

## تقييم فعالية الإصلاح الضريبي في الجزائر

ناصر مراد

أستاذ مكلف بالدروس

كلية العلوم الاقتصادية والتسيير

جامعة البليدة

### RESUME

Le système fiscal algérien a été touché par les réformes suivies dans notre pays; basées sur l'harmonisation et la libération de l'entreprise soumise au marché libre. Le système fiscal a connu plusieurs révisions depuis l'indépendance notamment en 1992 avec l'apparition des nouvelles données sur la scène internationale et au niveau national, là où l'économie nationale était planifiée et centralisée a opté pour une économie de marché, le but de cette réforme est d'obtenir une efficacité synonyme d'indicateur de réussite du système. Au bout d'une décennie de réforme fiscale en Algérie on se demande quel est le degré d'efficacité de ces réformes ?

L'étude a traité les données internationales et nationales de la réforme fiscale, en montrant les différentes transformations coïncidées avec la réforme fiscale, puis on a identifié la nouvelle fiscalité de la réforme fiscale, notamment l'impôt sur le revenu global, l'impôt sur les bénéfices des sociétés et la taxe sur la valeur ajoutée. Ensuite on a évalué le rendement du système fiscal, en utilisant plusieurs indicateurs tels que : l'évolution des recettes fiscale, mesurer le niveau de la pression fiscale, la comparaison entre la concrétisation et le prévisionnel, et le niveau de la stabilité du système fiscal. Et

finalement on a exposé quelques propositions pour améliorer l'efficacité du système fiscal algérien.

### ملخص

لقد أدرج النظام الضريبي الجزائري في منطلق الإصلاحات المنتهجة في بلادنا والتي تقوم على أساس عقلنة الأداء الإقتصادي وتحرير المؤسسة بإخضاعها لمنطق السوق الحر، فقد شهد النظام الضريبي عدة تعديلات منذ الاستقلال، خاصة في سنة 1992 حيث ظهرت معطيات جديدة على المستوى الدولي، وكذلك على المستوى الوطني من خلال توجه الاقتصاد الوطني من اقتصاد مخطط مركزيا نحو اقتصاد السوق. ويسعى هذا الإصلاح الوصول إلى الفعالية التي هي مؤشر نجاح أي نظام ، و بعد أكثر من عشرة سنوات على تطبيق الإصلاحات الضريبية في الجزائر ، نتساءل على مدى فعالية تلك الإصلاحات ؟

تناول البحث السياق الدولي والوطني للإصلاح الضريبي في الجزائر من خلال إبراز مختلف التحولات التي تزامنت مع الإصلاح الضريبي ، بعد ذلك قمنا بتشخيص الضرائب الجديدة للإصلاح الضريبي بالتركيز على الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة ، ثم حاولنا تقييم مردودية النظام الضريبي من خلال عدة مؤشرات تتمثل في : تطور حصيلة الضريبة وقياس مستوى الضغط الضريبي ومقارنة الإنجازات الفعلية مع التقديرات ومعرفة مدى استقرار

النظام الضريبي الجزائري، وفي الأخير قدمنا بعض الاقتراحات التي تعمل على تحسين فعالية النظام الضريبي الجزائري .

### مقدمة

تتميز الأنظمة الضريبية الفعالة بتطورها المستمر تبعاً للتحويلات الاقتصادية والاجتماعية والمالية، لذلك فهي تطبق خلال فترة زمنية ثم تصبح غير مناسبة مما يقتضي تعديلها وإصلاحها سواء تعلق الأمر بالدول المتقدمة أو النامية. لقد أدرج النظام الضريبي الجزائري في منطلق الإصلاحات المنتهجة في بلادنا والتي تقوم على أساس عقلنة الأداء الاقتصادي وتحرير المؤسسة بإخضاعها لمنطق السوق الحر، فقد شهد النظام الضريبي عدة تعديلات منذ الاستقلال، خاصة في سنة 1992م حيث ظهرت معطيات جديدة على المستوى الدولي، وكذلك على المستوى الوطني من خلال توجه الاقتصاد الوطني من اقتصاد مخطط مركزياً نحو اقتصاد السوق. ويسعى هذا الإصلاح الوصول إلى الفعالية التي هي مؤشر نجاح أي نظام، في هذا المجال نتساءل على مدى فعالية الإصلاحات الضريبية ؟

ولمعالجة هذا الإشكال سنستعرض العناصر التالية :

- السياق الدولي والوطني للإصلاح الضريبي
- تشخيص فعالية الضرائب الجديدة للإصلاح الضريبي
- تقييم مردودية النظام الضريبي.
- تحسين فعالية النظام الضريبي الجزائري

### أولا : السياق الدولي والوطني للإصلاح الضريبي

يُندرج الإصلاح الضريبي الذي انتهجته الجزائر منذ سنة 1992، في سياق مختلف التحولات التي عرفتھا الساحة الدولية والوطنية. لذلك سنستعرض مختلف هذه التحولات حتى يتسنى لنا تشخيص وتقييم مختلف الضرائب التي أسست ضمن الإصلاح الضريبي في الجزائر.

#### 1 / السياق الدولي للإصلاح الضريبي

لقد تزامن الإصلاح الضريبي في الجزائر مع عدة تحولات هامة عرفتھا الحياة الإقتصادية الدولية، والتي تتمثل فيما يلي :<sup>(1)</sup>

- فشل النظام الاشتراكي وسيطرة النظام الرأسمالي بقيادة الولايات المتحدة الأمريكية والذي يتحكم في إدارة الاقتصاد العالمي والسياسة الدولية، وذلك بالاستعانة بالمؤسسات المالية كصندوق النقد الدولي، ومؤسسات التجارة العالمية.
- إعادة هيكلة الاقتصاد العالمي نتيجة للثورة العلمية التكنولوجية بما أفرزته من تحولات جديدة في سياق ظاهرة العولمة.
- الاتجاه المتزايد نحو التكتل الإقتصادي بين الدول المتقدمة والذي يتطلب تنسيق الآليات الإقتصادية لهذه الدول، وتدعيم لقدراتها التفاوضية في مجال التجارة العالمية.

(1) قدي ، 1997 ، ص ص 245 ، 246 .



- استمرار أزمة التنمية في دول العالم الثالث نتيجة أزمة المديونية، وهذا ما جعلها تخضع لضغوطات فيما يتعلق بتعدد شروط الاقتراض في الأسواق المالية الدولية، وبنمو أعباء الديون.

