط المهني.

ب- إذا كان الشخص معنوي: تفرض الضرائب التالية:

-الضريبة على أرباح الشركات IRG

-الرسوم على القيمة المضافة TVA

-الرسم على النشاط المعني TAP

**3-النظام الحقيقي:** تفرض الضريبة حسب النظام الحقيقي كل الأشخاص الذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي (10000000) يحدد الربح الذي يندرج في أساس الضريبة الدخل الإجمالي، حسب نظام الربح الحقيقي وجوبا، كما تخضع أيضا لهذا النظام الأرباح المحققة من قبل شركات الأشخاص، والأرباح التي يحققها تجار الجملة وأصحاب الامتيازات وكذا الأرباح الناتجة عن عملية إيجاد العتاد أو مواد الاستهلاك الدائمة إلا إذا كانت هذه العمليات تكتسي طابعا ثانويا أو ملحقا المؤسسة صناعية أو تجارية (1).

## المبحث الثالث: تطبيق نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة في الجزائر

### المطلب الأول: أنظمة الإخضاع في النظم الضريبي الجزائري

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر وهما النظام الحقيقي والنظام الجزافي، يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها إذا كان المكلف عبارة عن شخص معنوي أو مستورد أو بائع جملة فإنه يخضع تلقائيا للنظام الحقيقي أما بالنسبة للنشاطات الأخرى فيكون تحديد نظام الإخضاع حسب رقم الأعمال المحقق الذي يكون وفقا لطبيعة النشاط كالتالي:

1-النشاط التجاري: إذا تعدى رقم الأعمال المحقق (30.000.000دج) فإن المكلف سوف يخضع للنظام الحقيقي وفي حالة عدم تحقيق ذلك الرقم سوف يخضع للنظام الجزافي.

2-النشاط الصناعي: إذا تعدى رقم الأعمال المحقق (30.000.000 دج) سوف يفرض عليه النظام الحقيقي أما إذا كان أدنى من ذلك سيخضع مباشرة للنظام الجزافي (2).

نفس الإجراءات تطبق أيضا على النشاطات المتعلقة بالبناء والأشغال العمومية وقطاع الخدمات بأنواعه.

### أولا: النظام الجزافي:

(1) \_ المادة 17 معدلة بموجب المواد 04 قانون المالية لسنة 1995، 03 قانون مالية لسنة 1966، وملغاة بموجب المادة 20 من قانون مالية 2000 و03 من قانون المالية لسنة 2003.

(2) \_ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 282 مكرر 1، ص 88

تم استحداث هذه الضريبة بموجب قانون المالية لسنة 2007، الذي أدخل تعديلات على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "تؤسس ضريبة جزافية وحدية تحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة وكذا الرسم على النشاط المهني" وهذا طبقا للمادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وحسب المادة 282 مكرر 1 يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة<sup>(1)</sup>:

-الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنية غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج).  
-المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع والمؤهلون للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة.

يبقى نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة مطبقا من أجل تأسيس الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام.

أ-استثناءات نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة:

يستثنى من نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة ما يلي:

-عمليات البيع بالجملة.

-عمليات البيع التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون.

-موزعو محطات الوقود.

-المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير والإسترداد.

-الأشخاص الذين يقومون بعمليات البيع لمؤسسات مستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات والمؤسسات التي تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم.

-تجار الأملاك وما شابههم وكذا منظمو العروض والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها.

ب-حساب الضريبة الجزائرية الوحيدة: حسب المادة 282 مكرر 4 تفرض وتحسب الضريبة الجزائرية الوحيدة بمعدلين اثنين هما<sup>(2)</sup>:

-05% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.

(1) \_ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، طبعة 2018، ص 88.

(2) \_ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 89.

- 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

ج- طريقة تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة: يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به، ويمكن للمكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اللجوء للدفع الجزئي وفي هذه الحالة يجب عليهم عند إيداع التصريح التقديري تسديد 50 من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة وال 50 المتبقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين من 1 إلى 15 سبتمبر ومن 1 إلى 15 ديسمبر (عندما ينقضي أجل الدفع في عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه) كما لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين عن 1000 دج<sup>(1)</sup>.

\*مزاياه:

لهذا النظام مزايا يمكن تحديدها فيما يلي:

-لا يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة والدفع يكون فصليا.

-دفع الضريبة يكون في القباضة التابع لها إقليميا والقريبة من مقر سكن المكلف، عكس الخاضعين للنظام الحقيقي والقاطنين بعيدا عن مراكز الضرائب المخصصة لهم فيوجد منهم من يقطع مئات الكيلومترات من أجل استشارة فقط وهذا ما يعكس مقولة تقرب المواطن من الإدارة.

\*عيوبه:

لهذا النظام أيضا عيوبها كما له مزايا نذكر منها:

-في مجمل الأحيان لا يطابق رقم الأعمال المحقق.

-مجموع الرسم على القيمة المضافة غير مسترجع.

-كي يتم تسجيل المكلف في النظام الجزافي تقوم مفتشية الضرائب ببعض الخطوات وتكون على النحو التالي:

تقوم المفتشية بإرسالة وثيقة سنوية للملف تسمى (G12) حيث يقوم المكلف بملئها وإعادتها قبل 02/1 من السنة التي تحقق رقم الاعمال بعدها تقوم المفتشية بإرسال وثيقة أخرى تسمى (G08) بمراعاة طبيعة النشاط الممارس، الموقع....الخ، وفي حالة رفض المكلف لرقم الأعمال المقترح يقوم بتبرير الرفض في نفس الطريقة وبها يمكن للمفتشية أن تقوم بتخفيض رقم الأعمال الخاضع إذا اقتنعت بالتبريرات المقدمة من طرف المكلف في الأخير تقوم المفتشية بإرسال وثيقة أخرى تسمى C09 نهائية تبين خضوع المكلف للنظام الجزافي وتقوم بنسخها في أربعة نسخ:

-النسخة الأولى يتم إدراجها في الملف.

(1) \_ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 107.

- النسخة الثانية إلى قباضة الضرائب.

-النسخة الثالثة ترسل إلى المكلف.

-النسخة الرابعة ترسل إلى المديرية العامة للضرائب.

ويبقى المكلف تحت هذا النظام مدة سنتين قابلتين للتجديد أما بنسبة مرتفعة أو منخفضة.

أما الآن ومن أجل إشراك المكلف بالضريبة في العملية وجعله فاعلا في التقدير الضريبي ومن أجل تحسيسه بعدالة الإدارة الضريبة وجعله شريكا اجتماعيا تركت له تقدير رقم أعماله لتلك السنة وتغرمه وفقا لتصريحه وفي السنة المقبلة تقوم المفتشية بإعادة تصريحات المكلف فإن كانت واقعية تترك له نفس مبلغ السنة السابقة وإن كان العكس فتتغير مبلغ الضريبة بالارتفاع أو الانخفاض.

### ثانيا: النظام الحقيقي:

تنص المادة 17 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: «يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي فيما يخص المكلفين بالضريبة الذين لا يخضعون للنظام الجزافي المنصوص عليه في المادة 282 مكرر 1 نظام الربح الحقيقي وجوبا<sup>(1)</sup>.

-كما تنص المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه يتعين على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادة 17 أعلاه، أن يكتتبوا على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة.

-عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي.

-تنص المادة 19 أيضا على أنه يجب أن يحتوي التصريح الخاص على كل الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المادتين 152، 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

-المادة 20 تنص على ضرورة أن يمسك الأشخاص المشار إليهم في المادة 17 المشار إليها أعلاه محاسبة نظامية طبقا لأحكام المادة 152، وعليهم أن يقدموها عند الاقتضاء عند كل طلب لأعوان الإدارة الجبائية وهذا طبقا للتنظيم الساري المفعول.

-أن النظام الحقيقي فهو يتعامل مع نسب متغيرة حسب تغير رقم الأعمال المحقق ، وهذا النظام يتطلب عملا ميدانيا أكثر أهمية من النظام الجزافي نظرا لأهمية المبالغ المالية المتغيرة الخاضعة للنظام الجبائي كالمؤسسات الكبيرة التي يكون لها رقم الأعمال مرتفع ومتغير.

(1) \_ قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 18.

## 1-مزاياه:

يتميز هذا النظام ب:

-إظهار وإسترجاع مجموع الرسم على القيمة المضافة.

-يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة وإعداد ميزانية سنوية.

## 2-عيوبه:

له عدة عيوب منها:

-الدفع يكون شهريا.

-صعوبة تقدير رقم الأعمال الحقيقي.

-عدم القدرة على طلب العودة للنظام الجزائري إلا بعد مرور ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الخضوع للنظام الحقيقي.

-بعد المسافة بالنسبة للمكلفين القاطنين بعيدا بحكم وجود مركز واحد خاص بالنظام الحقيقي يكون موجودا في وسط الولاية.

## المطلب الثاني: الأنظمة الضريبية في الجزائر

شهد النظام الضريبي إصلاحا في بادية التسعينات من القرن الماضي وشمل هذا الإصلاح الضرائب المفروضة وكذا إجراءات الفرض الضريبي ناهيك عن أنظمة الفرض الضريبي، ورغم كون أن النظام الضريبي نظام تصريحي أي أنه يعتمد على التصريحات التي يقدمها المكلف إلى الإدارة الضريبية إلا أننا في الواقع نجد العديد من

## الفرع الأول: النظام الحقيقي:

«يعتبر النظام الحقيقي من أنظمة فرض الضريبة انطلاقا من المبادئ الأساسية التي تبرز أهمية المحاسبة الضريبية في ذلك على اعتبارها إحدى فروع علم المحاسبة والتي تعنى عرض البيانات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الجبائي وفق أحكام القانون الجبائي»<sup>(1)</sup>.

ويخضع لهذا النظام بموجب القانون متى تجاوز رقم الاعمال المحقق 30 مليون دج حتى بالنسبة للمهن الحرّة، كما يخضع لهذا النظام وجوبا مهما كانت قيمة رقم الأعمال بخصوص تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات<sup>(2)</sup>.

