

تشخيص وتقييم النظام الضريبي الجزائري الحالي

يوسف قاشي*

الملخص :

تمثل هذه الدراسة محاولة لإيضاح مفهوم النظام الضريبي والسياسة الضريبية بصفة عامة ، وإلى دراسة تشخيصية لأهم الضرائب المكونة للنظام الضريبي الجزائري الحالي الذي عرف العديد من التعديلات ، كما تشخص وتحدد أهداف السياسة الضريبية في الجزائر المحددة في إطارها العام ضمن أهداف الإصلاح الضريبي لسنة 1992. وبعد كل هذا يتم تقييم النظام الضريبي الجزائري وتبيان مدى قدرته على تحقيق أهداف السياسة الضريبية . ومن خلال كل ذلك يمكن القول أن النظام الضريبي الحالي يتميز بعدالة نسبية خاصة ما تعلق باختلاف المعدلات أو مجالات الإعفاء ، إلا أنه لم يستطع الخروج من دائرة التعقيد والتبعية للجباية البترولية ، كما أن الجباية العادية لم تغطي نفقات التسيير في الميزانية العامة كما كان مبرمجا ضمن أهداف الإصلاح الضريبي ، وأن النظام الضريبي القائم لم يسهم مساهمة فعالة في جذب الاستثمار الأجنبي إلى الجزائر ، فقيمة الوارد منه مازالت ضعيفة وهذا نظرا لعدم توفر المناخ الملائم له.

الإشكالية : هذا البحث تمت صياغتها في السؤال الجوهرى التالي : هل تحققت أهداف السياسة الضريبية المدرجة ضمن أهداف الإصلاح الضريبي من خلال النظام الضريبي القائم ؟

الكلمات المفتاحية : الضريبة ، النظام الضريبي ، السياسة الضريبية ، الإصلاح الضريبي

Abstract :

This study represents an attempt to clarify the concept of the tax system and tax policy in general, and to the diagnostic study of the most important taxes that constitute the current tax system Algerian who has undergone numerous amendments. It examines and defines the objectives of tax policy in Algeria identified within the general objectives of the tax reform of 1992; and will be

* كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة آكلي محند أولحاج بالبويرة ، Youcef sahaf@gmail.com.

discussed to evaluate the Algerian tax system and demonstrate its ability to achieve the objectives of the tax policy. Through it all we could say that the current tax system is characterized by a relative justice attached, especially at different rates or exemption areas, but could not get the complexity and dependence on Petroleum tax, and regular tax does not cover management expenses in the general budget as it has been programmed into the objectives of the tax reform, and the current tax system has not been effective in attracting the foreign investment in Algeria is still weak because the absence of an adequate climate.

So, **the problematique** of this research paper is as this following statement : are the objectives of tax policy realized under the ones of tax reform in the contest of this Algerian fiscal system

Key words : tax, tax system, tax policy, tax reform.

مقدمة :

تحاول الدولة من خلال تنفيذ وتطبيق سياستها الاقتصادية تحقيق مجموعة من الأهداف المرجوة والمعبر عنها بالمربع السحري لكالدور ، وهي تحتاج في سبيل ذلك إلى العديد من الوسائل والتقنيات . ففي المجال الضريبي يتركز عمل الدولة على إتباع سياسة ضريبية معينة بغرض تحقيق الأهداف النهائية لسياستها الاقتصادية . وفي سبيل تحقيق تلك الأهداف لا بد من وجود أهداف عملية تصبو إلى تحقيقها السياسة الضريبية المتبعة . هذه الأخيرة يتركز تنفيذها على صياغة وتصميم نظام ضريبي يتماشى والظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لكل دولة .

قامت الجزائر بإصلاح ضريبي شامل في ظل ما فرضته الظروف الدولية آنذاك وما اقتضته السياسة الإصلاحية المنتهجة ؛ وحددت في إطار ذلك أهداف السياسة الضريبية المراد تحقيقها استنادا إلى نظام ضريبي يتلاءم ومقتضيات التوجه نحو اقتصاد السوق ، وتواترت عمليات الإصلاح على هذا النظام في إطار إصلاحات الإصلاح التي تتم على مضمون ومشمولات النظام الضريبي الجزائري كل سنة في إطار قوانين المالية ، لهذا سوف نحاول في هذه الورقة البحثية الإجابة على الإشكالية الموالية .

فرضية البحث : نفترض من خلال بحثنا هذا أن الأهداف المرسومة للسياسة الضريبية ضمن البرنامج العام للإصلاح الضريبي يمكن تحقيقها من خلال النظام الضريبي القائم نظرا لأنه يعرف العديد من التعديلات التي تصب في خانة تحقيق تلك الأهداف .

هدف البحث : نهدف من خلال بحثنا هذا إلى محاولة إبراز المشتملات

الأساسية من ضرائب مختلفة للنظام الضريبي الجزائري القائم ومختلف صوره الفنية، وإعطاء نظرة تشخيصية للضرائب المكونة له، كما أن الهدف الأساسي هو اختبار مدى قدرة هذا النظام الضريبي على تحقيق الأهداف المرسومة للسياسة الضريبية وما تحقق منها وما لم يتحقق.

المنهج المستخدم: نستخدم في بحثنا هذا المنهج الوصفي عندما نتناول مفهوم النظام الضريبي والسياسة الضريبية وتشخيص ضرائب النظام الضريبي ونستعين في ذات الإطار بالمنهج التحليلي لتحليل والوقوف عند النقاط التي تحتاج ذلك، أما في الجزء الأخير من هذا البحث فإننا نعتمد على المنهج التحليلي من أجل الوصول إلى نتائج هذا البحث.

المحور الأول: مفهوم النظام الضريبي

قبل أن نتطرق إلى مفهوم النظام الضريبي يجدر بنا أن نتطرق إلى مفهوم السياسة الضريبية والتي تركز في تحقيق أهدافها على نظام ضريبي يتماشى ومختلف أوضاع البلد السياسية والاقتصادية وطبيعة ودرجة التقدم الاقتصادي.

01. مفهوم السياسة الضريبية: تعبر السياسة الضريبية عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، والتأثير على الوضع الاجتماعي والاقتصادي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة أخرى. وحسب هذا التعريف الأخير فإن السياسة الضريبية تعمل على ما يلي:

- * تحديد الأولويات والأهداف التي يراد تحقيقها في المدى القصير والطويل؛
- * المزج ما بين مختلف الأدوات الممكن استخدامها عند بناء الهيكل الضريبي باختيار الضرائب الأكثر ملائمة؛
- * تحديد المعدلات الضريبية التي تمكن في نفس الوقت من رفع الحصيلة الضريبية مع تحقيق باقي الأهداف المخططة.

كما تعرف على أنها تمثل برنامجا تخطيطه وتنفذه الدولة عن عمد مستخدمة فيه أنواع وأساليب وفنون الضرائب المختلفة لإحداث آثار مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة على كافة متغيرات النشاط الاقتصادي والاجتماعي والسياسي مساهمة في تحقيق أهداف المجتمع⁽¹⁾. وبالنظر إلى هذا المفهوم يتضح لنا ما يلي:

(1) حامد عبد المجيد دراز: النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999، ص 21.