لقد ساهمت هذه التحولات التي عرفها الاقتصاد الدولي في بروز معالم نظام عالمي جديد له خصائصه المميزة. في هذا الظرف أصبح الإصلاح الضريبي أداة هامة لتنسيق السياسات الاقتصادية لمختلف الدول ولمواجهة تحديات العولمة التي من أهم انعكاساتها التأثير على مصير الإقتصادات الوطنية. ونظرا لأهمية الإصلاح الضريبي في سنة 1988 وضع صندوق النقد الدولي مشروعا تمت فيه دراسة تجربة الإصلاح الضريبي في عشرة دول نامية\* حتى تستفيد منها الدول الأخرى التي تريد إجراء إصلاحات مشابهة. ولقد تم تحديد الاتجاه العام للإصلاح الضريبي والذي يتمحور في العناصر التالية: (1)

أ-توسيع وعاء الضريبة وخفض أسعارها حتى يتم تفادي مشاكل التهرب الضريبي، وإقرار معاملة ضريبية مماثلة لمختلف الأنشطة والأفراد عند تشابه ظروفهم الاقتصادية.

ب-اعتبار ضريبة القيمة المضافة عنصرا هاما في برامج الإصلاح لما تتميز به من خصائص كالحياضية، والشفافية والمردودية خاصة وأن

\* البلدان العشرة التي شملتها الدراسة هي : إندونيسيا ، بوليفيا ، تركيا ، جامايكا ، زيمبابوي

، كولومبيا ، كوريا ، ملاوي ، المغرب ، المكسيك .

(1) قدي ، 1995 ، ص ص 138 ، 139 .

التجربة قد أثبتت فعاليتها في معظم الدول التي طبقتها رغم المشاكل التي تواجهها عند بداية تطبيقها.

ج- ضرورة إصلاح النظام الضريبي بشكل منسجم و عام، حيث أن التصحيح الإقتصادي الشامل يستدعي تكامل الإصلاح الضريبي بشكل وثيق مع تدابير التصحيح الهيكلي الشامل.

د- تحسين الإدارة الضريبية التي تعتبر ضمانا لنجاح أي إصلاح، باعتبار العنصر البشري هو وسيلة التطبيق، والفعالية إنما في الواقع فعالية العنصر البشري قبل أن تتعلق بأي عنصر آخر.

هـ- عدم المبالغة والتوسع في الأهداف الضريبية، لأن هذا التعدد يؤدي إلى التناقض بين هذه الأهداف ويخضع النظام إلى الكثير من الاستثناءات التي قد تشوه عملية الإصلاح.

و- مراعاة الظروف القائمة داخل الوطن وخارجه، وذلك باعتبار التفاعل الموجود بين النظام الضريبي والأنظمة الأخرى سواء كانت محلية أو خارجية.

## 2/ السياق الوطني للإصلاح الضريبي

إن الاختلالات التي ميزت الاقتصاد الوطني، خاصة تراجع أسعار البترول سنة 1986 وتراجع معدلات النمو، وتزايد حجم المديونية الخارجية، دفعت بالمسيرين إلى التفكير في إدخال إصلاح عميق على الاقتصاد الوطني لإنعاشه، من خلال معالجة مشكلة الفعالية في المؤسسة العمومية عن طريق جعلها مركزا لإتخاذ القرار ومراجعة علاقة الدولة بالاقتصاد. وفي هذا السياق كرس دستور 1989 التوجه نحو اقتصاد السوق،

وكان هذا التوجه استجابة لضغط الهيآت المالية الدولية-صندوق النقد الدولي والبنك الدولي للإنشاء والتنمية-التي تشترط تحرير الاقتصاد وتطبيق نظام اقتصاد السوق. ونشير أن الإصلاحات المقترحة من طرف الهيآت المالية الدولية، تهدف أساسا إلى وضع الميكانيزمات التي تمكنها من استرجاع أموالها، أما كيفية حل مشكلة الفعالية في المؤسسة الاقتصادية فيأتي في المرتبة الثانية (1).

إن الأزمة المتعددة الجوانب التي تعيشها الجزائر هي في الأساس نتيجة لسوء التسيير حيث أن التسيير الجيد سيسمح للمؤسسة باستخدام عناصر الإنتاج استخداما أمثل، مما أُسندعى إعادة النظر في قواعد تسيير الاقتصاد الوطني من خلال عدة قوانين أهمها :

- القانون 01-88 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات العمومية
- القانون 02-88 المتعلق بالتخطيط
- القانون 03-88 المتعلق بصناديق المساهمة
- القانون 04-88 المتعلق بتعديل وإتمام القانون التجاري و تحديد القواعد الخاصة المطبقة على المؤسسات العمومية الاقتصادية
- القانون 06-88 المعدل و المكمل للقانون 12-86 المتعلق بنظام البنوك والقرض والذي تم تعديله بالقانون 10-90 المتعلق بالنقد والقرض.

في ظل الإصلاحات الاقتصادية الجديدة، أصبحت المؤسسة العمومية الاقتصادية تتميز بعدة خصائص، فمن حيث علاقاتها بمحيطها يطغى على

(1) بوتين و آخرون ، 1994 ، ص 43 .

المؤسسة الطابع الاستقلالي. أما بالنسبة لنشاطها فإن طابع المتاجرة هو السائد بخصوص مختلف أعمال وتصرفات المؤسسة، وذلك بموجب الخضوع للقانون التجاري. ويتصف تنظيمها وتسييرها الداخلي بطابع التنظيم الديمقراطي من خلال المشاركة العمالية، وعليه يمكن تحديد المبادئ التي تقوم عليها المؤسسة العمومية الإقتصادية فيما يلي :

- مبدأ الاستقلالية

- مبدأ المتاجرة

- مبدأ التنظيم الديمقراطي (المشاركة العمالية)

إن الإصلاحات الإقتصادية في الجزائر مست العديد من الجوانب والتي تجسدت في المظاهر التالية :

أ- تحول علاقة الدولة بالمؤسسات الإقتصادية

في ظل الإصلاحات الإقتصادية تحولت الدولة إلى مالكة لرأس مال المؤسسات عن طريق صناديق المساهمة\* وليست مسيرا، وأصبحت علاقة الدولة بالمؤسسة خاضعة لقواعد الفعالية والمردودية الإقتصادية، لذلك يقتصر مجال تدخلها على التخطيط التوجيهي لتحديد أهداف وقواعد التنمية الشاملة، وقصد تحقيق هذه الأهداف تستخدم الدولة أدوات الضبط الإقتصادي المناسبة والتي تركز أساسا على أدوات السياسة النقدية وأدوات السياسة الضريبية، لذلك تزداد أهمية النظام الضريبي الذي يجب أن يتكيف مع إصلاح المؤسسة العمومية، وأن يشكل أداة تشجيع للأنشطة الإقتصادية وتوجيهها .

\* لقد تم حل صناديق المساهمة و حلت محلها الشركات القابضة المنشأة بمقتضى الأمر 95 - 25 المؤرخ في 25/1995/09 .