(1) \_ وهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2012/2011، ص 80.

(2) \_ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2015، المادة 148 منه.

إضافة إلى ذلك فيخضع للنظام الحقيقي وجوبا لتحديد قيمة الرسم على القيمة المضافة فيما يخص الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية والمهن الحرة لما يتجاوز رقم الأعمال 30 مليون دج<sup>(1)</sup>.

يتعين على الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة أن يكتبوا على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر المؤسسة أو الإقامة الرئيسية المهنية تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاصة بالسنة المالية السابقة<sup>(2)</sup>.

كما أن الأشخاص التابعون لهذا النظام عليهم الالتزام بما يلي:

-اكتتاب التصريح الخاص بالدخل الخاضع للضريبة على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة وإذا انتهى هذا التاريخ بيوم عطلة يمدد الأجل إلى أول يوم عمل فعلي.

-في حالة تسجيل عجز يجب التصريح بمبلغ هذا العجز وفق الشروط الخاصة بالتصريح برقم الأعمال، أي 30 أبريل كآخر أجل.

ما يمكن الإشارة إليه أن القوة القاهرة تقطع الآجال الخاصة بالتصريح برقم الأعمال أو العجز المسجل وهذا حسب ما جاء في المادة 151 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث يمكن تمديد الآجال بناء على قرار من المدير العام للضرائب بشرط أن لا تتجاوز مدة التمديد 03 أشهر.

مختلف الضرائب المطبقة في النظام الحقيقي هي: IBS/IRG/TAP/TVA

-الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

-الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

-الرسم على القيمة المضافة (TVA)

-الرسم على النشاط المهني (TAP)

### الفرع الثاني: النظام المبسط:

إضافة إلى النظام الحقيقي لقد استحدثت المشرع الجزائري النظام المبسط لفرض الضريبة والذي يخص فئة الأرباح الصناعية والتجارية في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي.

يخضع لهذا النظام الأشخاص المكفون بالضريبة غير التابعين للضريبة الجزائرية الوحيدة بمعنى من يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار جزائري (10000000 دج). ويقل عن ثلاثين مليون دينار

(1) \_ الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب 2015، ص 46.

(2) \_ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 18، 151 منه.



-**صنف المهن الطبية:** هذا صنف يركز النشاط فيه على تقديم العلاجات الطبية ويشمل الجراحون، الأطباء والقابلات، أطباء الأسنان، البياطرة يشترط أن يكونوا يمارسون هذه المهن لحسابهم الخاص وليس لحساب مؤسسات يكونوا يمارسون هذه المهن لحسابهم الخاص وليس لحساب مؤسسات إستشفائية.

-**صنف المهن القضائية:** هذا الصنف يضم مختلف المهن المرتبطة بالجهاز القضائي على غرار المحامين، المترجمين.

-**صنف الوظائف والدواوين:** ويضم هذا الصنف الوظائف التي تتعلق أنشطتها وخدماتها بتحرير العقود الرسمية وتنفيذ قرارات العدالة على شاكلة المحضرين القضائيين، الموثقين، ومحافظين البيع بالمزاد.

-**صنف التقنيين:** هذا الصنف يشمل الأشخاص الذين تكتسي المهن الممارسة من طلفهم طابعا تقنيا مثل المحاسبين المعتدين وخبراء المحاسبة، المهندسين المعماريين، الاعوان التجاريين ووكلاء التأمين... الخ.

-**ويتعين على المكلفين الخاضعين للنظام التصريح المراقب أن يمسكوا سجلا يوميا مرقما وموقعا من قبل رئيس مفتشية الضرائب التابعة لدائرتهم وأن يقيدوا فيها يوما بيوم دون بياض ولا شطب إيراداتهم ونفقاتهم المهنية بالتفصيل وعليهم كذلك أن يمسكوا وثيقة مدعمة بوثائق الإثبات المطابقة تتضمن تاريخ الاقتناء أو الانشاء وسعر تكلفة العناصر المخصصة لممارسة مهنتهم، ومبلغ الاستهلاكات المحققة على هذه العناصر واحتمالا سعر التنازل عن هذه العناصر وتاريخه (1).**

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام التصريح المراقب، أن يكتتبوا على الأكثر 30 أفريل من كل سنة، تصريحا يبينون فيه المبلغ المضبوط لربحهم الصافي وتدعيمه بكل الوثائق الاثبات اللازمة.

المادتان 26 و 28 تم إلغاؤها بموجب المادة 6 من قانون المالية لسنة 2015 (2).

### **المطلب الثالث: الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU)**

أسست الضريبة الجزائرية الوحيدة في سنة 2007 بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007 لتحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل الإجمالي، كما يعوّض دفع الضريبة كل من الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني (3).

أما حاليا فقد أصبحت الضريبة الجزائرية الوحيدة تعوّض ما سبق ذكره، إضافة إلى الضريبة على أرباح الشركات، يعني ذلك أنها تطبق على كلا الشخصين القانونيين، الطبيعية والمعنوية.

### **أولا: الأشخاص الخاضعون للضريبة الجزائرية الوحيدة IFU**

(1) \_ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 28-29، 2010.

(2) \_ الجريدة الرسمية، العدد 78، الصادر بتاريخ 31. 12. 2014 المتضمن قانون المالية لسنة 2015، المادة 6، ص 4.

(3) \_ المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2015.

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة (1):

-الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون، الشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا، أو تجاريا أو حرفيا، أو مهنة غير تجارية، والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري 30.000.000 دج".

-المستثمرون الذين يمارسون أنشطة، أو ينجزون مشاريع، المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب"، أو "الصندوق الوطني لعدم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين من البطالة".

يطبق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة عند تأسيس الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى، التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام، يتم تأسيس هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات.

عندما يقوم المكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد، وفي المنطقة نفسها أو في مناطق مختلفة، عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو ورشات، أو أماكن أخرى لممارسة نشاط ما، تعتبر كل واحدة منها مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة، وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة بصفة منفصلة ما دام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان المجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز سقف ثلاثون مليون دينار "30.000.000 دج" (2).

كما يستثنى من الضريبة الجزافية الوحيدة كل من (3) :

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

-مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

-الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والذين اكتتبوا دفتر شروط تحدده بنوده عن طريق التنظيم.

### ثانيا: معدلات الضريبة الجزافية:

خضعت معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة لحد محدود من التعديلات، أهمها التغيير الذي حدث في بداية سنة 2016، وعليه سنتعرض فيما يلي للمعدلات التي كانت سارية قبل وبعد سنة 2016.

#### 1-معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة ابتداء من جانفي 2016:

(1) \_ المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

(2) \_ direction général les impots « guide pratique du contribuable », direction des relations publiques et communication, 2016, p12.

(3) \_ المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017 المعدلة بموجب المادتين: 13 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 والمادة 14 من قانون المالية لسنة 2015.

يحدد معدل الضريبة الجزائرية الوحيدة ابتداء من جانفي 2016 كما يلي<sup>(1)</sup>:

- (5%) بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.

- (12%) بالنسبة للأنشطة الأخرى.

2- معدلات الضريبة الجزائرية الوحيدة قبل جانفي 2016.

كان معدل الضريبة الجزائرية الوحيدة يحدد كما يأتي<sup>(2)</sup>:

- (5) بالنسبة للأنشطة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون الذين تمثل تجارتهم الرئيسية في أو بيع البضائع والأشياء.

- (12) بالنسبة للأنشطة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون الذين يقومون بتأدية الخدمات الفئة الأرباح الصناعية والتجارية.

- تجدر الإشارة إلى أن الضريبة الجزائرية الوحيدة بمعدليها تحسب من رقم الأعمال المحقق من قبل المكلف أي أن الوعاء الجبائي الخاضع لهذه الضريبة يكمن في رقم الأعمال وعلى أساسه يتم حساب الضريبة.

يلاحظ من المعدلين السابقين، أن المشرع الجبائي أعطى الأولوية لعمليات بيع البضائع والمنتجات بإخضاعها للمعدل (5%) عكس عمليات تقديم الخدمات، والتي قام بإخضاعها للمعدل (12%).

### ثالثا: تسديد الضريبة الجزائرية الوحيدة.

يتوجب على المكلف بتسديد الضريبة الجزائرية الوحيدة حسب ما جاء في قانون المالية سنة 2017 وفق طريقتين حسب اختياره<sup>(3)</sup>.

- التسديد الكلي للضريبة: يكون ذلك عند إيداع التصريح من قبل المكلف الضريبة يعني بين 01 و 30 جوان من سنة الخضوع.

- التسديد الجزئي للضريبة: يمكن تلخيص آجال التسديد والمبالغ وفق الجدول الآتي:

### الجدول رقم 4 آجال ونسب التسديد المجزأ للضريبة الجزائرية الوحيدة:

نسب التسديد	آجال التسديد
-------------	--------------

(1) \_ المادة 282 مكرر 4 من القانون السابق، المعدلة بموجب المواد: 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 والمادة 12 من قانون المالية لسنة 2012 والمادة 13 من قانون المالية لسنة 2015.

(2) \_ المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والضرائب المماثلة لسنة 2014 المعدلة بموجب المواد: 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 والمادة 12 من قانون المالية لسنة 2012.

(3) \_ شعبان لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 56.

تاريخ إيداع التصريح التقديري السنوي (بين 01 و 30 جوان)	50% من المبلغ الواجب الدفع
بين 01 و 15 سبتمبر	25% من المبلغ الواجب الدفع
بين 01 و 15 ديسمبر	25% من المبلغ الواجب الدفع

المصدر: المادة 14 من القانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ديسمبر 2016 المتضمن قانون المالية لسنة 2017.

#### توزيع ناتج الضريبة الجزائرية الوحيدة (1):

49 % إلى ميزانية الدولة.

0,05% غرفة التجارة والصناعة التقليدية.

0,01 % الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية.

0,24 % غرفة الصناعة التقليدية والمهن.

40,25 % البلديات.

5% الولاية.