* أن السياسة الضريبية ينظر إليها على أنها مجموعة متكاملة من البرامج ، وليست مجموعة متناثرة من الإجراءات ؛

* يسمح هذا المفهوم بأن يمتد نطاقها ليشمل الإيرادات الفعلية والمحتملة ، أي ليشمل الحوافز الضريبية الممنوحة من الدولة للأشطة الاقتصادية ، وذلك باعتبار الحوافز هي إيرادات ضريبية محتملة مضحى بها في الفترة القصيرة ومحتمل تعويضها في الفترة الطويلة ؛

* إن السياسة الضريبية ما هي في الواقع إلا أداة من أدوات السياسة الاقتصادية .

02. مفهوم النظام الضريبي : ينظر لمفهوم النظام الضريبي من زاويتين زاوية ضيقة ويقصد بالنظام الضريبي من خلالها أنه مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية(1) وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة ، أما الزاوية الأخرى فهي التي تعطي مفهوما واسعا للنظام الضريبي . ويقصد به بأنه هيكل ضريبي ذي ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع التي تصوغها مثله وظروفه المختلفة والتي تمثل بدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب(2) ، ويعرف حامد عبد المجيد دراز النظام الضريبي على أنه مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع(3) ، كما يعرفه المرسي السيد حجازي على أنه مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم والواقع الاقتصادي والسياسي والاجتماعي للمجتمع ، وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية بغرض تحقيق أهداف المجتمع(4).

من خلال التعريفين الأخيرين ومطابقتها مع تعريف السياسة الضريبية يتضح أن النظام الضريبي ما هو في الواقع إلا الواجهة والتطبيق العملي للسياسة الضريبية . كما تجدر الإشارة إلى أن السياسة الضريبية الواحدة من الممكن لها أن تترجم وتطبق عن طريق استخدام عدة أنظمة ضريبية ، وكنتيجة لذلك فإن اختلاف الأنظمة الضريبية بين الدول لا يعني بالضرورة وجود اختلاف في مضمون

- (1) يونس أحمد البطريق : النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2001 ، ص 19 .
 (2) سعيد عبد العزيز عثمان ، شكري رجب العشماوي : النظم الضريبية «مدخل تحليلي مقارن» ، مكتبة الإشعاع الفنية ، الإسكندرية ، دون سنة نشر ، ص 13 .
 (3) منور أوسيرير ، محمد حمو : جباية المؤسسات مع تمارين محلولة ط 1 ، بوداود ، الجزائر 2009 ، ص 51 .
 (4) ناصر مراد : فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، دار هومة ، الجزائر ، 2003 ، ص 18 .

السياسات الضريبية ، لأن النظام الضريبي الذي يصلح في مجتمع ما قد لا يصلح في مجتمع آخر رغم عدم وجود اختلاف في السياسة الضريبية ، ووفقا للمفهوم الواسع للنظام الضريبي فإنه يركز على ركنين أساسيين هما(1) ، الهدف والوسيلة .

أ - الهدف : إن أي نظام ضريبي يسعى إلى تحقيق أهداف السياسة الضريبية للدولة التي تحددها فلسفتها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية ويعكس ما قد يطرأ على هذه الأهداف من تغييرات ، وللنظام الضريبي في الوقت الحاضر على غرار الهدف المالي هدف اقتصادي واجتماعي ، هذه الأهداف تختلف من دولة إلى أخرى ، فهناك بعض الدول تعطي الأولوية للهدف المالي ودول أخرى للهدف الاقتصادي ولكن يستحسن وضع أهداف للنظام الضريبي بشكل منسجم ومتزن ومتربط .

ب - الوسيلة : أي مجموع الآليات والوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف المرسومة للنظام الضريبي وقوام الوسيلة عنصرين اثنين هما(2) .

ب.1-العنصر الفني : النظام الضريبي من الناحية الفنية مجموعة من الضرائب المختلفة التي تطبق في فترة معينة وبلد معين ، إذا الضريبة هي وحدة بناء هذا النظام ، والدولة عند اختيارها لمجموعة الضرائب المعتمد عليها في هيكل النظام الضريبي تمايز ما بين الوسائل الفنية التي تحقق لها حصيلة ضريبية عالية تتصف بالثبات في المقدار من جهة والمرونة في الاستجابة للتغيرات في الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية من جهة أخرى .

ب.2-العنصر التنظيمي : يكتسي العنصر التنظيمي أهمية بالغة ، لأن النظام الضريبي يعمل ضمن مزيج متشعب من قوانين الدولة ، مما يوجب ضرورة وجود تنظيم إداري يتكفل بمهمة الإقرار والربط والتحصيل ، ويزداد حجم هذا التنظيم كلما تعقد الكيان الضريبي في مكوناته ؛ هذا التنظيم هو الإدارة الضريبية التي تقوم وتشرف على جباية وتحصيل مختلف الضرائب ومراقبة المكلفين بها .

المحور الثاني : أهداف السياسة الضريبية في إطار الإصلاح الضريبي

إن الإصلاح الضريبي الذي تم تبنيه في الجزائر جاء في إطار التغيرات الدولية التي حدثت في تلك الفترة والتي تجلت في ظهور العولمة الاقتصادية وما أدت إليه من زيادة وانتشار التكتلات الإقليمية وما تتطلبه من تنسيق للسياسات الاقتصادية الكلية(3) ، وانهيار الإتحاد السوفيتي وتحول الدول الاشتراكية نحو

(1) يونس أحمد البطريق : النظم الضريبية ، مرجع سابق ، ص 19 .

(2) ناصر مراد : فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، مرجع سابق ، ص 20 .

(3) نقصد هنا فكرة اتحاد المغرب العربي ، والذي تشكل بصفة رسمية في سنة 1989 إثر توقيع الأطراف

تطبيق آليات اقتصاد السوق ، وذلك بتبني إصلاحات ذاتية أو إصلاحات مرتبطة ببرامج المؤسسات الدولية « صندوق النقد الدولي والبنك العالمي » وذلك عندما تلجأ هذه الدول إلى طلب المساعدة من الصندوق . أما على المستوى الداخلي فإن تبني الإصلاح الضريبي لم يكن برنامجاً منعزلاً بل كان ضمن البرنامج العام للإصلاح(1) ، الذي تبنته الجزائر على إثر الآثار السلبية التي لحقت بالاقتصاد الجزائر جراء أزمة 1986 وذلك بغرض تجنب الاقتصاد الجزائري من مخاطر انخفاض أسعار البترول في السوق الدولية ، وفي هذا الإطار شكلت لجنة وطنية للإصلاح الضريبي والتي خلصت إلى وجود العديد من العيوب التي تميز النظام الضريبي في تلك الفترة(2) ، ومن بينها تبعية هذا النظام للجباية البترولية والتي شكلت معدلاتها نسب عالية من مجموع الجباية والتي شكلت في سنة 1986 ما يزيد عن 71% من مجموع الجباية(3) ، وبعد إعداد التقرير النهائي من طرف هذه اللجنة تم أهداف للسياسة الضريبية في الجزائر لمرحلة لما بعد الإصلاح ، ومن أهم هذه الأهداف نذكر ما يلي :