## ب- إصلاح نظام الأسعار

في ظل الاستقلالية، ولتمكين المؤسسة اتخاذ القرار، تمت مراجعة نظام الأسعار، من خلال قانون 89-12 المتعلق بالأسعار والذي يميز بين نوعين من الأسعار هما:

- الأسعار المقننة : وهي التي تخضع لإدارة الدولة سواء عن طريق تحديد الأسعار القصوى أو الهوامش القصوى .

- الأسعار الحرة : وهو ما يعرف بنظام التصريح بالأسعار، من خلاله يصرح الأعوان الاقتصاديين بالمنتجات والأسعار المرغوبة لدى المصالح التجارية، ويتعين على الأعوان الالتزام بتلك الأسعار، أما في حالة تغييرها يجب تقديم تصريحاً جديداً لدى نفس المصالح.

وفي إطار اقتصاد السوق صدر الأمر 95-06 المؤرخ في 25 جانفي 1995 الذي بمقتضاه تحدد بصفة حرة أسعار السلع والخدمات، اعتماداً على قواعد المنافسة<sup>(1)</sup> إلا أن الدولة تتدخل لتقييد من مبدأ الحرية العامة للأسعار إذا توفرت بعض الشروط مثل حدوث كارثة طبيعية أو صعوبات في التموين بالنسبة لقطاع نشاط معين أو في منطقة جغرافية معينة.

## ج- علاقة البنك بالمؤسسة

في ظل الإصلاحات الاقتصادية أصبح البنك مؤسسة مالية مستقلة يراعي في تعامله مع المؤسسة العمومية معايير المخاطرة والمردودية،

(1) لعشب ، 1997 ، ص 82 .

وبالتالي أصبحت طبيعة العلاقة بين البنك و المؤسسة لها صبغة اقتصادية بحتة، لذلك يتعين على المؤسسات تقديم ملفات قروض لدى البنك المتعامل معه الذي يقوم بدراسة تقنية حول جدوى المشاريع المقدمة، وعلى أساس ذلك يتم اختيار المؤسسات لتمويلها.

#### د- إصلاح التجارة الخارجية

في ظل الإصلاحات الاقتصادية اعتمدت الدولة برنامج تدريجي هام لتحرير التجارة الخارجية، والذي جسده القانون 88-29 حيث منح مرونة أكثر في مجال احتكار الدولة، من خلال تخصيص مبلغ محدد من النقد الأجنبي والائتمان لكل شركة لاستعماله حسب تقديرها الخاص، وفي هذا السياق صدر المرسوم 88-167 في سنة 1988، الذي سمح للمؤسسات الاستفادة من ميزانية للعملة الأجنبية، وتحدد هذه الميزانية انطلاقاً من إيرادات التصدير بالنسبة للمؤسسة وحاجاتها للاستيراد خلال السنة. وهكذا تقوم المؤسسة بمعاملاتها مع الخارج بكل حرية بعيداً عن إجراءات المراقبة الإدارية والمالية، وطبقاً لأحكام قانون 90-10 المتعلق بالنقد والقرض يرخص لغير المقيمين وللمقيمين بتحويل رؤوس الأموال بين الجزائر والخارج لتمويل مشاريع اقتصادية، ويمكن لرأس المال الأجنبي أن يستثمر في أي نشاط اقتصادي غير مخصص صراحة للدولة.<sup>(1)</sup>

وتهدف هذه الإجراءات إلى تشجيع الاستثمار الأجنبي في المجالين المالي والإنتاجي. لكن في سنة 1992 ونتيجة للإختلالات المالية، قامت

(1) بهلول ، 1993 ، 174 .

السلطات العامة بتشديد القيود على النقد الأجنبي وتقليص حجم الواردات، كما وضعت قواعد صارمة على التمويل بحيث المعاملات التي تزيد قيمتها عن 100.000 دولار<sup>(1)</sup> أصبحت تخضع لموافقة اللجنة الخاصة، كما أصدرت السلطات تعليمات بحرمان الواردات التي ليست لها أولوية من تسهيلات النقد الأجنبي.

يتضح مما سبق أن الإصلاحات الاقتصادية تندرج في إطار الانتقال إلى اقتصاد السوق، ولمواكبة هذا التحول استدعي إدخال إصلاحات ضريبية ليكتمل مسار الإصلاحات الاقتصادية قصد تمكين المؤسسة أداء دورها بفعالية أكثر وتكييف الاقتصاد الوطني مع المعايير الاقتصادية الدولية.

#### ثانيا : تشخيص فعالية الضرائب الجديدة للإصلاح الضريبي

في سنة 1987 قامت الجزائر بإنشاء لجنة وطنية للإصلاح الضريبي والتي قدمت سنة 1989 تقرير مفصل حول الإصلاح الضريبي في الجزائر والذي دخل حيز التنفيذ سنة 1992، ويهدف هذا الإصلاح إلى تحقيق غاية رئيسية تكمن في إنعاش الاقتصاد الوطني وخاصة تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية الاقتصادية<sup>(2)</sup> ، ومن أجل ذلك سطرت بعض الأهداف التي نلخصها فيما يلي:<sup>(3)</sup>

- تجنيد إيرادات مالية كافية لتمويل وظائف الدولة

- التوزيع الفعال للموارد

(1) الشاشيبي ، 1998 ، ص 110 .

(2) sadoudi , 1995 , p 90 .

(3) bouderbala , 1994 , p 20 .

- عدالة النظام الضريبي

- بساطة وانسجام النظام الضريبي مع الدول الأخرى .

يرتكز مضمون الإصلاح الضريبي لسنة 1992 على تأسيس ثلاثة ضرائب جديدة هي: الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على القيمة المضافة .

I/ الضريبة على الدخل الإجمالي

لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991، وتنص المادة رقم (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي :

(تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة).

وتعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي ضريبة مباشرة و تصاعدية حسب الجدول التالي :



الجدول رقم 1 : السلم الضريبي على الدخل الإجمالي

معدل الضريبة %	الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0	لا يتجاوز 60.000
10	من 60.001 إلى 180.000
20	من 180.001 إلى 360.000
30	من 360.001 إلى 1.080.000
35	من 1.080.001 إلى 3.240.000
40	أكثر من 3.240.000

المصدر : قانون رقم 02 - 11 المتضمن لقانون المالية لسنة 2003

انطلاقاً من الجدول السابق نضع الملاحظات التالية :

- حدد الحد الأدنى المعفى من الضريبة بـ 60.000 دج والذي يعتبر زهيدا خاصة مع ارتفاع مستوى الأسعار وتدهور القدرة الشرائية، مع العلم أن مستوى هذا الحد يجب أن يضمن مستوى المعيشة العادي للمكلف.
- يطبق هذا الجدول وفق التصاعد بالشرائح، بحيث يطبق معدل الضريبة الجديد على الجزء الإضافي فقط من الدخل وليس على الدخل بكامله كما هو الحال في التصاعد الإجمالي.
- عدم مرونة التصاعدية المعتمدة، بحيث نجد طول الشريحة الأولى 60.000 دج، بينما طول الشريحة الثانية 120.000 دج، أما الشريحة الثالثة فهو أكبر إذ طولها يساوي 180.000 دج، وهذا في الواقع لصالح الدخول

المرتفعة لذلك يجب أن تكون الشريحة الأولى واسعة، حتى يمكن التخفيف من حدة التقلبات في الدخل.