#### رابعاً: الجوانب الإيجابية والسلبية لتطبيق الضريبة الجزائرية الوحيدة:

##### 1- الجوانب الإيجابية (2):

يمكن القول أن نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة لتبسيط النظام الجبائي المتعلق بالنظام الجزائي الخاص بصنف الأرباح الصناعية والتجارية للضريبة على الدخل الإجمالي وحتى الضريبة على أرباح الشركات وذلك من خلال:

-توحيد حدود تطبيق النظام بعدما كان النظام الجزائي السابق يفرّق بين السلع والأشياء وتأدية الخدمات فنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة يوحد بينهما بتطبيق حدّ 30.000.000 دج للنشطين.

-دفع ضريبة واحدة فقط بعدما كان دفع كل من الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني أصبح المكلف يدفع ضريبة واحدة بمعدّل محدد وحسب النشاط.

تخفيض الضغط الجبائي على المكلف، حيث يؤدي دفع ضريبة واحدة عوض ثلاث ضرائب مختلفة إلى تخفيف العبء الجبائي على المكلف وابتعاده عن التهرب والغش الضريبي وتسهيل مهام المحققين الجبائيين من خلال تقليل التصريحات المودعة من قبل المكلف وتبسيطها.

##### 2- الجوانب السلبية (1):

(1) \_ المرجع نفسه، ص 60.

(2) \_ المادة 282 مكرر 5 من قانون المالية 2018

رغم كل الجوانب الايجابية المذكورة للضريبة الجزائرية الوحيدة يوجد نقص لا بد من تسليط الضوء عليه والمتمثل في:

-تعتبر النسب المطبقة في هذه الضريبة مرتفعة نوعا ما مما يؤدي بالعديد من المكلفين إلى اختيار الخضوع لنظام الريح الحقيقي لفرض الضريبة.

-اعتماد رقم الأعمال المحقق من المكلف لحساب مبلغ الضريبة ليس معبرا عن الوضعية المالية الحقيقية للمكلف.

-قيام المشرع الجبائي بالعديد من التغيرات والتعديلات، يؤثر سلبا على استيعاب الخاضعين للضريبة وحتى درجة استيعاب الإدارة الجبائية لتطبيقها بالصورة الصحيحة.

### خلاصة الفصل:

من خلال دراسة هذا الفصل والمتعلق بالإطار النظري للنظام الضريبي الجزائري، وكذا الضريبة الجزائرية الوحيدة المطبقة منذ سنة 2007، والتي جاءت لنعوض النظام الجزائري القديم بجمع عدة أنواع من الضرائب في ضريبة وحيدة، وذلك لتحقيق العبث والتكاليف على الإدارة الجبائية من جهة وتسهيل الإجراءات الإدارية على المكلفين من جهة أخرى.

فالضرائب أداة في يد الدولة تستخدمها لتوجيه النشاط الاقتصادي وخدمة الأهداف المسطرة، كما أن النظام الضريبي ما هو إلا ترجمة عملية للسياسة الضريبية ، وعليه فإنّ للجزائر نظاما ضريبيا خاص بها، حيث تطرقنا للأنظمة الضريبية فيها وتمهيدا للفصل الثالث من هذا البحث سوف نتطرق إلى دراسة أثر تطبيق الضريبة الجزائرية الوحيدة على الإيرادات الضريبية.

(1) \_ شعبان لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 61.

# الفصل الثالث:

## أثر تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة

–دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميله–

وفيه:

المبحث الأول: الادارة الجبائية في الجزائر

المبحث الثاني: دراسة تحليلية للإحصائيات الخاصة بالنظام

الجزافي القديم الفترة (2001-2006)

المبحث الثالث: الانتقال إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة

وأثره على التحصيل الجبائي في الفترة (2007-

2020)

**تمهيد:**

بعد التطرق لمختلف الجوانب من موضوع دراستنا المتمثلة في شقها النظري، ومن أجل الفهم والوقوف على الأثر المترتب على تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على الإيرادات الجزائية على أرض الواقع.

قد ارتأينا أن نحاول من خلال هذا الفصل من الدراسة إلى التعرف على الواقع التطبيقي للضريبة الجزافية الوحيدة، من خلال الإحاطة بالجانب التشريعي والتنظيمي للإدارة الجبائية ودراسة تطور الحصيلة الضريبية للضريبة الجزافية الوحيدة ومقارنتها مع النظام الجزافي القديم.

وقد اخترنا القيام بالدراسة الميدانية على مستوى المديرية الولائية للضرائب -ولاية ميلة- من أجل معرفة أثر تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على الإيرادات الجبائية وقياس درجة فعالية تطبيق هذا النظام الجزافي الجديد مقارنة بالنظام القديم.

- المبحث الأول: الإدارة الجبائية في الجزائر.
- المبحث الثاني: دراسة تحليلية للإحصائيات الخاصة بالنظام الجزافي القديم الفترة (2001-2006)
- المبحث الثالث: الانتقال إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة وأثره على التحصيل الجبائي في الفترة (2007-2020)

**المبحث الأول: الادارة الجبائية في الجزائر**

تشكل ادارة الضرائب الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي والتحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الخزينة العمومية من جهة، وحقوق الممولين من جهة أخرى، بالإضافة الى شرح النصوص الغامضة واقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية قصد تحسين كفاءة النظام الضريبي.

لذلك قد تؤدي الادارة الضريبية دورا هاما في اعداد بيئة ضريبية ملائمة في المجتمع كما يمكنها أن تساهم في فعالية النظام الضريبي، فالنظام الضريبي الأمثل لا يكون له تجسيدا على أرض الواقع الا بفضل الادارة التي تطبقه.

### المطلب الأول: مهام الادارة الجبائية:

تعتبر الادارة الضريبية مزيجا من العناصر الادارية والقانونية والمالية، فهي فرع من فروع الادارة المالية لذلك فهي تحتوي على نفس الوظائف الادارية الرئيسية والتي تتمثل في التخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة.

يتمثل التخطيط الضريبي في تحليل الأوضاع السائدة والتنبؤ بالأوضاع المستقبلية وتحديد الأهداف التي يجب تحقيقها في مجال الادارة الضريبية، ثم رسم السياسات والخطط والبرامج التي تساعد على تحسين الأداء ورفع الكفاءة، وتنسيق الأنشطة الادارية، بينما يهتم التنظيم في مجال الادارة الضريبية على حصر مهام الادارة في ظل النظام الضريبي السائد، ثم تشكيل الهيكل التنظيمي وتحديد أفراد الادارة وتقسيم المهام على الوجه الأمثل.

و يتضمن التوجيه اعداد النماذج المتعلقة بكافة عمليات الادارة الضريبية واصدار التعليمات والتفسيرات المتعلقة بها، ثم ايصال كل هذه التوجيهات للمسؤولين وترغيبهم للعمل بها والاشراف على تطبيقها قصد ضمان تضافر الجهود وتوحيد التعامل بين فروع الادارة الضريبية.

و بصفة عامة يتم تنظيم ادارة الضرائب وفقا لمبدأ مركزية التوجيه ولا مركزية التنفيذ، حيث تتولى الادارة المركزية وظائف التخطيط والرقابة واصدار التعليمات والتفسيرات وتنظيم شؤون الموظفين وتدريبهم والسهر على رفع الكفاءة الانتاجية للادارة الضريبية، بينما تتولى الادارة التنفيذية كافة أعمال التنفيذ التي تتطلبها اجراءات ربط وتحصيل الضريبة.

عمليا تتمثل الادارة الجبائية في كل الهيئات المكلفة بفرض الضرائب والتحصيل الجبائي والرقابة الجبائية وكذلك التشريع الجبائي ووسائل التنسيق فيما بينها، ومن المهام الموكولة للادارة الجبائية نذكر منها اعداد واقتراح النصوص التشريعية والتنظيمية، وضع اجراءات وتدابير تنفيذ الضرائب والرسوم، استغلال الوسائل المادية والبشرية في مجال الوعاء، التصفية والتغطية بالنسبة للضرائب والرسوم.

### المطلب الثاني: مقومات نجاح الادارة الجبائية:

يتطلب نجاح الادارة الجبائية في تأدية وظائفها توفر عدة مقومات نجملها فيمايلي:

- 1- توفر العناصر الفنية والادارية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة، وذلك من خلال تكوين متخصص في الضرائب، الذي يرفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر مع وضع برنامج تكوين دوري كلما كان هنالك جديد في ميدان الضرائب.
- 2- ترقية الحوار بين الادارة الجبائية والمكلف لتحسين العلاقة بينهما وكسب ثقة المكلف.
- 3- يجب على ادارة الضرائب أن تضمن أحسن تطبيق للنظام الضريبي وتؤمن له الظروف الموضوعية لأخلاقيات العمل الضريبي ومردوبيته التامة
- 4- تزويد مختلف الادارات الضريبية بالتجهيزات والامكانيات اللازمة خاصة منها المعلوماتية التي تسمح باتقان العمل والسرعة في تنفيذه.
- 5- تبسيط القوانين والاجراءات الجبائية قصد تسهيل عمل الموظفين الجبائيين من جهة وتخفيض حجم المنازعات التي قد تنشأ.

### المطلب الثالث: لمحة عامة عن مديرية الضرائب لولاية ميله:

ان مديرية الضرائب تعتبر السلطة التنفيذية الأولى والأساسية في يد الدولة لممارسة سيادتها الجبائية، وهذا من خلال تنفيذ المديرية لمختلف السياسات الجبائية للدولة، وكذلك تحصيل الضرائب، واحصاء المكلفين بالضريبة، واجراء عمليات الرقابة للمكلفين...الخ، وصولا الى تحصيل مبلغ الضريبة لفائدة الخزينة العمومية.

#### الفرع الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية ميله:

المديرية الولائية للضرائب لولاية ميله هي ادارة عمومية غير ممرضة تابعة لوزارة المالية - المديرية العامة للضرائب - تقوم بتحصيل الضريبة على مستوى الولاية وتجميعها وبعد ذلك تقوم بتوزيعها، حيث يوزع جزء منها للبلدية وجزء آخر للولاية، أما الجزء الثالث فيذهب للصندوق المشترك للجماعات المحلية وذلك لغرض سد الحاجيات الاجتماعية المختلفة.