- 1 - تبسيط النظام الضريبي لمحو الآثار السلبية للنظام السابق وذلك من خلال تسهيل إجراءاته بشكل يسهل التحكم فيه ؛
 - 2 - زيادة نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة وبالتالي السعي إلى إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ؛
 - 3- جعل الجباية العادية تغطي نفقات التسيير في الميزانية العامة ؛
- الصّادرات وزيادتها خارج قطاع

على اتفاقية مراكش في 17 فيفري 1989 ، ولأن تونس والمغرب كانتا قد باشرتا في إصلاح ضريبي ، فالمغرب كانت قد باشرت في إصلاح نظامها الضريبي سنة 1986 ، أما في تونس فقد تم تبني الإصلاح الضريبي سنة 1988 ، مضمون الإصلاح المطبق في الدولتين يندرج ضمن سياق الإصلاحات المنادى بها من طرف صندوق النقد الدولي والتي تتمحور في المجال الضريبي حول توسيع الوعاء الضريبي والتحول من الضرائب النوعية إلى الضرائب الشخصية وإعطاء وزن أكبر للضريبة على القيمة المضافة وإصلاح الضرائب على الشركات وتخفيض معدلاتها بما يتقارب مع ما هو موجود في الدول المتقدمة .

(1) تبنت الجزائر العديد من الإصلاحات وفي مجالات متنوعة وشاملة لمكونات الاقتصاد الجزائري مثل القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية لسنة 1988 ، إصلاح نظام الأسعار في سنة 1989 بموجب القانون 89 - 12 والذي تم تعديله في سنة 1995 ، إصلاح التجارة الخارجية ، إصلاح النظام المصرفي في سنة 1990 ، إصلاح القانون التجاري سنة 1993 ، تعديل قانون الاستثمار وفتح المجال أما القطاع الخاص بموجب القانون 93 - 12 وغيرها من الإصلاحات .

(2) من بين تلك العيوب تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي وارتفاع الضغط الضريبي وتقل عبئه على المؤسسة وتبعية النظام الجبائي الجزائري للجباية البترولية ، لأكثر تفصيل انظر : قاشي يوسف : فعالية النظام الضريبي في ظل إفريقيا العولمة الاقتصادية - دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري - رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاديات المالية والبنوك ، جامعة بومرداس ، ص 143 - 146 .

(3) commission nationale de la réforme fiscal : Rapport finale , Alger , 1989 , p 19 .

- 4- خلق شروط ملائمة لتحقيق التوازن الخارجي عن طريق تنويع المحروقات ؛
- 5 - المساهمة في تحقيق جهود اللامركزية السياسية والاقتصادية للبلاد ، إدراكا من السلطات بأن هناك حالة من عدم التوازن الجهوي وتباين الاستفادة من جهود التنمية بين مختلف جهات البلاد ؛
- 6 - إعادة توزيع المداخيل بشكل عادل والعمل على حماية القوة الشرائية للعملة بدفع الضريبة لكي تكون عاملا من عوامل التحكم في التضخم ، بالنظر إلى معدلات التضخم العالية التي كان يعرفها الاقتصاد آنذاك ؛
- 7 - تحقيق نمو اقتصادي عن طريق تحسين الادخار وتوجيهه نحو الاستثمار ، مع تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الناجم عن تعدد الضرائب من جهة وارتفاع معدلاتها من جهة أخرى ؛ وجذب أكبر قدر من الاستثمار الأجنبي لما له من مزايا تذكر ؛
- 8 - إدارة جبائية فعالة قادرة على القيام بعملها وتحقيق حصيلة ضريبية بأقل تكاليف ممكنة ، كما يجب على تلك الإدارة أن تستعمل السبل الكفيلة من أجل الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي .

المحور الثالث : تشخيص أهم ضرائب النظام الضريبي الحالي

نتناول هذا المحور من خلال ما يلي :

أولا : الضريبة على الدخل الإجمالي : لقد ميز المشرع الجزائري بين الشخص الطبيعي والمعنوي ضمن الإصلاح الضريبي فيخضع الأول للضريبة على الدخل الإجمالي ، أما الثاني فيخضع للضريبة على أرباح الشركات ، ويقصد بالضريبة على الدخل الإجمالي تلك الضريبة التي تفرض على مجموع الدخل المتحقق من مصادر مختلفة ومتعددة⁽¹⁾ ، ولقد جاء تعريفها التشريعي كما يلي : « تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي ، وتفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف⁽²⁾ . من هذا التعريف يمكن استخلاص الخصائص التي تتميز بها الضريبة على الدخل الإجمالي وهي ممثلة فيما يلي :

* ضريبة سنوية : حيث تفرض سنويا على مجموع المداخيل المحققة من

(1) هذه المداخيل محددة بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2009 وتمثل في : الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية ، أرباح المهن غير التجارية ، عائدات المستثمرات الفلاحية ، الإيرادات المحققة من إيجار المالكيات المبنية وغير المبنية ، عائدات رؤوس الأموال المنقولة ، المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية ، أما فائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأملاك المبنية وغير المبنية فقد ألغى بموجب نفس المادة.

(2) Code des impôts directs et taxe assimilées , ministere de finances , direction generale des impôts , article 01 .

مختلف الأصناف المشار إليها أعلاه(1).

* إنها ضريبة وحيدة: أي أنها تجمع كل أصناف الدخل لتفرض عليه ضريبة واحدة(2) وعوضت الضرائب النوعية التي كانت موجودة في النظام السابق، كما أنها تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط؛

* ضريبة شخصية: إذ أنها تأخذ في الحسبان الوضعية الشخصية للمكلف بها وحجم دخله؛

* ضريبة تصريحية: أي أنها تعتمد على التصريحات التي يقدمها المكلف عن مجموع ما تحصل عليه من مداخيل طوال السنة(3)؛

* ضريبة تصاعدية أي أنها تحسب وفق جدول تصاعدي باستثناء المداخيل التي تخضع إلى الاقتطاع من المصدر.

ويخضع للضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر والأشخاص الذين لهم عائدان من مصدر جزائري حتى ولو كانوا غير مقيمين، كما لضريبة الدخل الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية والذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يخول فرض الضريبة عليهم للجزائر بمقتضى اتفاقية دولية، كما حدد المشرع مجموعة من المداخيل والتي تعتبر معفاة من الضريبة على الدخل الإجمالي وتشمل الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع(4)، وكذلك السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتياز بالنسبة للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين(5).

ويتم إخضاع الدخل الإجمالي الصافي للمكلف بعد خصم كل التكاليف المذكورة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة(6) وفق

(1) راجع في ذلك المادة الثانية من قانون المالية لسنة 2009 المعدلة والمتممة للمادة 02 من قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة.