- قد تدفع تصاعدية الضريبة بالمكلف في حالة وقوع دخله في شريحة ذات معدل مرتفع، العمل على تدنية دخله لإلحاقه بشريحة ذات معدل منخفض، لذلك يجب أن يكون الانتقال في المعدل بين شريحة وأخرى بدرجة صغيرة، لتجنب تحايل المكلفين وتقليص حدة التهرب، إذ يمكن أن تخسر الخزينة من التهرب أكثر مما تحصله من التصاعدية<sup>(1)</sup>.

- تعتبر المعدلات المدرجة في الجدول مرتفعة نوعا ما ولا تشجع على الاستثمار وتوسيعه، خاصة الحد الأقصى الذي يصل إلى 40 %، بينما في تونس نجده يصل إلى 35 % فقط.

بالإضافة إلى الملاحظات السابقة، فإن الجدول الضريبي على الدخل الاجمالي، سواء بالنسبة لتقسيم الشرائح أو تحديد المعدلات الضريبية الموافقة لكل شريحة، نجده لا يستند على دراسات ميدانية، لذلك فإنه لا يعكس الواقع الاجتماعي والاقتصادي للمجتمع الجزائري، مما ينعكس سلبا على فعالية الضريبة على الدخل الإجمالي.

ولتقييم IRG نضع الملاحظات التالية :

- تتميز الضريبة على الدخل الإجمالي بالشفافية والبساطة، وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع مداخيل المكلف، وكذلك وجود ضريبة وحيدة على الدخل رغم تعدد طبيعة مداخيلها.

<sup>(1)</sup> actes du séminaire , 1993 , p 188 .

- تعتمد الضريبة على الدخل الإجمالي على تصريح المكلف، ومع غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين وضعف كفاءة إدارة الضرائب، تواجه هذه الضريبة إشكالا حول مدى نجاعة تطبيقها، مما يقلص من فعاليتها.
- عدم قدرة هذه الضريبة الوصول إلى الدخول الناتجة عن بعض النشاطات كمدخيل الأعمال المنزلية والمدخيل المحققة في النشاط الموازي.
- رغم أهمية السلم المتصاعد في الإقتراب من العدالة الضريبية إلا أن صياغته تحتاج إلى مراجعة كونه لا يراعي بعض المعايير التنظيمية.
- رغم أهمية نظام الإقتطاع من المصدر في محاربة التهرب الضريبي إلا أن إقتصاره على بعض المدخيل يطرح إشكالا حول مدى عدالته، كما أنه يشكل ضغطا على سيولة المكلف حيث طريقة تحصيله لا تحقق مبدأ الملاءمة، لذلك يجب إعادة تنظيم ذلك النظام ثم توسيع مجال تطبيقه ليشمل مدخيل أخرى.

## 2/ الضريبة على أرباح الشركات

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

(تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة، الضريبة على أرباح الشركات).

من خلال التعريف السابق يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة سنوية، تفرض على الأرباح التي تحققها الأشخاص المعنوية، هذه الأخيرة تخضع اجباريا للنظام الحقيقي دون الأخذ بعين الاعتبار حجم رقم الأعمال المحقق<sup>(1)</sup>. ويندرج تأسيس ضريبة على أرباح الشركات في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات الذي يختلف عن النظام المطبق على الأشخاص الطبيعية، وهذا التمييز يبرره الإختلاف القانوني الموجود بين الشخص المعنوي والشخص الطبيعي، لذا فإن الضريبة على أرباح الشركات تلائم أكثر الشركات وهي تعمل على عصرنه جباية الشركات وجعلها أداة للإنعاش الاقتصادي<sup>(2)</sup>.

ويسعى الإصلاح الضريبي المتعلق في فرض الضريبة على أرباح الشركات، إلى تحقيق هدفين<sup>(3)</sup>، فمن جهة يهدف إلى تنظيم شكلي الذي سمح بتأسيس ضريبة خاصة على الأشخاص المعنوية كشركات الأموال، ومن جهة ثانية يهدف إلى تنظيم إقتصادي الذي سمح بتخفيض العبء الضريبي المطبق على الشركات، وتمكينها من الإنعاش والنمو الاقتصادي. ومن مزايا الضريبة على أرباح الشركات ما يلي :<sup>(4)</sup>

<sup>(1)</sup> ainouche , 1993 , p 209 .

<sup>(2)</sup> ministère des finances , 1995 , p 23 .

<sup>(3)</sup> bouderbala , 1994 , p 23 .

<sup>(4)</sup> jean-luc mathieu , 1999 , p 15 .

- تشجيع إقامة الشركات في شكل مجموعات (الشركة الأم وفروعها).
- زيادة المزايا لصالح المساهمين من خلال تقليص الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة بعد إدراج تقنية الرصيد الجبائي.
- تخفيض الضريبة المدفوعة من خلال السماح بترحيل الخسائر السابقة إلى غاية السنة الخامسة.
- تمييز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص نجملها فيما يلي :
  - ضريبة وحيدة : حيث أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
  - ضريبة عامة : كونها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.
  - ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة.
  - ضريبة نسبية : حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.
  - ضريبة تصريحية : بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه (نموذج رقم 6) لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية، وذلك كآخر أجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي سنة الاستغلال.
- من خلال الخصائص السابقة للضريبة على أرباح الشركات فإن هذه الضريبة تضمن المزايا التالية :

- الشفافية : وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع أرباح المكلف وطريقة تحديد الربح الخاضع للضريبة.
- البساطة : سواء بالنسبة للمكلف أو لإدارة الضرائب، بحيث هؤلاء المكلفين مطالبون بتصريح وبضريبة واحدة على الأرباح، وبالتالي تسهيل عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها.
- الاقتراب من العدالة : من خلال إلغاء التمييز بين الشركات العمومية والشركات الخاصة وكذلك بين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية.

إن إدخال الضريبة على أرباح الشركات تجسد مبدأ فصل الضرائب على دخل الأشخاص والضرائب على دخل الشركات وهي تعمل على ضبط ضريبة قطاع الإنتاج للحفاظ على خزينة وطاقة تراكم المؤسسات الإنتاجية . كما تعتبر الضريبة على أرباح الشركات أداة ترشيد جباية المؤسسة (1).