#### الفرع الثاني: نشأة مديرية الضرائب لولاية ميله:

تأسست مديرية الضرائب لولاية ميله كغيرها من المديرية الولائية الأخرى بموجب المرسوم التنفيذي رقم: 91-06 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للادارة الجبائية المعدل والمتمم<sup>1</sup> وهي مكلفة ب:

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم 91-06 المؤرخ في 23 سبتمبر 1991، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للادارة الجبائية، الجريدة الرسمية، الجزائر، العدد 09، فيفري 91، ص: 03.

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب.
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- اصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الالغاء أو التخفيض وتعافيتها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- تحليل وتقييم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، اعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي اجراء من شأنه أن يحسن عملها.
- الجداول وسندات الايرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- ضمان الرقابة القبالية وتصفية حسابات تسيير القابضين.
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- اعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقييم نتائجها.
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة ان اقتضى الأمر ذلك.
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية واعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- ضمان تسيير المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- تكوين رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه.
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك والمحافظة عليها.

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة واعلامهم.

- نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

### الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب - ميلة -:

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية وهي كالاتي:<sup>1</sup>

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:و تكلفبمايلي:

- تنشيط المصالح واعداد الاحصائيات وتجميعها، كما تكلف بتشغيل الاصدار.

- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالاعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.

- متابعة أنظمة الاعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

كما تتكون المديرية الفرعية للعمليات الجبائية من أربع (04) مكاتب: مكتب الجداول، مكتب الاحصائيات، مكتب التنظيم والعلاقات العامة ومكتب التنشيط والمساعدة.

#### 1- مكتب الجداول:و يكلف ب:

- الكتلل بالجداول العامة والتصديق عليها.

- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

#### 2- مكتب الاحصائيات:و يكلف ب:

- استلام احصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.

- مركزة المنتجات الاحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.

- مركزة الوضعيات الاحصائية الدورية وضمان احوالها الى المديرية الجهوية للضرائب.

#### 3- مكتب التنظيم والعلاقات العامة:و يكلف ب:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالاعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازات.

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور واعلامه وتوجيهه.

#### 4- مكتب التنشيط والمساعدة:و يكلف لاسيما بضمان ما يأتي:

<sup>1</sup> القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009، المتضمن تحديد تنظيم المصالح الخارجية للادارة الجبائية وصلاحياتها، ص: 17.

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.

- متابعة تقارير التحقيق في التسييرو معالجتها.

ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل: وتكلف ب:

- التكفل بالجداول وسندات الايرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى.

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

كما تتكون المديرية الفرعية للتحصيل من ثلاث (03) مكاتب: مكتب مراقبة التحصيل، مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله ومكتب التصفية.

1- مكتب مراقبة التحصيل:و يكلف ب:

- دفع نشاطات التحصيل.

- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند ارجاع فائض المدفوعات.

- اعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

2- مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بضمان مايلي:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الالغاء من الجداول وسندات الايرادات المتكفل بها.

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.

- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.

- ضمان اعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

3- مكتب التصفية: ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة ويسندات التحصيل أو الايرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.
- استلام المنتجات الاحصائية التي يعدها قابضوا الضرائب والمصادقة عليها.
- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.
- التكفل بجداول القبول في الارجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.

#### ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات:و تكلف بضمان:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الاداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الاعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الالغاءات والتخفيضات الممنوحة.
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
- تشكيل ملفات ايداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الادارة الجبائية.
- و تتكون هذه المديرية الفرعية من أربع (04) مكاتب: مكتب الاحتجاجات، مكتب لجان الطعن، مكتب المنازعات القضائية، مكتب التبليغ والأمر بالصرف.

#### 1-مكتب الاحتجاجات: ويكلف ب:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء الى ارجاع الحقوق أو الى الغاء القرارات الملاحقة أو الى المطالبة بأشياء محجوزة.
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

#### 2-مكتب لجان الطعن: ويكلف ب:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن والنزاع النزاع أو الإعفائي المختصة.
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية الى التصريح بعدم امكانية التحصيل أو اخلاء المسؤولية أو ارجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الاعفائي المختصة.

#### 3-مكتب المنازعات القضائية:ويكلف ب:

- اعداد وتكوين ملفات ايداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الادارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض

ضريبة.

4- مكتب التبليغ والأمر بالصرف: و يكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
- الأمر بصرف الالغاءات والتخفيضات الممنوحة مع اعداد الشهادات الخاصة بذلك.

رابعا: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية: وتكلف بـ:

- اعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها.
- و تتكون هذه المديرية الفرعية من أربع (04) مكاتب: مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: مكتب البطاقات والمقارنات، مكتب المراجعات الجبائية ومكتب مراقبة التقييمات.

1- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: والذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

2- مكتب البطاقات والمقارنات: ويكلف بـ:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة.
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة واعداد وضعيات احصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

3- مكتب المراجعات الجبائية: والذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- اعداد الوضعيات الاحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

4- مكتب مراقبة التقييمات: والذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التطبيق).

- متابعة أشغال الخبرة في اطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

**خامسا: المديرية الفرعية للوسائل: و تكلف بـ:**

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.

- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على ابقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

و تتكون هذه المديرية الفرعية من أربع (04) مكاتب: مكتب المستخدمين والتكوين، مكتب عمليات الميزانية، مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف ومكتب الاعلام الآلي.

**1- مكتب المستخدمين والتكوين: و يكلف بـ:**

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.

- انجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

**2- مكتب عمليات الميزانية: و يكلف بـ:**

- القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ عمليات الميزانية.

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الالغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب.

- الاعداد السنوي للحساب الاداري للمديرية.

**3- مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف: و يكلف بـ:**

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب.

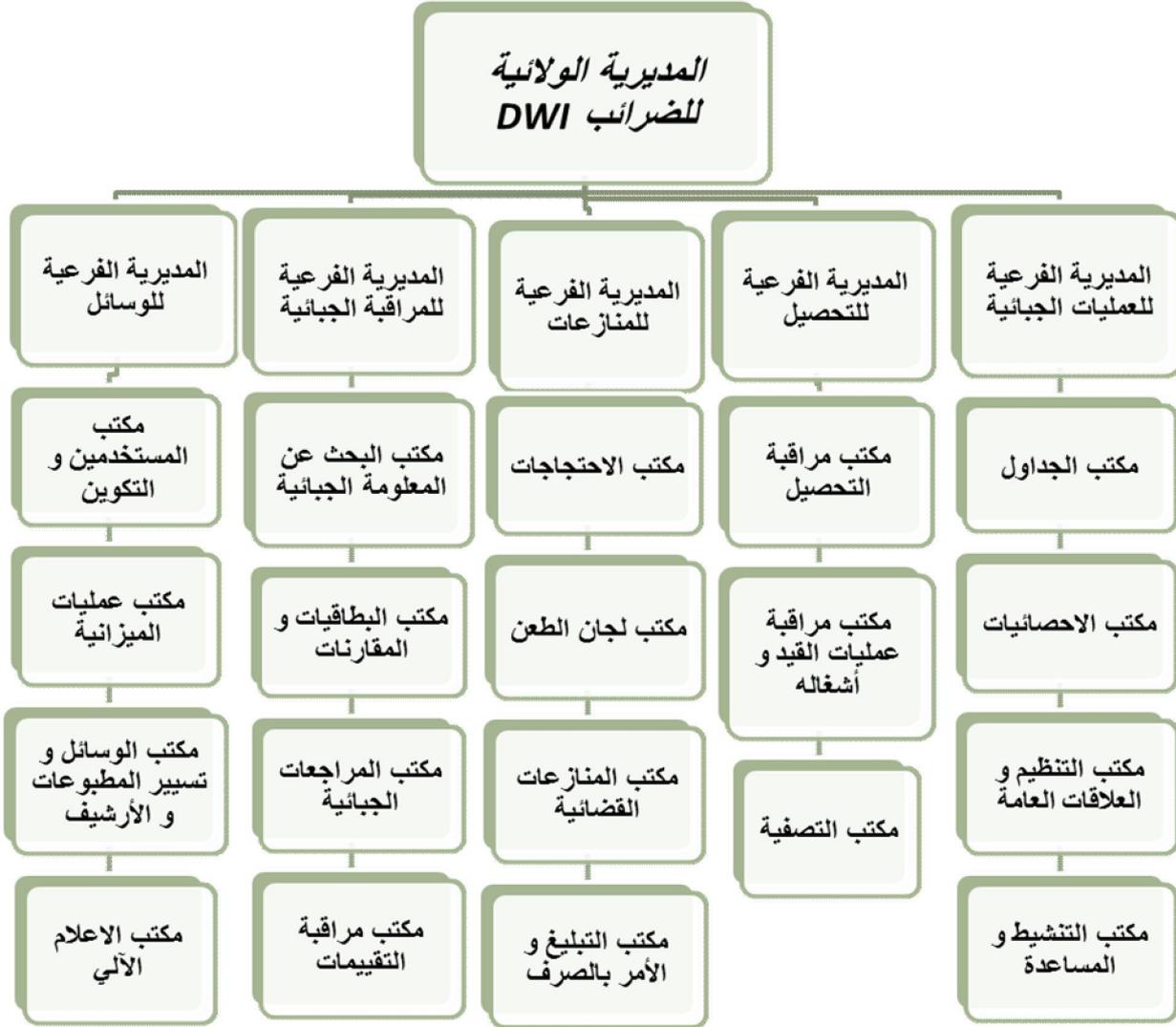
- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع اعداد تقارير دورية عن ذلك.

**4- مكتب الاعلام الآلي: و يكلف بـ:**

- التنسيق في مجال الاعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.

- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي للمديرية للمديرية الولائية للضرائب - ميله -



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المديرية (موقع المديرية العامة للضرائب).

### المبحث الثاني: دراسة تحليلية للإحصائيات الخاصة بالنظام الجزافي القديم الفترة (2006-2001)

في هذا المبحث ركزنا في تحليلنا على المعطيات الاحصائية الميدانية ، وهذا من خلال تحليل تطور عدد المكلفين وكذلك الحقوق المثبتة في ظل نظام الجزافي القديم، والممتد في الفترة من (2006-2001).