(2) قبل الإصلاح الضريبي الذي مس هذه الضريبة كانت الأصناف المذكورة في المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة تعامل معاملة ضريبة مختلفة.

(3) هناك العديد من أنماط التصريحات: نظام الربح الحقيقي بالنسبة لمداخيل الأرباح الصناعية والتجارية الحرفية لما يتجاوز رقم الأعمال 30000000 دج - نظام الربح المبسط لنفس الصنف لما لا يتجاوز رقم الأعمال السنوي 30000000 دج - نظام التصريح المراقب بالنسبة لمداخيل المهن غير التجارية.

(4) Code des impôts directs et taxe assimilées, op - cit, article 104.

(5) هناك إعفاءات جزئية أخرى تبعا لكل صنف من الأصناف وهي مبينة في المواد 05، 13، 36، 42 فقرة الأخيرة، 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

(6) هذه التكاليف والنفقات تتمثل في: فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية وتلك المقترضة لشراء مساكن أو بنائها والتي هي على عاتق المكلف بالضريبة، اشتراكات منح الشيخوخة والضمان

جدول تصاعدي مبين كما يلي :

جدول رقم 01 : السلم الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي

المعدل	الشريحة (قسط الدخل الخاضع للضريبة) ، الوصلة : دج
0%	لا يتجاوز 120000
20%	من 120001 إلى 360000
30%	من 360001 إلى 1440000
35%	أكثر من 1440000

المصدر : القانون رقم 07-12 المؤرخ في 30 ديسمبر 2007 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2008 المادة 05 منه .

ثانيا : الضريبة على أرباح الشركات : يندرج وضع الضريبة على أرباح الشركات في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات ، والذي أضحى يختلف عن المعاملة الضريبية للأشخاص الطبيعيين ، وتم إدراج هذه الضريبة سنة 1991 ، وهي ضريبة سنوية تؤسس على مجمل الأرباح والمداخيل التي المحققة من طرف الأشخاص المعنويين ويخضع لهذه الضريبة (1) :

- الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء :

* شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري إلا إذا كانت قد طلبت الخضوع اختياريًا لهذه الضريبة (2) ؛

* الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات ؛

* هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة.

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع التجاري والصناعي ؛

- الشركات التي تقوم بالعمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ؛

- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها.

وفي إطار تجسيد أهداف السياسة الضريبية وتحقيقها لأهدافها واستعمال الضريبة كأداة توجيه للنشاط الاقتصادي فإن هنالك العديد من الإعفاءات من

الاجتماعي التي يدفعها المكلف بصفة شخصية ، نفقات الإطعام ، عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر .

(1) Code des impôts directs et taxe assimilées ، op - cit ، article 136 .

(2) في هذه الحالة يجب أن يرفق الطلب بتصريح قبل 30 أبريل من السنة المالية لمفتشية الضرائب لمكان تواجد مقر الشركة تصريحا بنتيجة السنة المالية السابقة ، ويكون هذا الاختيار لا رجعة فيه مدى حياة الشركة

- الضريبة على أرباح الشركات وتتمثل في إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة . فتستفيد من إعفاء دائم من الضريبة على أرباح الشركات المدخيل التالية :
- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات ولهيئات العمومية ؛
 - المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين ؛
 - مبالغ الإيرادات لمحقة من قبل الفرق المسرحية والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي ؛
 - صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين المحقة مع شركاتها فقط ؛
 - التعاونيات الفلاحية لتمويل والشراء والاتحادات المستفيدة من اعتماد تسلمه مصالح وزارة الفلاحة ؛
 - الشركات التعاونية لإنتاج ، وتحويل ، وحفظ وبيع المنتجات الفلاحية بما فيها الحبوب ؛
 - المدخيل المحقة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته ؛
- أما فيما يخص الإعفاءات المؤقتة فيستفيد منها كل من :
- النشاطات الممارسة من طرف الشباب المؤهلين للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر من إعفاء كلي لمدة 03 سنوات وترفع هذه المدة إلى 06 سنوات إذا كانت هذه النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيةها ، كما تمدد هذه الفترة بسنتين إذا تعهد المستثمر بتوظيف 03 عمال على الأقل لمدة غير محدودة(1) ؛
 - تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية المحدثه من قبل المستثمرين الوطنيين أو الأجانب باستثناء وكالات السياحة والسفر ، وشركات الاقتصاد المختلط الناشطة في المجال السياحي ؛
 - تستفيد من إعفاء لمدة 03 سنوات من بداية ممارسة النشاط وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة ؛
 - العمليات المدرة للعملة الصعبة لاسيما عمليات البيع وتأدية الخدمات الموجهة للتصدير(2).

(1) قانون المالية التكميلي لسنة 2011 ، المادة 05 منه المعدلة للمادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
 (2) يمنح لها هذا الإعفاء حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة ، ويتم الاستفادة من الإعفاء عن طريق تقديم المعنى وثيقة للمصالح الجبائية تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك متوطن بالجزائر ، ويستثنى

من خلال مجموع هذه الإعفاءات الدائمة والمؤقتة نلاحظ تطبيق المشرع الجزائري لإستراتيجية تطوير وترقية القطاع الفلاحي والسياحي لأنهما يعتبران قطاعان واعدان في الجزائر ، وكفيلان بإخراج الاقتصاد الجزائري من تبعيته للدائرة الربعية لو تضافرت الجهود اللازمة لترقيتهما وتطويرهما ولذلك جاء الاهتمام بهما .

يتحدد الربح الصافي الذي تفرض عليه الضريبة على أرباح الشركات بعد خصم جملة من التكاليف تتمثل فيما يلي (1) :

- المصاريف العامة مهما كانت طبيعتها وأقساط إيجار العقارات ومصاريف المستخدمين ؛

- قيمة مواد التجهيز وقطع الغيار والمواد المستوردة ؛

- الامتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا خلال السنة المالية وفي الحدود المقبولة والمسموح بها قانونا ؛

- مختلف الضرائب المستحقة على المؤسسة والمدفوعة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات ؛

- المبالغ المشككة لمواجهة التكاليف والخسائر في المخزون .

وتفرض الضريبة على أرباح الشركات حسب نظام الربح الحقيقي وبالمعدلات التالية :

- 19 % بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية ؛

- 25 % للأنشطة التجارية والخدمات وكذلك الأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات أكثر من 50% من رقم الأعمال الإجمالي خارج الرسم .

ثالثا : الرسم على القيمة المضافة : جاءت هذه الضريبة لتعوض الرسوم على رقم الأعمال التي كانت موجودة في النظام السابق ، فقد حلت محل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج ، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات ، تم تأسيس هذه الضريبة بموجب قانون المالية لسنة 1991 وتطبق هذه الضريبة على ما يلي (2) .

- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات التي تكتسي طابع المشروع

من هذا الإعفاء قطاع النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك .

(1) Code des impôts directs et taxe assimilées , op - cit , article 141 .

(2) Code des taxes sur le chiffre d'affaires , ministere des finances , direction generale des impôts , 2011 , artiel 01 .

- والتي تنجز في الجزائر سواء بصفة اعتيادية أو عرضية ؛
- عمليات الاستيراد مهما كان مضمونها باستثناء الإعفاءات المنصوص عليها قانونا .
 - هناك صنفان من العمليات التي تخضع للرسم على القيمة المضافة تتمثل في العمليات الخاضعة وجوبا أي التي ليس لها الحق في الاختيار ؛ والعمليات الخاضعة اختياريًا بناء على طلب أصحابها ، وتتمثل العمليات الخاضعة وجوبا في (1) :
 - المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون ، وكذا مختلف الأشغال العقارية ؛
 - المبيعات والتسليمات على حالها من المنتجات أو البضائع المستوردة ، وكذلك المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة ؛
 - التسليمات لنفس الخاصة بعمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم ؛ والأملك غير المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم تلبية لحاجاتهم الخاصة أو حاجات مستثمراتهم بشرط عدم استعمالها في إنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ؛
 - مختلف عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغالها وعمليات البحث وجميع العمليات من غير المبيعات أو الأشغال العقارية ؛
 - الأعمال المتمثلة في بيع العقارات والمحلات التجارية الممارسة من أشخاص يشتركون تلك الأملاك باسمهم الخاص بصفة اعتيادية أو غير اعتيادية بقصد إعادة بيعها ، كما ينطبق الحال على شراء العقارات والمحلات التجارية من طرف الوسيط ، وكذا عمليات تجزئة الأراضي وبنائها بغرض إعادة بيعها المنجزة من طرف الملاك ؛
 - بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لنشاط صناعي أو تجاري وبيعها إذا كانت منجزة من طرف مرقي عقاري ؛
 - المتاجرة في الأشياء المصنوعة من الذهب والفضة والبلاطين ، أو الأحجار الكريمة وكذا التحف الفنية والأدوات العتيقة ؛
 - العمليات المحققة في إطار ممارسة المهن الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون ؛
 - منظمو الحفلات الفنية والألعاب الترفيهية حتى ولو كانت تحت غطاء الجمعيات ؛
 - الخدمات التي تتعلق بالهاتف والتليكس المؤدا من طرف إدارة البريد والمواصلات ؛
 - عمليات البيع الممارسة من طرف المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وتجارة التجزئة ، باستثناء العمليات التي يقوم بها الأشخاص الخاضعون للنظام الجزافي ؛

(1) Ibid , article 02 .

العمليات المنجزة من طرف البنوك وشركات التأمين .

كما أتاح المشرع الجزائري للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقع نشاطهم خارج دائرة الرسم على القيمة المضافة أن يختاروا بناء على تصريح منهم الخضوع لهذه الضريبة بشرط أن يزودوا بسلع وخدمات للتصدير أو الشركات البترولية أو لمكلفين آخرين بالرسم على القيمة المضافة أو لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء(1) ، المنصوص عليها في المادة 42 من قانون الرسوم على رقم الأعمال . هذا الاختيار يمكن أن يتم في أي وقت من السنة ويصبح نافذا من اليوم الأول للشهر الذي يلي الشهر الذي يتم فيه الاختيار ، يمكن أن يشمل هذا الاختيار كل أو جزء من هذه العمليات ، ويخضع المكلفون بعدها لنظام الربح الحقيقي وجوبا .

هنالك العديد من الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة لا يتسع المجال لذكرها وهي مقسمة إلى إعفاءات على العمليات التي تتم في الداخل والعمليات التي تتم عند الاستيراد والعمليات التي تتم عند التصدير(2). أما عن الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة فبالنسبة للمبيعات من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة ، أما بالنسبة للأشغال العمومية من قبض الثمن كليا أو جزئيا ، وفيما يخص التسليمات للذات يكون الحدث المنشئ من التسليم والنسبة للواردات والصادرات عند تقديم البضاعة للجمارك ، وفيما يخص الخدمات عند قبض الثمن أو من تسليم التذكرة إذا تعلق الأمر بالحفلات وألعاب التسلية(3).

ويحسب الرسم على القيمة المضافة بناء على معدلات نسبية ، خضعت للتغيير في العديد من المرات منذ دخول الإصلاح الضريبي حيز التنفيذ إلى يومنا هذا ، واستقرت حاليا على معدلين اثنين هما(4) :

- المعدل المخفض والذي معدله 07% ويطبق على السلع والخدمات والأشغال التي تشكل أولوية في الخطة الاقتصادية للبلاد .

- المعدل العادي بنسبة 17% والذي يطبق على المجال الذي لم يشمل المعدل

المخفض .

توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة كما يلي (5) :

(1) Guide pratique de laTVA ,ministere des finances ,direction des relations publiques et de la communication 2011 ، page 12 - 13 .

(2) لأكثر تفصيل ومزيد من المعلومات راجع المواد من 08 إلى 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال .

(3) Code des taxes sur le chiffre d'affaires , op _ cit , article 15 .

(4) Guide pratique de la TVA , op _ cit , page 23 .

(5) Code des taxes sur le chiffre d'affaires , op _ cit , article161 .

- بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل : 80 % لميزانية الدولة ، 10% لفائدة البلدية التي تم فيها استحقاق الرسم على القيمة المضافة ، 10% للصندوق المشترك للجماعات المحلية ، أما إذا كانت هذه العمليات منجزة من طرف مؤسسات تابعة لاختصاص مديريةية المؤسسات الكبرى فتدفع حصة البلدية إلى الصندوق المشترك للجماعات المحلية ؛

- بالنسبة للعمليات عند الاستيراد : 85 % لميزانية الدولة ، 15% لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية .

رابعاً : الرسم على النشاط المهني : هو ضريبة مباشرة تستحق دورياً على رقم الأعمال الذي يتحقق في الجزائر من طرف الأشخاص المعنويين والطبيعيين الذين يمارسون نشاط مهني بصفة دائمة بمعدل 02% ويوزع كما يلي (1) :

*65% للبلدية ، *29,5% للولاية ، *5,5% للصندوق المشترك للجماعات المحلية ، أي بواقع 1,3% لصالح البلدية ، 0,59% لصالح الولاية ، 0,11% للصندوق المشترك للجماعات المحلية من مجموع 02% المقررة له ، وفي ذات القانون تم رفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى 03% بالنسبة لرقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب(2).

وهناك العديد من التخفيضات التي منحها المشرع في مجال الرسم على النشاط المهني وهي مبينة في المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ويمكن إجمال هذه التخفيضات في ثلاثة أصناف

تخفيض قيمته 30% من مبلغ الرسم لمجمل المبالغ المحققة من النشاطات المبينة في الفقرة الأولى من المادة 219 .

- تخفيض قيمته 50% بالنسبة للمبالغ المبينة في الفقرة الثانية من المادة 219 .