وتفرض IBS بمعدل عادي يقدر بـ 30 % ومعدل مخفض يقدر بـ 15 % بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها . ويتم دفعها خلال ثلاث أقساط كما يلي :

- التسبيق الأول : يدفع قبل 20 مارس
- التسبيق الثاني : يدفع قبل 20 جوان
- التسبيق الثالث : يدفع قبل 20 نوفمبر

(1) k arima ainouche et mohand ainouche , 1991 , p 55 .

وتساوي قيمة كل تسبيق 30 % الضريبة المتعلقة بالربح السنة السابقة على أن تتم التسوية عند دفع رصيد التصفية قبل 20 أفريل من السنة الموالية حيث أن :

$$\text{رصيد التصفية} = \text{الضريبة المستحقة} - \text{مجموع التسيقات الثلاث المدفوعة}$$

ويشكل وجود ثلاث (3) تسيقات في دفع الضريبة على أرباح الشركات إحدى العوامل المساعدة في تخفيف الضغط على خزينة المؤسسة، وبالتالي في زيادة فعالية هذه الضريبة.

ولتقييم الضريبة على أرباح الشركات نضع الملاحظات التالية :

- يعمل التخفيض المستمر لمعدل الضريبة على أرباح الشركات على تخفيف العبء الضريبي على المؤسسة، ومن ثم تعزيز مركزها المالي وتوسيع قدراتها الإنتاجية. إلا أن اعتماد معدل وحيد على جميع المؤسسات دون تمييز بين القطاعات أو مراعاة لحجم تلك المؤسسات سيخفض من فعالية تلك الضريبة، إذ قد يكون مجحفا في حق بعض المؤسسات ذات الربحية الضعيفة. لذلك فإن تلك المعاملة قد تؤثر سلبا على بعض المؤسسات ولا تشجعها على مبادرة الاستثمار.

- يشكل المعدل المخفض 15 % للأرباح المعاد استثمارها أداة فعالة لتحفيز المؤسسات على التوسع وزيادة حجم الاستثمار.

- إن تسديد هذه الضريبة في شكل ثلاث تسبيقات سيخفف العبء الضريبي على المؤسسات، كما أنه يسمح بتمويل دوري ومستمر لخزينة الدولة، وبالتالي احترام مبدأ الملائمة في التحصيل.

- إن رفض إدارة الضرائب لبعض التكاليف، وتحديد سقف لتكاليف أخرى، يعتبر أسلوبا فعالا لمكافحة التهرب الضريبي. إلا أن تحكم منطق السوق في الأسعار، وانهيار قيمة العملة الوطنية، سيجعل هذا الأسلوب عائقا أمام توسع المؤسسات كون المبالغ المسموح بخصمها ضعيفة.

### 3/ الرسم على القيمة المضافة

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991، بالمقابل ألغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP)، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS)، وذلك نتيجة المشاكل التي شهدتها هذا النظام من حيث تعقده وعدم ملاءمته مع الإصلاحات التي شهدتها الاقتصاد الوطني.

إن هذا الرسم (TVA) وحسب تسميته يتعلق بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والإستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، كما أن الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الخزينة العمومية ليتمثلها المستهلك النهائي.



يعتبر الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية لعصرنة الاقتصاد الوطني<sup>(1)</sup> ضريبة حديثة واسعة التطبيق سواء في الدول المتقدمة أو النامية، وذلك لما تتمتع به هذه الضريبة من خصائص هي :

#### - توسيع مجال التطبيق

يعتبر مجال تطبيق (TVA) جد واسع بحيث أنه يتضمن العمليات الخاضعة لـ (TUGP) و (TUGPS) وعمليات أخرى مثل التجارة بالجملة والمساحات الكبرى والمهن الحرة. إن توسيع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يسمح للدولة التحكم أكثر في النشاط الاقتصادي، بالإضافة إلى الحصول على موارد إضافية هامة وبالتالي زيادة مردودية هذه الضريبة.

#### - توسيع مجال الخصم

يمنح نظام الرسم على القيمة المضافة للخاضعين لهذه الضريبة إمكانية خصم مبلغ الرسم المحمل على مشترياتهم من مبلغ الرسم المستحق على مبيعاتهم، إن مجال ذلك الخصم لم يكتفي بالخصم المادي أو المالي كما هو الشأن في (TUGP)، بل تعداه ليشمل أيضا عمليات القطاعين الإداري والتجاري، بالإضافة إلى العمليات الخاضعة بتأدية الخدمات والتي ترتبط بالنشاط الخاضع للرسم على القيمة المضافة.

ويسمح أسلوب الخصم الجديد من جهة حيادية الضريبة، فهو لا يعرقل توسع نشاط المؤسسة بل يشجع المنافسة والمبادلات على المستوى

<sup>(1)</sup> jean-luc mathieu , 1999 , p 74 .

الدولي، ومن جهة ثانية يعمل على ضبط المعاملات التجارية، بحيث يجبر التعامل بالفواتير التي تشكل الوسيلة الضرورية للاستفادة من حق الخصم.

#### - تقليص عدد المعدلات

حسب قانون المالية لسنة 2001 يحتوي نظام الرسم على القيمة المضافة على معدلين فقط عوض (18) معدل كما كان سائد في النظام السابق، ويطبق المعدلين على أساس رقم الأعمال غير متضمن للرسم (HT) ، بينما في النظام السابق كانت تطبق تلك المعدلات على أساس رقم الأعمال متضمن للرسم (TTC)، ويترتب على ذلك تخفيف العبء الضريبي.

لقد أدت الخصائص السابقة إلى بساطة وسهولة تطبيق الرسم على القيمة المضافة سواء بالنسبة لإدارة الضرائب أو للمؤسسة، وقد ساهم في فعالية النظام الضريبي.

ويسعى المشرع تحقيق عدة أهداف من خلال تأسيس الرسم على القيمة المضافة، يمكن تصنيفها إلى قسمين كما يلي :

#### • على المستوى الداخلي

- تبسيط الضرائب غير المباشرة، وذلك بتعويض (TUGP) و (TUGPS) بضريبة واحدة هي (TVA) مع تقليص عدد المعدلات من (18) إلى (02).

- الإنعاش الاقتصادي من خلال تخفيض تكلفة الاستثمارات

- تشجيع الاستثمارات والمنافسة من خلال حيادية وشفافية الضريبة.

### • على المستوى الخارجي

- حفز منافسة المؤسسات الجزائرية في الأسواق الخارجية عن طريق إلغاء العبء الضريبي الذي تتحمله المنتجات الوطنية عند تصديرها إلى الخارج.

- إحداث انسجام بين الضرائب غير المباشرة على المستوى المغربي علما أن المغرب اعتمد الرسم على القيمة المضافة سنة 1986م ، أما تونس في سنة 1988م، وبالتالي دفع وتيرة الاتحاد المغربي.