#### المطلب الأول: دراسة تحليلية لتطور عدد الخاضعين للنظام الجزافي (2006 - 2001):

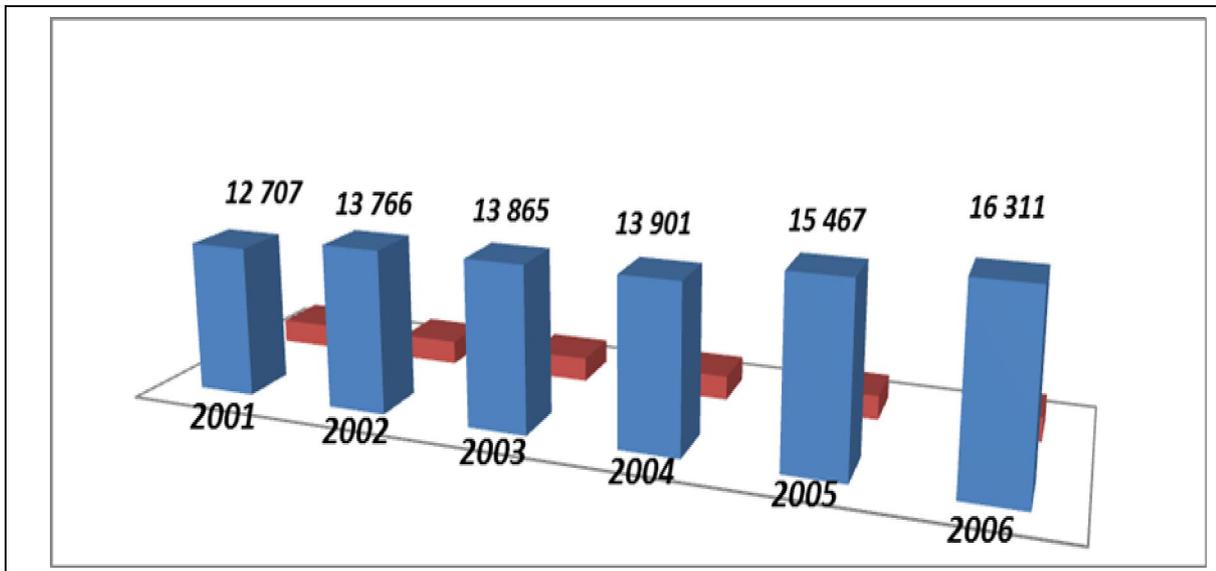
لقد قمنا في هذا المطلب بدراسة تطور عدد المكلفين بالضريبة في النظام الجزافي خلال الفترة من سنة (2006-2001) والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (1): تطور العدد الاجمالي للمكلفين بالضريبة خلال الفترة (2006-2001).

السنوات	2001	2002	2003	2004	2005	2006
العدد الاجمالي للمكلفين بالضريبة	12.707	13.766	13.865	13.901	15.467	16.311
تطور عدد المكلفين بالضريبة	-	8,33	0,72	0,26	11,27	5,46

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية ميله.

الشكل رقم (1): تطور العدد الاجمالي للمكلفين بالضريبة خلال الفترة (2006-2001).



من خلال الجدول رقم (1) ، نلاحظ أن العدد الاجمالي للمكلفين بالضريبة في النظام الجزائري القديم قد تطور في الفترة من (2001-2006)، ولكن بأعداد متفاوتة وبشكل بطيء نوعا ما، حيث نلاحظ أنه في سنة 2001 كان عدد المكلفين بالضريبة يقدر بـ 12.707، أما في سنة 2002 فكان عدد المكلفين هو 13.766 بنسبة زيادة تقدر بـ 8.33%، أما في سنة 2003 كان عدد المكلفين بالضريبة هو 13.865 وبنسبة زيادة تقدر بـ 0.72%، أما في سنة 2004 فلوحظ ارتفاع ضئيف في عدد المكلفين بالضريبة حيث أصبح 13.901 وبنسبة ارتفاع تقدر بـ 0.26%، وفي سنتين الأخيرتين من نظام الجزائري القديم نلاحظ ارتفاع محسوس في عدد الخاضعين للضريبة، حيث ارتفع العدد من 13.901 سنة 2004 إلى 15.467 في سنة 2005 و16.311 في سنة 2006، أي بنسبة نمو قدرت على التوالي بـ: 11.27%، و5.46%.

و الشكل البياني يوضح بدقة تطور عدد المكلفين بالضريبة في الفترة الممتدة 2001-2006، حيث نلاحظ أن العدد الاجمالي للمكلفين متقارب نوعا ما وبنسب زيادة مستقرة، ما عدا سنتي 2005-2006، فقد سجلنا ارتفاع ملحوظ في عدد المكلفين، وهذا راجع إلى عدة عوامل منها: قيام الادارة الجبائية من حين الى آخر بعمليات مراقبة من خلال الزيارات الميدانية للمكلفين، الشيء التي مكن من تكليف عدد إضافي، وبالتالي زيادة عدد الخاضعين.

### المطلب الثاني: دراسة تحليلية للحقوق المثبتة في ظل النظام الجزائري حسب نوع الضريبة:

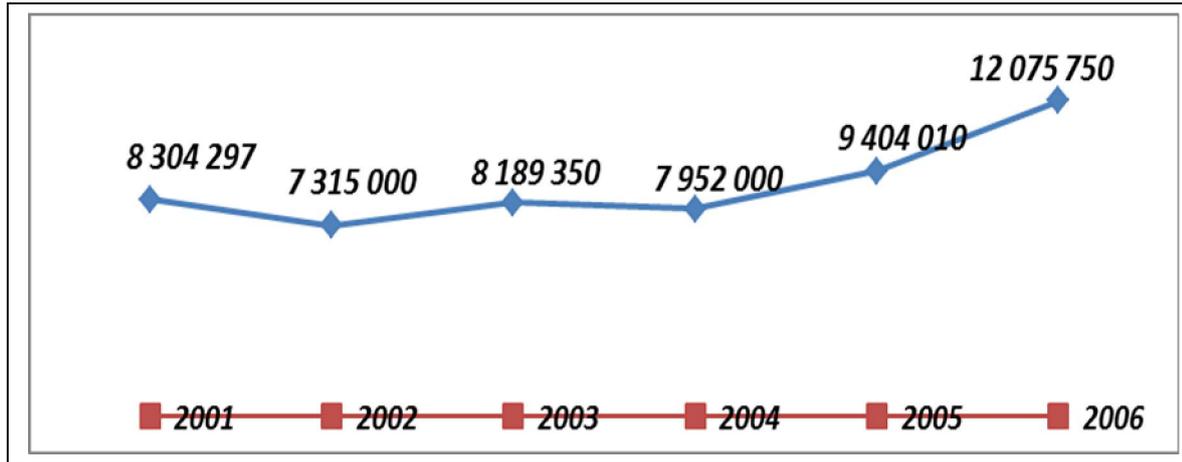
#### الفرع الأول: الحقوق المثبتة في النظام الجزائري للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

الجدول رقم (2): تطور الحقوق المثبتة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).

السنوات	2001	2002	2003	2004	2005	2006
الحقوق المثبتة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)	8.304.297	7.315.000	8.189.350	7.952.000	9.404.010	12.075.750
تطور الحقوق المثبتة	-	11,91-	11,95	2,90-	18,26	28,41

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية ميله.

الشكل رقم (2): تطور الحقوق المثبتة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)



من خلال الجدول رقم (02) نلاحظ أن الحقوق المثبتة للنظام الجزافي الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) عرفت بعض التذبذب بين سنوات (2001-2004) حيث ترتفع تارة وتنخفض تارة أخرى بنفس النخبة تقريبا، فقد سجلت سنة 2001 حقوق ثابتة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) بمبلغ 8.304.297 دج لتتخفض في السنة الموالية 2002 إلى مبلغ 7.315.000 دج بنسبة انخفاض قدرها (11,91%) لتعاود الارتفاع تقريبا بنفس النسبة سنة 2003 لتسجيل مبلغ 8.189.350 دج، لكن في السنتين الأخيرتين من نظام الجزافي سجلت مبالغ الحقوق المثبتة، وتيرة ارتفاع ملحوظ حيث وصلت في سنة 2006 إلى (12.075.750 دج) وبنسبة نمو قدرت بـ 28.41%. من خلال الشكل البياني رقم (02) نلاحظ بوضوح النسق الذي عرفته مبالغ الحقوق المثبتة في النظام الضريبي الجزافي الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) في فترة الأربعة سنوات الأولى من 2001 إلى 2004، حيث تراوحت في مجال تغير من 7.000.000 دج إلى 8.000.000 دج.

لتعرف بعد ذلك ارتفاع حيث وصلنا إلى مبلغ 12.075.750 دج.

فمن خلال هذه الإحصائيات يتجلى لنا أن ولاية ميله تتميز بنشاط اقتصادي مستقر نوعا ما يعتمد بشكل كبير على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو جزافيا والتي تخضع للنظام الجزافي.