- 75% فيما يخص رقم الأعمال المحقق من طرق تلك الأنشطة المبينة على سبيل الحصر في نفس المادة .

خامساً : الضريبة الجزائرية الوحيدة : حلت هذه الضريبة محل ضريبة الدفع الجزافي بموجب قانون المالية لسنة (2007) ، ويخضع لهذه الضريبة الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء ، أو تأدية الخدمات عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي (10000000دج) ، وفي حالة ممارسة الشخص

(1) قانون المالية التكميلي لسنة 2008 المادة 08 منه .

(2) نفس المرجع ، المادة 08 منه.

للشاطين معا فينبغي أن لا يفوق رقم الأعمال المحقق في تجارة السلع والأشياء وتأدية الخدمات مبلغ (10000000 دج) كذلك . ويستثنى من هذه الضريبة ما يلي (1) :

- عمليات البيع بالجملة وعمليات البيع التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون ؛

- المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير ؛

- الفرازون وتجار الأملاك ومنظمو العروض والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها .

وحددت معدلات الضريبة الجزائرية الوحيدة بمعدلين هما (2) :

* 05% بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الذين تمثل تجارتهم بيع البضائع عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 10000000 ؛

* 12% بالنسبة للأشخاص الذين يمارسون تأدية الخدمات عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 10000000 دج .

وتوزع حصيلة الضريبة الجزائرية بين :

- خزينة الدولة 50% ، البلدية 40% ، الولاية 05% ؛

- الصندوق المشترك للجماعات المحلية 05% .

وفي قانون المالية التكميلي لسنة 2008 أصبح ناتج الضريبة الجزائرية الوحيدة يوزع كما يلي (3)

* 48,5% لميزانية الدولة ، * 01% لصالح غرف التجارة والصناعة ، * 0,02% لصالح الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية والحرف ، * 0,48% لغرف الصناعة التقليدية والمهن ، * 4% لصالح البلديات ، * 05% لصالح الولاية .

المحور الرابع : تقييم النظام الضريبي الحالي

إن الهدف من اتخاذ أي نظام ضريبي كما أشرنا إلى ذلك سابقا هو تحقيق الأهداف المرسومة للسياسة الضريبية في أي بلد ، وبذلك نحاول تقييم مدى قدرة النظام الضريبي الجزائري القائم على تحقيق الأهداف المرسومة في إطار الإصلاح الضريبي .

أولا : من حيث إضفاء العدالة : من أهم المشاكل التي تثار عند صياغة النظم الضريبية هو مدى قدرة النظام الضريبي المختار على تحقيق العدالة ، وبالنظر للنظام الضريبي الجزائري نجد أنه حاول إضفاء العدالة الأفقية من خلال تفريقه بين الأشخاص الطبيعيين والذين يخضعون للضريبة على الدخل

(1) راجع في ذلك : المواد 09 ، 12 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، المادة 14 من قانون المالية لسنة 2010 ، المادة 14 من قانون المالية التكميلي لسنة 2011 .

(2) قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، مرجع سابق ، المادة 10 منه .

(3) نفس المرجع ، المادة 11 منه .

الإجمالي ، والمعنويين والذين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات ، كما أنه ضمن الضريبة الواحدة فإن المشرع الجزائري عمل على مراعاة جميع الجوانب بغرض إضفاء قدر ولو يسير من العدالة ، فمثلا في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي هناك الحد الأدنى من الدخل المعفى من هذه الضريبة (أقل من 120000 دج) سنويا ، رغم أن هذا المبلغ يعد ضعيفا إذا ما قورن بمعدل التضخم ومتطلبات المعيشة ، ومن المآخذ التي تأخذ على الضريبة على الدخل الإجمالي هو أن طول الشرائح المكونة لتصاعدية الضريبة غير متساوية ولا مجال للمقارنة بينهما ، فوجد طول الشريحة المعفاة هي 120000 دج ، أما طول الشريحة الثانية فهو 240000 دج ، أما الشريحة الثالثة والتي طولها 1080000 دج ، فالمشرع لم يوفق حيث ابتعد عن العدالة رغم أنه حاول استدراك ذلك من خلال الفقرة الثانية من المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي تنص على تطبيق تخفيض قيمته 40% من قيمة الضريبة الخام ، وفيما يخص الضريبة على أرباح الشركات فإن تفرقة المشرع بين الأرباح الخاضعة لمعدل 19% ، و25% هو إجراء إيجابي لأن طبيعة الأنشطة المولدة للربح تفرض ذلك ، كما أن المعدل التحفيزي للأرباح المعاد استثمارها يعد معدلا جيدا ويساعد على التراكم الرأسمالي للمشروعات ذات الاستراتيجية التوسعية ، وفيما يخص الرسم على القيمة المضافة فإن المشرع منح العديد من الإعفاءات لمجموعة كبيرة من الأنشطة وسعى المشرع إلى تخفيض معدلاتها وإخضاع الأنشطة ذات الأولوية إلى المعدل المخفض ، وما يمكن قوله عن ضريبة الرسم على القيمة المضافة أنها ضريبة حيادية وتسمح بتمويل خزينة الدولة بمبالغ دورية على طول السنة .

ثانيا : تبسيط وعدم تعقيد النظام الضريبي : هو هدف أساسي وجوهري من أجل زيادة ورفع فعالية النظام الضريبي ، لكن وبمنظرة فاحصة للنظام الضريبي الجزائري الحالي نجد أنه لم يستطع الخروج من دائرة التعقيد ونقص البساطة ويتبين ذلك من خلال ما يلي :

- كثرة التعديلات التي عرفتها معدلات الضرائب ، ففيما يخص الرسم على القيمة المضافة فإن معدلاته عرفت عدة تغيرات في إطار التعديلات الضريبية ، وكذلك الأمر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات إلى حين استقرارها على ما تم ذكره أعلاه .
- الضريبة على الدخل الإجمالي لم تحافظ على خصائصها في ظل كثرة التعديلات التي اتسم بها هذا النظام ، فمثلا الضريبة المفروضة على عائدات رؤوس الأموال المنقولة تخرج عن دائرة السنوية ويتم فرضها متى تحققت الفوائد

والريوع ، كما أن هناك العديد من المداخيل التي تخضع لمعدلات نسبية بدل الجدول التصاعدي نذكر منها ما يلي :

- * صنف الأرباح الصناعية والتجارية والمهنية الخاضعة للنظام المبسط ومداخيل المهن غير التجارية تخضع لمعدل نسبي 20% ؛
- * المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية تخضع إلى 07% ؛ 15% حسب طبيعة الإيجار ؛
- * صنف عائدات رؤوس الأموال المنقولة حسب معدلات تتراوح بين 01% و50% حسب نوع العائد .

ثالثا : مدى إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية : تم إدراج هذا الهدف نظرا للآثار السلبية التي تنعكس على الاقتصاد في حالة انخفاض أسعار البترول ، وعليه ينبغي أن تكون الجباية العادية تشكل الحصيلة الكبرى من مجموع الجباية لتفادي تلك الآثار ، إلا أن الملاحظ لإيرادات حصيلة ميزانية الدولة يجد أن الجباية البترولية مازالت تعتبر أهم مورد للميزانية .