ويفرض الرسم على القيمة المضافة على أساس رقم الأعمال خارج الرسم بتطبيق معدل عادي 17% ومعدل مخفض قدره 7% .

ولتقييم الرسم على القيمة المضافة نضع الملاحظات التالية :

- يعمل الرسم على القيمة المضافة على تحفيز الاستثمار وتوسيعه بحيث سمح المشرع باسترجاع الرسم على القيمة المضافة المتعلق بمشتريات التجهيزات ووسائل الإنتاج في نفس الشهر الذي اشتريت فيه، أي دون التأخير الشهري.

- تتميز هذه الضريبة بالحياد ولا تؤثر على نتيجة المؤسسة، بحيث تؤدي المؤسسة دور الوسيط بين المستهلك النهائي وإدارة الضرائب، كما أنها لا تدرج ضمن تكاليف المؤسسة.

- تعتبر تقنية الشراء بالإعفاء للرسم على القيمة المضافة أداة فعالة، بحيث أنها تسمح للمؤسسة المعفية من الرسم على القيمة المضافة، بتحقيق مشتريات غير متضمنة للرسم على القيمة المضافة، ومن ثم تخفيض تكلفة الاستثمار.

- تسمح هذه الضريبة بتوفير إيرادات كبيرة لخزينة الدولة وعلى مدار السنة، نظرا لاتساع تطبيقها، ومواعيد تحصيلها الشهرية. رغم المزايا السابقة للرسم على القيمة المضافة إلا أننا نسجل النقائص التالية :

- عدم عدالة هذه الضريبة حيث أنها نسبية ولا تراعي المقدرة التكاليفية للمستهلك.

- رغم حيادية الرسم على القيمة المضافة على نتيجة المؤسسة إلا أن خزينة المؤسسة قد تتأثر سلبا، وذلك من خلال التأخير الشهري لاسترجاع الرسم المحمل على مشتريات البضائع والخدمات، ضف إلى ذلك فإن دفع الرسم على المشتريات يتم مباشرة عند اقتناء البضاعة، بينما البيع قد يتم على الحساب، وفي هذا الوضع تطرح مشكلة السيولة النقدية على مستوى خزينة المؤسسة.

- يشكل ضعف الوسائل المادية والبشرية لإدارة الضرائب عائقا لفعالية هذه الضريبة، بحيث يسمح لبعض التجار غير النزهاء التهرب من الضريبة على القيمة المضافة، من خلال تضخيم الرسوم القابلة للاسترجاع باستعمال فواتير شراء وهمية، أو بتخفيض مبالغ المبيعات عن قيمتها الحقيقية.

### ثالثا : تقييم مردودية النظام الضريبي

بعد أكثر من عشرة سنوات على تطبيق الإصلاح الضريبي نتساءل على مدى فعالية الإصلاحات الضريبية، لذلك سنحاول تقييم مردودية النظام الضريبي من خلال عدة مؤشرات على النحو التالي :

## 1/ تطور الحصيلة الضريبية

يهدف الإصلاح الضريبي إلى تحسين مستوى المردودية المالية للجباية العادية على حساب الجباية البترولية التي تهيمن بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة<sup>(1)</sup>، ولمعرفة مدى تحقيق ذلك الهدف، نستعرض تطور حصيلة الجباية العادية والجباية البترولية مع حساب نسبتها إلى إجمالي الإيرادات الضريبية، حسب الجدول التالي :

الجدول رقم 2 : تطور الجباية العادية والجباية البترولية خلال الفترة :  
2000-1993 ( الوحدة : 10<sup>9</sup> دج )

السنة	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	البيان
الجباية العادية	121.45	169.54	241.99	84.94	312.79	342.56	343.77	362.4	
الجباية العادية %	40.4	43.28	41.86	35.94	35.40	49.55	38.03	33.48	
مجموع الجباية									
الجباية البترولية	179.21	222.17	336.14	07.83	570.76	348.72	560.12	720.0	
الجباية البترولية %	59.6	56.72	58.14	64.06	64.60	50.45	61.97	66.52	
مجموع الجباية									
مجموع الجباية	300.66	391.71	578.13	792.77	883.55	691.28	903.89	1082.41	

المصدر : وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب

<sup>(1)</sup> ministère des finances , 1999 , p 22 .

نلاحظ في الجدول السابق ارتفاع الإيرادات الضريبية من 300.66 مليار دج سنة 1993 إلى 1082.41 مليار دج سنة 2000 أي تضاعفت أكثر من ثلاثة مرات ، إلا أننا نلاحظ هيمنة الجباية البترولية في الهيكل الضريبي إذ أنها في سنة 2000 تمثل 76.52 % من إجمالي الإيرادات الضريبية، لذلك تشكل الجباية البترولية موردا رئيسيا لخزينة الدولة، إلا أن هذا الوضع لا يساهم في فعالية النظام الضريبي، بحيث أن تقديرات هذا المورد لا تركز على عوامل داخلية بل هي رهينة عوامل خارجية تتمثل أساسا في أسعار المحروقات التي تخضع للتقلبات السعرية في الأسواق الدولية، بالإضافة إلى عدم استقرار الدولار الأمريكي المستخدم كأداة تسوية في ذلك القطاع. كما أن من أهم أهداف الإصلاحات الضريبية تكمن في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية والذي لم يتحقق بعد.

## 2/ مستوى الضغط الضريبي

يعتبر الضغط الضريبي من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم مردودية النظام الضريبي، حيث أنه يبحث عن الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية لتحقيق أكبر حصيلة ممكنة دون إحداث ضرر في الاقتصاد الوطني ، و يعبر الضغط الضريبي عن العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية والثروة المنتجة المعبر عنها بالنواتج المحلي الخام ، ولقد حدد الاقتصادي الأسترالي كولن كلارك مستوى الضغط الضريبي النموذجي بـ 25 %<sup>(1)</sup>، و نظرا لكون جزء كبير من الناتج المحلي الخام الذي يصل أحيانا إلى 35 % هو عبارة عن نפט ، و أن الجباية البترولية دائما أكبر من

<sup>(1)</sup> zamrani , 1981 , p 207 .

54 % من الحصيلة الضريبية ، لذلك فإن اعتماد الضغط الضريبي للجباية العادية منسوبا إلى الناتج المحلي الخام خارج المحروقات يكون أكثر دلالة .