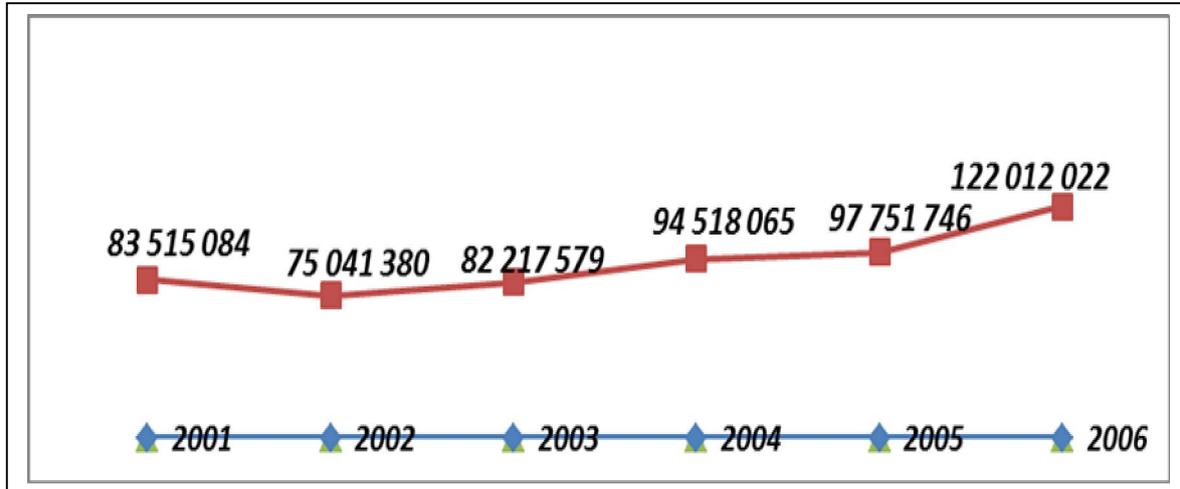
#### الفرع الثاني: الحقوق المثبتة في النظام الجزافي للرسم على النشاط المهني (TAP)

الجدول رقم (3): تطور الحقوق المثبتة للرسم على النشاط المهني (TAP)

السنوات	2001	2002	2003	2004	2005	2006
الحقوق المثبتة للرسم على النشاط المهني (TAP)	83.515.084	75.041.380	82.217.579	94.518.065	97.751.746	122.012.022
تطور الحقوق المثبتة	-	10.15-	9.56	14.96	3.42	24.82

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية ميله.

الشكل رقم (3): تطور الحقوق المثبتة للرسم على النشاط المهني (TAP)



نلاحظ من خلال الجدول رقم (03) أن مبالغ الحقوق المثبتة للنظام الجزافي الخاصة بالرسم على النشاط المهني (TAP) سجلت نفس الاتجاه بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، حيث عرفت استقرار نسبي في السنوات الأربعة الأولى من 2001 إلى 2004 لتنتج إلى منحى تصاعدي في السنتين الأخيرتين 2005-2006، فقد انتقل المبلغ من 83.515.084 دج في سنة 2001 إلى 122.012.022 دج في سنة 2006 هذا من حيث المبالغ.

أما بالنسبة لمعدل النمو قصد تراوح بين 3,42% إلى 24.82%.

الشكل البياني رقم (03) يوضح لنا تطور مبالغ الحقوق المثبتة للرسم على النشاط المهني

## الفصل الثالث...أثر تطبيق الضريبة الجزائرية الوحيدة -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة-

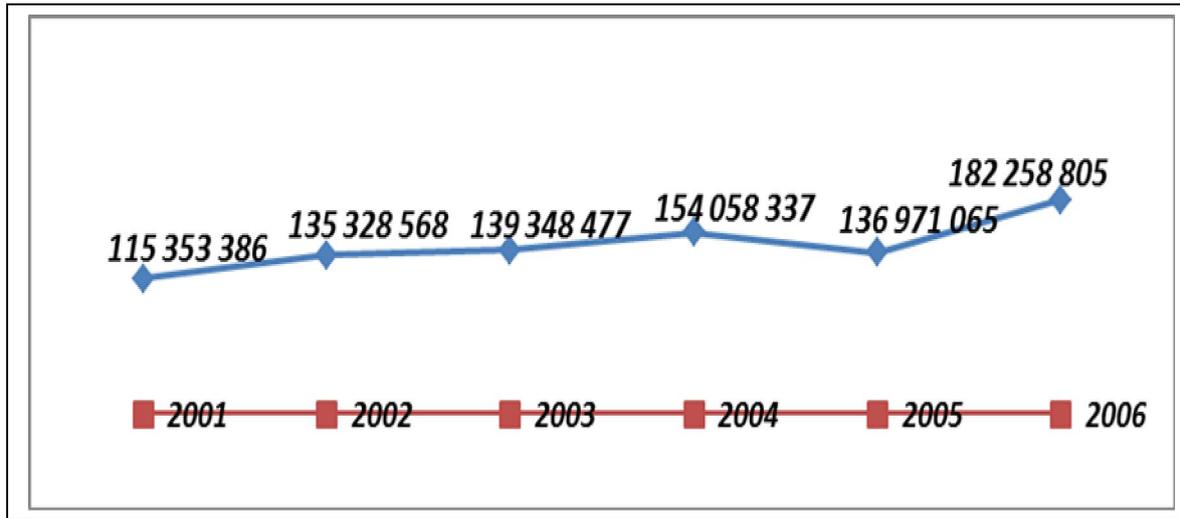
(TAP) في الفترة (2001-2006)، حيث يرسم لنا منحى مستقر نوعا ما في الأربعة سنوات الأولى ليعرف بعد ذلك ارتفاع ملحوظا.

الجدول رقم (4): تطور الحقوق المثبتة للرسم على القيمة المضافة (TVA)

السنوات	2001	2002	2003	2004	2005	2006
الحقوق المثبتة للرسم على القيمة المضافة (TVA)	115.353.386	135.328.568	139.348.477	154.058.337	136.971.065	182.258.805
تطور الحقوق المثبتة	-	%17.32	%2.97	%10.56	%-11.09	%33.06

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية ميلة.

الشكل رقم (4): تطور الحقوق المثبتة للرسم على القيمة المضافة (TVA)



الجدول رقم (4) يبين بوضوح أن الحقوق المثبتة للرسم على القيمة المضافة (TVA) في ظل النظام الجزائري لقديم يعرف نفس الاتجاه، حيث يتسم بالاستقرار من حيث المبالغ ونسب النمو خلال السنوات الأربعة الأولى اي من سنة 2001 إلى سنة 2004، ليقفز نحو الارتفاع في آخر سنة من هذا النظام الضريبي الجزائري، وهو الأمر الذي سجلناه في النوعين السابقين من الضرائب وهما: الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط المهني (TAB).

جدول رقم (5): دراسة مقارنة بين نسبة الزيادة في عدد الخاضعين للضريبة في ظل النظام الجزافي إلى نسبة زيادة الحقوق المثبتة في كل نوع من الضرائب.

السنة	عدد الخاضعين	نسبة النمو	الضريبة على الدخل الإجمالي	نسبة النمو	الرسم على النشاط المهني	نسبة النمو	الرسم على القيمة المضافة	نسبة النمو
2001	12 707	-	8 304 297	-	83 515 084	-	115 353 386	-
2002	13 766	8,33%	7 315 000	11,91%	75 041 380	-10,15%	135 328 568	17,32%
2003	13 865	0,72%	8 189 350	11,95%	82 217 579	9,56%	139 348 477	2,97%
2004	13 901	0,26%	7 952 000	-2,90%	94 518 065	14,96%	154 058 337	10,56%
2005	15 467	11,27%	9 404 010	18,26%	97 751 746	3,42%	136 971 065	11,09%
2006	16 311	5,46%	12 075 750	28,41%	122 012 022	24,82%	182 258 805	33,06%

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية ميلة.

من خلال الدراسة التحليلية للحقوق المثبتة في ظل النظام الجزافي حسب نوع الضريبة، والتي بينت أن هناك من الاستقرار عرفته مبالغ الحقوق المثبتة لكل نوع من أنواع الضرائب المفروضة في ظل النظام الجزافي (الضريبة على الدخل الإجمالي IRG ، الرسم المهني TAP ، الرسم على القيمة المضافة TVA)، وذلك خلال السنوات الأولى (2001-2004) ثم الارتفاع في السنة الأخيرة 2006، يتضح لنا أن هذا المنحى يتطابق مع الاتجاه الذي عرفه عدد الخاضعين في نفس الفترة، حيث عرف نوع من الاستقرار، ليرتفع في الفترة الأخيرة من هذا النظام الضريبي.

وعليه يمكن أن نستخلص أن هناك ارتباط قوي جدا بين نسبة الزيادة في عدد الخاضعين في النظام الضريبي الجزافي السابق إلى نسبة الزيادة في الحقوق المثبتة لكل نوع من أنواع الضرائب ضمن هذا النظام.

كذلك يمكن تفسير ظاهرة زيادة عدد الخاضعين في النظام الجزافي القديم في الفترة بين سنتي 2005 و 2006، بأنه هناك عدد كبير من المستفيدين من أشكال الإعفاءات الجبائية من أصحاب المشاريع المنضوية ضمن برامج الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب (ANSEJ)، قد انتقلوا إلى النظام الجزافي، بعدما كانوا خاضعين للنظام الحقيقي، وهذا بعد انقضاء فترة الإعفاءات الضريبية.