الجدول 01 : الجباية العادية والبترولية التقديرية في ميزانية للدولة للفترة 2006.2012.(1)

2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006	
3455,65	2992,4	3081,5	2786,6	1924	1802,616	1667,92	مجموع إيرادات الميزانية (01)
1561,6	1472,4	1835,8	1628,5	970,2	973	916	الجبائية البترولية (02)
45,18	49,2	59,5	58,4	50,4	53,9	54,9	النسبة 01/02 (%)
1595,75	1324,5	1068,5	921	754,8	676,116	610,77	الجبائية العادية (03)
46,17	44,26	34,67	33,05	39,2	37,5	36,6	النسبة 01/03 %

المصدر : قوانين المالية من 2006 - 2012 .

من الجدول نجد أن الجباية العادية لم تتفوق على إجمالي الجباية البترولية ، كما أن الإيرادات الجبائية العادية لم تتجاوز نسبة 47% من إجمالي إيرادات الميزانية العامة ، وبقيت الجباية البترولية تمثل في مطلق الأحوال ما يزيد عن 50% من إجمالي إيرادات الميزانية ، ويعود السبب في ذلك إلى نقص الفاعلية

(1) هناك إيرادات أخرى للميزانية لم يحتويها هذا الجدول مثل حاصل دخل الأملاك الوطنية والمداخيل النظامية ، أما الجباية العادية فتتكون من حواصل الضرائب المباشرة وغير المباشرة ؛ إيرادات الجمارك والتسجيل والطابع؛ وحاصل الرسوم المختلفة على الأعمال .

المالية للنظام الضريبي القائم بسبب اعتماده على إدارة ضريبية لا تتوفر على متطلبات الفعالية والكفاءة ، كما أن السبب يعزى إلى نقص الاستثمار الأجنبي الوارد إلى الجزائر خصوصا وانخفاض الاستثمار الخاص عموما ، مما جعل الأوعية الضريبية لا تعرف اتساعا وبالتالي فإن الحصيلة الضريبية لا تعرف كذلك الزيادة لأن العملية تفاعلية بين درجة التقدم الاقتصادي والحصيلة الضريبية ، حيث كلما زادت درجة التقدم الاقتصادي كلما زادت المشروعات الاقتصادية والمدخيل المحققة ، ويزيد من جهة أخرى حجم الاستهلاك وبالتالي نشوء أوعية ضريبية وحصول توسع في المادة الخاضعة للضريبة .

رابعا : تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير في ميزانية الدولة : كان

الهدف من الإصلاح الضريبي في الجزائر هو جعل الجباية العادية تغطي نفقات التسيير في ميزانية الدولة وتبقى نفقات التجهيز تمويل من الجباية البترولية والإيرادات الأخرى ، إلا أنه واقعا يبدو أن هذا الهدف لم يتحقق ويظهر ذلك من خلال الجدول الموالي .

الجدول 02 : نسبة تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير في ميزانية الدولة للفترة 2006-2012.

البيان السنوات	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
ميزانية التسيير 01 (مليار دج)	1283,446	1574,943	2017,969	2593,741	2837,999	3434,306	4608,250
الجباية العادية 02 (مليار دج)	610,77	676,116	754,8	921	1068,5	1324,5	1595,75
النسبة 01/02 (%)	47,5	42,9	37,40	35,5	37,64	38,56	34,62

المصدر : قوانين المالية لسنوات 2006 - 2012 .

ما يمكن ملاحظته من خلال الجدول أن ميزانية التسيير في الجزائر عرفت نموا متزايدا من سنة إلى أخرى فقد شكلت نسبة الزيادة للفترة ما يعادل 395% وذلك راجع لزيادة الأجور والأنظمة التعويضية لمختلف القطاعات وبأثر رجعي من سنة 2008 ، كما يعود سبب ارتفاع ميزانية التسيير إلى إستراتيجية التوظيف المتبناة من قبل الحكومة في إطار عقود ما قبل التشغيل ، والتي لا تستند إلى دراسة اقتصادية خاصة لما تتم العملية في القطاعات التي لا تدر قيمة مضافة ، تلك الزيادة في ميزانية التسيير لم تواكبها زيادة في حصيلة الجباية العادية ، فالملاحظ أنه بداية من سنة 2008 عرفت نسبة تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير تناقصا مستمرا باستثناء سنة 2011 ، لتواصل انخفاضها في سنة 2012 ، وسبب انخفاض نسبة تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير يرجع إلى أن أجور عقود ما قبل التشغيل لا تدر حصيلة ضريبية لأن قيمتها لا تتعدى

15000 دج ، هذا المبلغ تفرض عليه ضريبة خام بمقدار 1000 دج ، وبتطبيق التخفيض المنصوص عليه في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والذي يقدر ب 40% بدون أن يقل عن 1000 دج ولا يزيد عن 1500 دج شهريا فإن ما يدفعه مكلف يحصل على دخل قيمته 15000 دج هو صفر . كما أن للاقتصاد الموازي أثره البليغ على عدم مواكبة إيرادات الجباية العادية للزيادة في ميزانية التسيير .

خامسا : استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر : أراد المشرع الجزائري من خلال النظام الضريبي الحالي تقديم التسهيلات للاستثمارات الأجنبية للتوطن في الجزائر وذلك بالنظر إلى جملة التحفيزات الضريبية الممنوحة لها سواء في إطار التشريعات الضريبية أو في إطار قوانين الاستثمار ، إلا أن الحجم المتدفق من هذه الاستثمارات لا يزال ضعيفا وهذا ما يظهر من خلال الجدول التالي :

جدول رقم 03 يبين قيمة الاستثمار الأجنبي الوارد للجزائر خلال الفترة 2006. 2011.

السنوات	2006	2007	2008	2009	2010
البيان	1795	1662	2646	2540	2050
القيمة مليون دولار					

المصدر : من إعدادنا اعتمادا على تقرير مناخ الاستثمار في الدول العربية لسنة 2010 الصادر عن المؤسسة العربية لضمان الاستثمار .

إن قيمة الاستثمار الأجنبي الوارد إلى الجزائر ليست ثابتة بل متذبذبة من سنة إلى أخرى ، لكن ما يلاحظ عموما هو أن قيمة الاستثمارات الأجنبية لم تصل إلى مستوى التطلعات المرغوبة مقارنة بالتحفيزات الضريبية الممنوحة له . كما أن قيمة هذا الاستثمار تبدو ضعيفة إذا ما قورنت حصة الجزائر بدول عربية أخرى لا مجال للمقارنة بينها وبين الجزائر من حيث الإمكانيات وفرص الاستثمار المتاحة ، إلا أن هذه البلدان استطاعت أن تجذب قدرا أكبر من الاستثمار الأجنبي المتاح على المستوى الدولي ، فكان نصيب السعودية من الاستثمار الأجنبي الوارد إليها سنة 2009 ما قيمته 35514 مليون دولار ، تونس استقطبت 2726 مليون دولار في سنة 2008 و1766م دولار في 2009 ، وليبيا فقد كان نصيبها من الاستثمارات الأجنبية في 2008 ما قيمته 4111 مليون دولار ، أما مصر فاستقطبت 9490 ، 6712 مليون دولار على التوالي سنتي 2008 و2009 ، أما المغرب فقد بلغت الاستثمارات الأجنبية به سنتي 2008 و2009 ما قيمته 3600 ، 2519 مليون دولار على التوالي .