**الجدول رقم 3 : تطور معدل الضغط الضريبي في الجزائر خلال  
الفترة : 1993 - 1999**

السنة البيان	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999
معدل الضغط الضريبي %	16.27	18.95	22.02	20.43	20.51	19.33	18.65

المصدر : وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب

نلاحظ في الجدول السابق ضعف مستوى الضغط الضريبي و ذلك مقارنة مع المستوى النموذجي (25 % ) ، كما أنه يعتبر أقل مما هو سائد في الكثير من الدول بحيث عموما نجده في تونس 20 % و في المغرب 24 % ، أما في الدول الصناعية الكبرى فإنه 27 % ، و عليه نستنتج عدم مردودية النظام الضريبي بعد الإصلاحات بحيث لم يتمكن تحسين المقدرّة التكليفية للدخل الوطني، وحسب اعتقادنا فإن ذلك الإخفاق ناتج عن العوامل التالية :

- ضعف الإدارة الضريبية في إيجاد الأوعية الضريبية الملائمة ذات المردودية العالية .

- تواضع مساهمة القطاعات خارج المحروقات في الناتج الداخلي الخام، مما انعكس سلبا على مردودية الجباية العادية.
- ضعف الاقطاعات الضريبية نتيجة انخفاض الدخل الفردي وانتشار ظاهرة التهرب الضريبي.
- انتشار البطالة التي تفوت على الدولة إخضاع فئة كبيرة من أفراد المجتمع.
- ارتفاع حدة التضخم وتدهور قيمة العملة الوطنية، مما يخفض القيمة الحقيقية لحصيلة الضرائب.
- ولتحسين مستوى الضغط الضريبي يجب معالجة تلك العوامل التي تتعلق بالجانب الاقتصادي والاجتماعي والضريبي.

### 3/ مقارنة الإنجازات الفعلية بالتقديرات

إن مقارنة التحصيل الضريبي الفعلي بالإيرادات الضريبية التقديرية، يشكل مؤشرا هاما لقياس مردودية النظام الضريبي، لذلك نستعرض تطور تلك النسبة خلال الفترة 1993-2000 في الجدول التالي:



الجدول رقم 4 : تطور نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال الفترة :  
1993 - 2000 ( الوحدة 10<sup>9</sup> دج )

السنوات البيان	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
الجبابة العادية الفعلية (1)	121.45	169.54	241.99	284.94	312.79	342.56	343.77	362.41
الجبابة العادية المقدرة (2)	129.5	143.2	236.5	295.7	334.6	344.5	380.1	425.84
نسبة التنفيذ 2/1 %	93.78	118.39	102.32	96.36	93.48	99.44	90.44	85.10

المصدر : وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب

نلاحظ في الجدول السابق تدبب نسبة التنفيذ خلال فترة الدراسة،

بحيث يمكن تحديد ثلاثة فترات كما يلي :

- خلال سنة 1993 : خلال هذه السنة سجلت نسبة التنفيذ مستوى

أقل من 100 % مما يدل على عدم مردودية النظام الضريبي في تلك الفترة،

ويمكن تبرير ذلك بصعوبة تطبيق الإصلاح الضريبي خاصة مع حداثة

الضرائب المنشأة (TVA, IRG, IBS) واتساع مجال الإخضاع الضريبي،

مما يصعب مهام الإدارة الضريبية.

- فترة (1994-1995) : خلال هذه الفترة عرفت نسبة التنفيذ

تحسن معتبر بحيث تجاوزت 100 %، مما يدل على مردودية النظام

الضريبي في تلك الفترة. ويمكن تفسير ذلك إلى اتجاه الإدارة الضريبية نحو التحكم التدريجي في الضرائب الجديدة والتكيف مع مقتضيات النظام الجديد.

- فترة (1996-2000) : خلال هذه الفترة نلاحظ تراجع نسبة التنفيذ إلى مستوى أقل من 100 % مما يدل إلى تدهور مردودية النظام الضريبي في تلك الفترة، وحسب اعتقادنا فإن مرد ذلك إلى عجز الإدارة الضريبية وعدم قدرتها مسايرة التحولات التي ترتبت عن الإصلاح الضريبي بحيث لم تشهد تلك الإدارة أي إصلاح شامل. وعلى هذا الأساس لا يمكن البحث عن فعالية النظام الضريبي دون إصلاح الإدارة الضريبية.

#### 4/ مدى استقرار النظام الضريبي الجزائري

لم يتمكن النظام الضريبي الجزائري تحقيق استقرار مما أدى إلى عدم وضوح الرؤية لدى السلطات <sup>(1)</sup> ، بالإضافة إلى تعقد ذلك النظام . في هذا المجال نلاحظ سنويا صدور تعديلات ضريبية ، فقانون المالية لسنة 2001 تضمن 33 إجراء ضريبيا ما بين تعديل و إلغاء و إتمام ، قانون المالية لسنة 2002 تضمن 32 إجراء ضريبيا ، و قانون المالية لسنة 2003 تضمن 68 إجراء ضريبيا ، إلا أن هذه التعديلات تضمنت بعض الاتجاهات الإيجابية للنظام والمتمثلة في :

- تخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات إلى 30 % .
- تخفيض نسبة الاقتطاع العليا للضريبة على الدخل الإجمالي إلى 40% ورفع الحد الأدنى المعفى من الإخضاع إلى 60.000 دج .

(1) قدي ، 2002 ، مداخلة .

- تخفيض معدلات الرسم على القيمة المضافة من أربع معدلات عند التأسيس إلى معدلين فقط هما : 14 % و 17 % .
- مراجعة التعريف الجمركية باعتماد ثلاث معدلات أقصاها 30 %
- تخفيض ضريبة الدفع الجزافي إلى 3% .
- تخفيض الرسم على النشاط المهني إلى 2 % .
- إلغاء الأزواج الضريبي بالنسبة للمداخيل المتأتية من توزيع الأرباح التي أخضعت للضريبة على أرباح الشركات

#### رابعا : تحسين فعالية النظام الضريبي الجزائري

قصد تحسين فعالية النظام الضريبي الجزائري نضع الاقتراحات

التالية :

- رغم تخفيف العبء الضريبي على المكلف من خلال تخفيض معظم المعدلات الضريبية إلا أن ذلك غير كافي بحيث يجب أن تستند طريقة تحديد المعدلات الضريبية على دراسات ميدانية حتى تعكس واقع المجتمع الجزائري .
- ضرورة إنشاء لجنة لدى المديرية العامة للضرائب توكل لها مهمة مراجعة التشريع الضريبي قصد تحديد ثم معالجة مختلف الثغرات التي يتضمنها النظام الضريبي الجزائري .
- إصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي .
- رغم التعديلات التي عرفها النظام الضريبي الجزائري إلا أننا نعتقد وجود بعض الجوانب تحتاج إلى تعديل و التي تتمثل فيما يلي :