**المبحث الثالث: الانتقال إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة وأثره على**

## التحصيل الجبائي في الفترة (2007-2020)

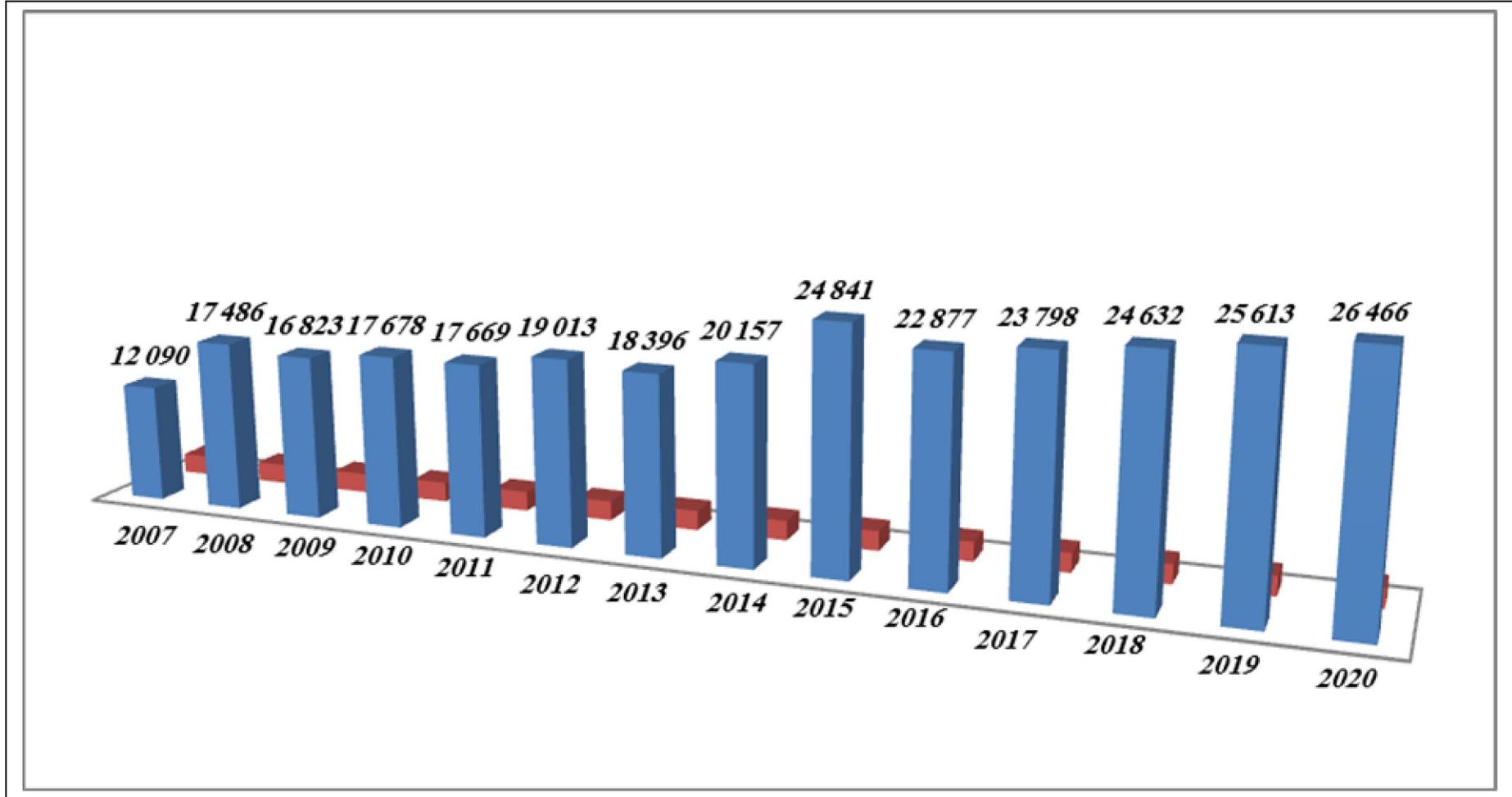
المطلب الأول: دراسة تحليلية لتطور عدد الخاضعين فترة (2007-2020)

جدول رقم (6): تطور عدد الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة في الفترة (2007-2020)

السنة	عدد الخاضعين	نسبة النمو
2007	12 090	-
2008	17 486	45%
2009	16 823	-4%
2010	17 678	5%
2011	17 669	0%
2012	19 013	8%
2013	18 396	-3%
2014	20 157	10%
2015	24 841	23%
2016	22 877	-8%
2017	23 798	4%
2018	24 632	4%
2019	25 613	4%
2020	26 466	3%

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية ميله.

الشكل رقم (6): تطور عدد الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة في الفترة (2007-2020)



من خلال عملية تحليل للجدول رقم (06) نلاحظ أن العدد الإجمالي للخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة قد تطور خلال الفترة (2007-2020) بوتيرة متسارعة، حيث نلاحظ أنه في السنة الثانية من تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة أي سنة 2008 قفز العدد الإجمالي للمكلفين من (12,090%) إلى (17,486%) أي بنسبة نمو قدرت بـ(45%) ثم عرفت هذه النسبة استقرار نوعا ما إلى حدود سنة 2015 أين سجلنا زيادة معتبرة في عدد الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة فاق نسبة (23%) ليتصل إلى 24.841 مكلف.

والسبب في هذه الطفرة يرجع إلى السماح من طرف الإدارة الجبائية للخاضعين من الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة وذلك للأشخاص الطبيعيين والذين يقل رقم أعمالهم عن 30.000.000 دج، حيث أظهرت الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى مصالح الإدارة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية ميله في مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة، وبخصوص انتقال شريحة معتبرة إلى هذا النظام بعد توسيع مجال تطبيقها بموجب قانون المالية لسنة 2015 وأيضا قانون المالية التكميلي لنفس السنة.

**المطلب الثاني: دراسة تحليلية لتطور الحصيلة والحقوق المثبتة في نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في الفترة (2007-2020)**

الأثر على التحصيل الضريبي في ظل تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة، حيث في حدود البيانات الإحصائية الموجودة لدينا نحاول متابعة تطور الوعاء والتحصيل الضريبي فيما يخص الضريبة الجزافية الوحيدة على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة، ودراسة التغيرات التي طرأت بعد تطبيق هذا النظام، وقد تم تلخيص البيانات في الجدول الموالي:

**جدول رقم (7): تطور الحصيلة والحقوق المثبتة من الفترة (2007-2020)**

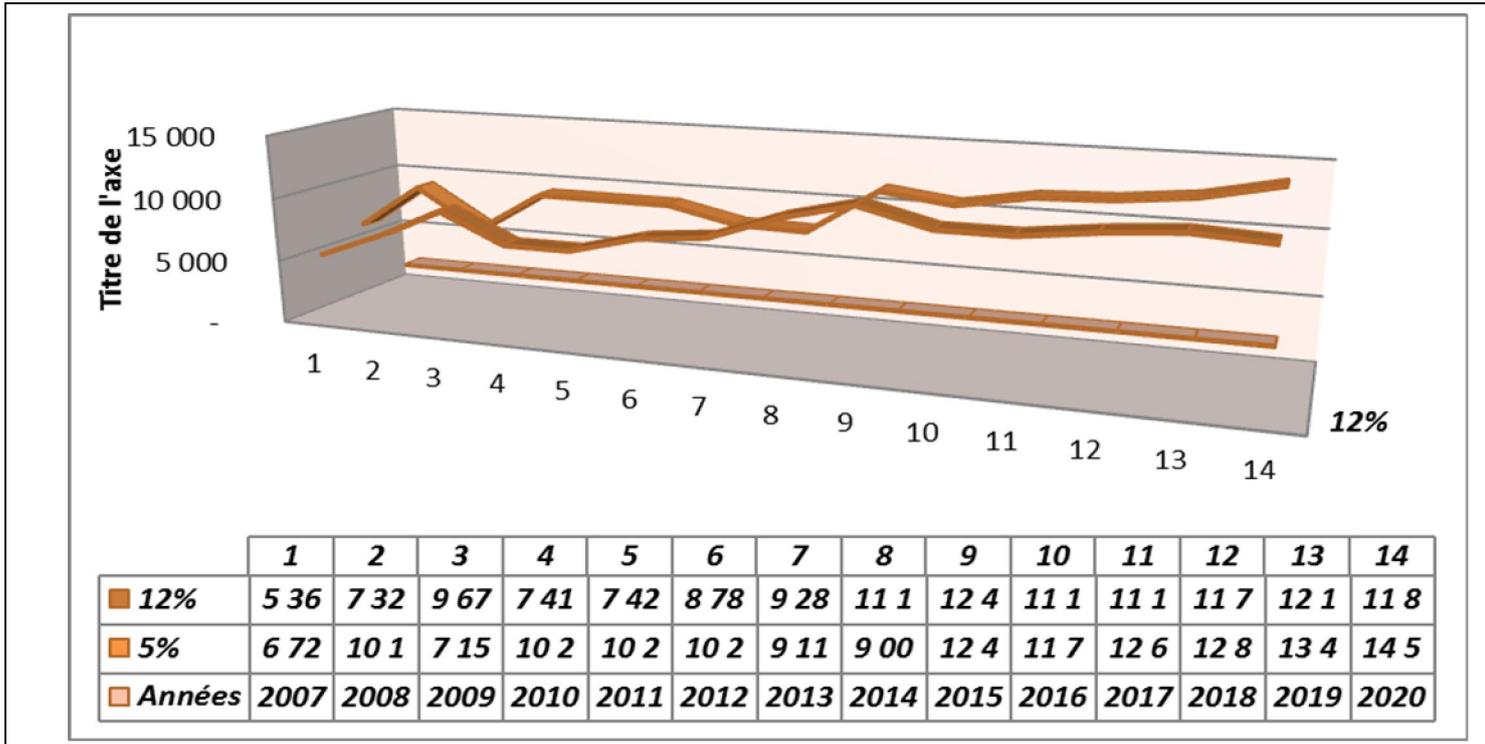
السنة	الحقوق المثبتة	نسبة النمو	المبالغ المحصلة	نسبة النمو	نسبة التحصيل
2007	355 678 631,00	-	144 059 975,00	-	40,50%
2008	400 800 991,00	13%	184 766 906,00	28%	46,10%
2009	386 052 918,00	-4%	189 447 754,00	3%	49,07%
2010	437 036 675,00	13%	217 912 617,00	15%	49,86%
2011	419 001 089,00	-4%	218 912 683,00	0%	52,25%
2012	489 766 212,00	17%	240 600 655,00	10%	49,13%
2013	582 510 150,00	19%	285 916 531,00	19%	49,08%
2014	684 276 311,00	17%	323 592 817,00	13%	47,29%
2015	978 877 606,00	43%	500 005 570,00	55%	51,08%
2016	544 211 409,00	-44%	541 192 509,00	8%	99,45%
2017	599 433 489,00	10%	587 980 653,00	9%	98,09%
2018	910 288 408,00	52%	632 599 533,00	8%	69,49%
2019	983 882 906,00	8%	616 108 380,00	-3%	62,62%
2020	1 069 236 920,00	9%	470 835 446,00	-24%	44,03%
			<b>5 153 932 029,00</b>		

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية ميلة.

السنة	الخاضعين لـ 5%	الخاضعين لـ 12%	المجموع	المبالغ المحصلة	الحقوق المثبتة
2007	6 721	5 369	12 090	144 059 975,00	355 678 631,00
2008	10 166	7 320	17 486	184 766 906,00	400 800 991,00
2009	7 151	9 672	16 823	189 447 754,00	386 052 918,00
2010	10 261	7 417	17 678	217 912 617,00	437 036 675,00
2011	10 245	7 424	17 669	218 912 683,00	419 001 089,00
2012	10 231	8 782	19 013	240 600 655,00	489 766 212,00
2013	9 116	9 280	18 396	285 916 531,00	582 510 150,00
2014	9 001	11 156	20 157	323 592 817,00	684 276 311,00
2015	12 412	12 429	24 841	500 005 570,00	978 877 606,00
2016	11 756	11 121	22 877	544 211 409,00	541 192 509,00
2017	12 679	11 119	23 798	587 980 653,00	599 433 489,00
2018	12 869	11 763	24 632	632 599 533,00	910 288 408,00
2019	13 433	12 180	25 613	616 108 380,00	983 882 906,00
2020	14 589	11 877	26 466	470 835 446,00	1 069 236 920,00

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية ميلة.

الشكل رقم (7): تطور الحصيلة والحقوق المثبتة من الفترة (2007-2020)



# الخاتمة

## خاتمة

من خلال التحاليل السابقة والأشكال البيانية التي توضح النسب ومبالغ الإيرادات الجبائية للضريبة الجزافية الوحيدة، تبين أن عملية التحصيل الجبائي في ظل هذا النظام متذبذبة وهذا ناتج عن التغيرات في السياسة الجبائية في كل مرة، أو في كل قانون مالية، سواء كان قانون مالية سنوي أو تكميلي، كذلك إن التغيرات في طبيعة الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة أو سقف رقم الأعمال للمكلفين أو الإعفاءات الناتجة كل مرة في قوانين المالية، أدى إلى تذبذب كبير في الإيرادات الجبائية للضريبة الجزافية الوحيدة الناتج عن عدم الاستقرار في عدد المكلفين.

إن الانتقال من النظام الجزافي القديم إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة أظهر مجموعة من النقاط الإيجابية والأخرى سلبية، تمثلت الجوانب الإيجابية في سهولة الإجراءات الجبائية بالنسبة للمكلفين بالضريبة، وكذا بالنسبة للإدارة الجبائية.

-إرسال شفافية لدى المكلفين بالضريبة من خلال تصريح المكلف بنفسه.

-التقليل من أعباء تحديد وعاء الضريبة الجزافية الوحيدة من قبل الإدارة الجبائية.

-التعليل من التكاليف في الإدارة الضريبية.

أما الجوانب السلبية فتمثل في توسيع شريحة المتهربين من دفع الضريبة خاصة عند تحديد الحد الأدنى للضريبة بـ10.000دج.

-التهرب الكبير الذي سببته عدم رقابة التصاريح من طرف الإدارة.

-عدم شفافية التصاريح المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة أدى إلى نقص في التحصيل الجبائي.

وعليه، فقد تم التأكيد على الفرضية الأولى من فرضيات البحث والمتمثلة في أن تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة لخص عدة ضرائب في ضريبة واحدة شاملة، أما الفرضية الثانية من هذا البحث وهي أن زيادة عدد المكلفين تساهم في زيادة الإيرادات الضريبية فلم يتم تأكيدها والأمر نفسه بالنسبة للفرضية الأخيرة.

## نتائج الدراسة

من خلال دراسة أثر الانتقال وتطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على الإيرادات الجبائية في الجزائر وذلك من خلال توسيع الوعاء الضريبي بفرض ضريبة وحيدة شاملة لتحل محل مجموعة من الضرائب هي: الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني بمعدلين 5% و12% توصلنا إلى مايلي:

\* عدم وجود استقرار في تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة منذ استخداثه سنة 2007، حيث مر بعده تغيرات أتت بها قوانين المالية السنوية والتكميلية مست الفئات الخاضعة، المعدلات المطبقة، عتبات رقم الأعمال... الخ.

\* عدم تأقلم المؤسسات المنتقلة كنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، مما ألحق أضرارا إضافية بالخزينة العمومية (التحصيل).

\* الصعوبة التي واجهتها الإدارة الجبائية من أجل إخضاع شريحة أكبر وإلحاقها بنظام الضريبة الجزافية (الوحيدة مما جعلها تحيد على الهدف الأساسي في هذا الاستقطاب.

\* عدم وجود علاقة قوية بين الزيادة في عدد الخاضعين ونسبة التحصيل الضريبي.

\* نسبة تحصيل ضعيفة نسبيا للحقوق المثبتة.

**التوصيات:**

\*تفعيل دور أعوان المتابعة التابعين للإدارة الجبائية للتحصيل وأيضا التنسيق مع مختلف الأطراف الفاعلة كقطاع التجارة، الجمعيات المهنية، مصالح البلدية، مسيري الأسواق العمومية من أجل إحصاء الناشطين في الاقتصاد الغير الرسمي وإخضاعهم بشيء الوسائل.

\*تفعيل دور فرقة التدخلات على مستوى مصالح الوعاء من أجل محاصرة القطاع غير المنظم.

\*اقتراح تسويات ودية مع الخاضعين لتحصيل أكبر نسب ممكنة من الحقوق المثبتة (المبالغ الواجبة الشديد).

\*تكثيف حملات التحسيس بأهمية الضريبة الجزافية والإعلام الواسع للمكلفين بالإجراءات التبسيطة الجديدة.

\*العدول عن التسديد التلقائي للضريبة الجزافية الوحيدة إلى حين تمتع المكلفين بالوعي الضريبي الكافي والرجوع إلى نظام الجدول لتسهيل التحصيل على مستوى قابض الضرائب.

\*التدقيق في مدى صحة ودقة التصاريح المقدمة من طرق المكلفين.

\*التركيز على مواعيد الدفع والتحصيل الجبائي.

# قائمة المصادر والمراجع

أولاً: الكتب:

1. أحمد عبد العزيز الشرقاوي: السياسة الضريبية والعدالة الاجتماعية في مصر، معهد التخطيط القومي، القاهرة، 1981.
2. أحمد فنديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، الطبعة الأولى، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2014.
3. أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الثامنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
4. بن اعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هومة، بوزريعة، الجزائر، 2010.
5. حميدة بوزيدة جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
6. رفعت المحجوبي: المالية العامة، دار النهضة للطبع والنشر والتوزيع، 1990.
7. سمير صلاح الدين حمدين منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، طبعة الأولى، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع.
8. صلاح زين الدين: الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2000.
9. طارق الحاج: المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان.
10. عبد السلام أبو قحف: اقتصاديات الاعمال والاستثمار، ط1، مكتبة الإشعاع الفنية، مصر، 2001.
11. عبد المجيد قدي: المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية (دراسة تحليلية تقييمية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
12. فوائد توفيق ياسين، أحمد عبد الله دوريش، المحاسبة الضريبية، دار الباروزي العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 1996.
13. فوزي عطوي، املاية العامة (النظم الضريبية وموازنة الدول)، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، طبعة 2003.
14. محرزى محمد عباس (اقتصاديات المالية)، ديوان المطبوعات 2008.
15. محمد عباس محرزى، المدخل إلى الجباية والضرائب، سلسلة الجباية. دار النشر عين البنيان، الجزائر، 2010.

16. المرسي السيد حاجزي: النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1997.
17. المرسي السيد حاجزي، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1998.
- ثانيا: الرسائل الجامعية:
18. تابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، جامعة أبو بكر لقايد تلمسان، الجزائر، 2011-2012.
19. حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة "مذكرة ماجستير" تخصص إستراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2005/2006.
20. حميدة بوزيدة: النظام الضريبي الجزائري وتحديات الاصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004) أطروحة دكتوراه مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر، 2005-2006.
21. عبد الوهاب سويبي: الفعالية التنظيمية تحديد المحتوى والقياس باستعمال لوحة القيادة، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2003، 2004.
22. لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية غير منشورة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2011/2012.
23. محمد عباس مخرزي: دور الضريبة في تنمية القطاع البنك والمالي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، غير منشورة، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة 2000/99.
24. موسى شتوي، الضريبة ودورها في الإنعاش الاقتصادي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير غير منشورة تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية، جامعة يحيى فارس بالمدينة 2002.
25. وكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي الجزائري، مذكرة تخرج ماستر تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مباح، ورقة، الجزائر، 2011/2012.
26. وهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، رسالة مقدمة لنيل شهادة

دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011/2012.

ثالثا: القوانين

27. الجريدة الرسمية، العدد 78، الصادر بتاريخ 31. 12. 2014 المتضمن قانون المالية لسنة 2015، المادة 6.
28. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، طبعة 2018.
29. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2015، المادة 148 منه.
30. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009، المتضمن تحديد تنظيم المصالح الخارجية للادارة الجبائية وصلاحتها.
31. المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017 المعدلة بموجب المادتين: 13 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 والمادة 14 من قانون المالية لسنة 2015.
32. المادة 282 مكرر 4 من القانون السابق، المعدلة بموجب المواد: 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 والمادة 12 من قانون المالية لسنة 2012 والمادة 13 من قانون المالية لسنة 2015.
33. المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والضرائب المماثلة لسنة 2014 المعدلة بموجب المواد: 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 والمادة 12 من قانون المالية لسنة 2012.
34. المادة 282 مكرر 1 معدلة بموجب المواد 09 و 12 من قانون مالية للسنة 2008 و 14 من قانون مالية 2010.
35. المرسوم التنفيذي رقم 62/91 المؤرخ في 31/12/1962 المتعلق بإلغاء التشريعات التي كانت أثناء فترة الاستعمار.
36. المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 سبتمبر 1991، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للادارة الجبائية، الجريدة الرسمية، الجزائر، العدد 09، فيفري 91.

رابعا: المراجع الاجنبية:

37. Abdelkader Bouderbail, La fiscalité à la portée de tous, la maison de livre, 3eme édition, 1987.
38. Annie vallée : les systèmes fiscal, ed seuil, France, 2000.
39. Bernard salanie: théorie économique de la fiscalité, ed economica, France, 2002.
40. direction général les impots « guide pratique du contribuable », direction des relations publiques et communication, 2016.
41. Jean Marier Monnier : les prélèvement obligatoires, ed economica, France, 1998
42. Pierre beltrame, Lucien mehl : technique politiques et institutions fiscales compares, puf, France, 1997.