- \* إعادة صياغة السلم المتصاعد الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي بشكل يقترب من العدالة الضريبية .
- \* إلغاء التأخير الشهري لاسترجاع الرسم على القيمة المضافة المحمل على مشتريات البضائع و الخدمات .
- \* إعادة النظر في تنظيم نظام الاقتطاع من المصدر و توسيع مجال تطبيقه ، حيث رغم أهميته في محاربة التهرب الضريبي إلا أن اقتصاره على بعض المداخل يطرح إشكالا حول مدى عدالته، كما أنه يشكل ضغطا على سيولة المكلف، حيث أنه لا يراعي الوضعية المالية للمكلف المعني، كما أن مواعيد استحقاقه متقدمة جدا ولا ينتظر إلى نهاية السنة.
- ضرورة زيادة فعالية مكافحة التهرب الضريبي من خلال توفر إرادة سياسية قوية لمكافحة التهرب و نشر الوعي الضريبي .
- ضرورة توفير الاستقرار السياسي والاقتصادي إلى جانب تطهير الإدارة من العراقل والبيروقراطية والمحسوبية، بالإضافة إلى ذلك يجب توفير بيئة ملائمة للاستثمار من خلال توفير جميع الهياكل القاعدية الضرورية لإقامة الاستثمار، مع ضرورة وجود مصادر للتمويل بالمواد الأولية وتوفر اليد العاملة المؤهلة
- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضريبة
- ضرورة الإعلان عن عفو ضريبي شامل يسمح المتهربين وأصحاب الأنشطة غير الشرعية من الانتظام لدى إدارة الضرائب، وإعادة جدولة الضرائب المترتبة عليهم لصالح النظام الضريبي.

- تحسين الموارد البشرية والتقنية لإدارة الضرائب، وفي هذا المجال نلح على ضرورة تعميم الإعلام الآلي في جميع الإدارات الضريبية.
- تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه، حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون ومن ثم احترامه.
- إعادة النظر في أجور موظفي مصلحة الضرائب، وذلك لتحفيزهم على رفع مردودية العمل وإبعادهم عن إجراءات الممولين.
- رفع مستوى موظفي جهاز الضرائب، من خلال تكوين متخصص في الضرائب والذي يعمل على رفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر، مع وضع برنامج تكوين دوري قصير المدى لتلك العناصر كلما كان جديد في الميدان الضريبي.
- إقامة تعاون مستمر بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات الحكومية، وينتج عن هذا التعاون تزويد إدارة الضرائب بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاط المكلفين.
- اللجوء إلى التعاون الدولي في إطار تبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف. ويتم ذلك من خلال عقد اتفاقات دولية لمكافحة التهرب الضريبي.

### الخاتمة

يندرج الإصلاح الضريبي الجزائري ضمن سياق دولي عرف إصلاح الأنظمة الضريبية لعدة دول، كما أعتبر أداة لتحقيق التجانس والتكامل الاقتصادي في إطار اتحاد المغرب العربي، أما على المستوى الوطني، فعمل على تمكين المؤسسة التكيف مع مستلزمات اقتصاد السوق.

ويشكل إصلاح النظام الضريبي خطوة هامة نحو ترشيد ذلك النظام وعقلنة جباية المؤسسة، بحيث تعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، أكثر تكيفا مع واقع المؤسسة بالمقارنة مع النظام السابق. وقد عمل النظام الضريبي الجديد على توسيع الحقل الضريبي، بحيث أصبح يمس أكبر شريحة ممكنة من المكلفين مع تخفيف العبء الضريبي لكل مكلف، وهو ما يعرف بالتوسع الأفقي للنظام الضريبي. ورغم ذلك التطور الهام الذي شهده النظام الضريبي إلا أنه لا يزال يحتاج إلى مراجعة، وفي هذا السياق نضع الملاحظات التالية :

-رغم تخفيف العبء الضريبي من خلال تخفيض معظم المعدلات الضريبية، إلا أن تلك المعدلات لا تستند على دراسات ميدانية، لذلك فهي لا تعكس واقع المجتمع الجزائري.

-عدم إدخال إصلاح شامل للإدارة الضريبية، رغم أنها تعاني من عدة نقائص ذو الصبغة الكمية والكيفية. لذلك تنقلص فعالية الإصلاح الضريبي إن لم تتزامن معه إصلاح الإدارة الضريبية

-تخسر الخزينة العمومية سنويا قيمة تتراوح بين خمسين إلى مائة مليار دينار جزائري ، نتيجة التهرب و الغش الضريبي، الذي يعتبر نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي.

## المراجع

- 1- عبد المجيد قدي [1997]، الأزمة الاقتصادية العالمية وواقع دول العالم الثالث، في المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية ، الجزء 35 ، رقم 2 .
- 2- عبد المجيد قدي [1995]، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية (دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988-1995) ، أطروحة دكتوراه دولة ، جامعة الجزائر .
- 3- عبد المجيد قدي [2002]، النظام الجبائي الجزائري و تحديات الألفية الثالثة ، مداخلة في الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة ، البليدة 20 - 21 ماي .
- 4- محمد بلقاسم حسن بهلول[1993]، الجزائر بين الأزمة الاقتصادية والأزمة السياسية ، مطبعة دحلب، الجزائر .
- 5- محمد بويتين وآخرون [1994]، إستقلالية المؤسسات العمومية الاقتصادية، جامعة الجزائر .
- 6- محفوظ لعشب[1997]، سلسلة القانون الإقتصادي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر .
- 7- كريم النشاشيبي [1998]، الجزائر : تحقيق الاستقرار والتحول إلى اقتصاد السوق، صندوق النقد الدولي .
- 8- ناصر مراد [2002] ، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب ( دراسة حالة الجزائر) ، أطروحة دكتوراه دولة، جامعة الجزائر .
- 9- وزارة المالية [2002] ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

10- وزارة المالية [2002] ، قانون رقم 02 - 11 المتضمن لقانون المالية لسنة 2003 .

11-Ahmed Sadoudi [1995], la réforme fiscale, annales de IEDF, sans Numéro, Alger, ANEP.

12-Ainouche Mohand Cherif [1993], l'essentiel de la fiscalité algérienne, Alger HIWARCOM .

13-Ben Salah Zamrani [1981], la fiscalité face au développement économique et social du Maroc, édition la porte, Rabat .

14-BOUDERBALA A [1994], la réforme fiscale (évaluation et perspectives), mutation revue éditée par la chambre nationale de commerce (CNC), N°7.

15-Fiscalité directe [1993], actes du séminaire organisé par : D.G.I. en collaboration avec FMI.

16- Jean-luc Mathieu [1999], la politique fiscale, paris, economica .

17- Karima Ainouche, Mohand Cherif Ainouche [1991], la réforme des Impôts sur le revenu : une nouvelle approche pour un meilleur rendement, revue finances et développement au maghreb, N° 9, 1991.

18- Ministère des Finances, D.G.I [1995], bulletin des Services Fiscaux N°12 .

19- Ministère des finances[1999], Rapport final du commission national d'évaluation du système fiscal algérien .



قواعد النشر