إن جذب الاستثمار الأجنبي لا يتوقف على التحفيزات الضريبية المقدمة فقط ، بل إنه يعتمد على مدى توفر مناخ استثماري ملائم بمختلف معاييرها ، وتعد قيمة الاستثمارات الأجنبية الواردة إلى الجزائر منطقية إذا عرفنا أن بلدنا لا يحتل

مرتبة مشرفة سواء على المستوى العربي أو الدولي حسب المؤشر العام لبيئة أداء الأعمال⁽¹⁾ والذي بدأ العمل به سنة 2004 .

الجدول رقم 04 : ترتيب الجزائر وبعض الدول العربية حسب مؤشر بيئة أداء الأعمال لسنة 2011 ن 183 دولة .

البلدان	تونس	مصر	اليمن	الأردن	لبنان	المغرب	فلسطين	الجزائر
عربيا	07	08	09	10	11	12	13	14
عالميا	74	94	105	111	113	114	135	136

المصدر : تقرير مناخ الاستثمار في الدول العربية لسنة 2010 الصادر عن المؤسسة العربية لضمان الاستثمار
 إن مناخ الاستثمار في الجزائر ما يزال مناخ غير ملائم من وجهة نظر المستثمرين الأجانب رغم تحسن بعض الأوضاع خاصة ما تعلق منها بالجانب الأمني ، لكن ما ينغص على المستثمرين تفكيرهم على الاستثمار في الجزائر هي حالة الاستقرار للتشريعات حيث صرح في هذا الشأن مدير مكتب استشارات أجنبي مختص في ترقية الاستثمار الأجنبي المباشر نحو الجزائر بقوله « ليس هناك أي مستثمر أجنبي سيغامر بمشروع استثماري في بلد يغير يوميا قواعد اللعبة ؛ هناك قوانين ألغيت بتعليمات ؛ نحن في حالة عدم وضوح كاملة »⁽²⁾ .
 رغم أن الوضعية ليست كما جاء على لسان هذا الخبير ولكنها تعد مقلقة من وجهة نظر المستثمرين لأن استقرار التشريعات يلعب دورا أساسيا في اتخاذ قرار الاستثمار في أي بلد .

خاتمة :

من خلال ما تم التطرق إليه في هذا البحث يمكن القول أن صياغة وتصميم النظام الضريبي الذي يوكل له تنفيذ أهداف السياسة الضريبية في بلد ما هو فن الممكن المستحب وليس المستحيل الأمثل ، وعلى هذا فإن النظام الضريبي الجزائري الحالي يحتوي على خليط متجانس من الضرائب المباشرة وغير المباشرة ، كما أن هذا النظام عرف ومازال يعرف العديد من التغيرات من حيث مجال الإخضاع أو الإعفاء أو المعدلات ، كل ذلك بغرض إضفاء العدالة والشفافية والبساطة على هذا النظام مما ينعكس في النهاية بالإيجاب على تحقيق أهداف

(1) يتكون هذا المؤشر من عشرة مؤشرات فرعية هي : مؤشر استخراج التراخيص؛ مؤشر توظيف العاملين؛ مؤشر تسجيل الممتلكات ؛ مؤشر الحصول على القروض ؛ مؤشر حماية المستثمر؛ مؤشر دفع الضرائب وكيفيةها ؛ مؤشر التجارة عبر الحدود؛ مؤشر إنفاذ العقود؛ مؤشر إغلاق المشروع .
 (2) قدوري نور الدين : الإصلاحات الجبائية وأهميتها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاديات المالية والبنوك ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة بومرداس ، 2009 - 2010 ، ص 158 .

السياسة الضريبية المرسومة ، وما يمكن إجماله كنتائج لهذا البحث نذكر ما يلي :

* النظام الضريبي الجزائري يتميز بالعدالة سواء ما تعلق باختلاف المعاملة الضريبية للأشخاص والمداخيل ، أو حتى مجالات الإعفاء ؛

* النظام الضريبي الجزائري لا يتميز بالبساطة وذلك نظرا لأنه يعرف تعديلات وتغيرات مستمرة وكل سنة في إطار قوانين المالية ، سواء تعلق الأمر بمجال الإخضاع والإعفاء أو معدلات الضرائب المفروضة ؛

* لم يستطع النظام الضريبي التخلص من تبعيته للجباية البترولية إذ إنها مازالت تشكل نسب معتبرة من إجمالي الجباية المحصلة ؛

* حصيلة الجباية العادية لم يستطع تغطية نفقات التسيير في الميزانية العامة نظرا لكون هذه الأخيرة تنمو بمعدل كبير جدا ، وبالتالي فإن هدف تغطية نفقات التسيير عن طريق الجباية العادية هدف يصعب تحقيقه في ظل السياسة الإنفاقية التي تعتمدها الدولة ؛

* رغم ما قدمته الجزائر من تحفيز للاستثمار الأجنبي إلا أن قيمته ما تزال ضعيفة مقارنة ببعض الدول الأخرى التي تضاهيها الجزائر من حيث الإمكانيات ، ويعود سبب ذلك إلى عدم توفر مناخ ملائم ومناسب لاستقطاب ذلك الاستثمار . وعليه ينبغي توفير هذا المناخ لأن توفير التحفيز الضريبية والمالية من دون العوامل الأخرى لن يجدي نفعاً بل يضر فقط بانتقاص الحصيلة الضريبية .

قائمة المراجع :

1. المراجع باللغة العربية :

- 1- حامد عبد المجيد دراز : النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 1999 .
- 2 - سعيد عبد العزيز عثمان ، شكري رجب العشماوي : النظم الضريبية «مدخل تحليلي مقارنة» ، مكتبة الإشعاع الفنية ، الإسكندرية ، دون سنة نشر .
- 3- عبد المجيد قدي : مدخل للسياسات الاقتصادية الكلية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2003 .
- 4 - منور أوسري ، محمد حمو : جباية المؤسسات مع تمارين محلولة ، ط01 ، لشركة الجزائرية بوداود ، الجزائر ، 2009 .
- 5 - ناصر مراد : فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، دار هومة ، الجزائر ، 2003 .
- 6- يونس أحمد البطريق : النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2001 .
- 7- قدوري نورالدين : الإصلاحات الجبائية وأهميتها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاديات المالية والبنوك ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة بومرداس ، 2009 - 2010 .
- 8 - قوانين المالية لسنوات 2006 ، 2007 ، 2008 ، 2009 ، 2010 ، 2011 .
- 9 - قوانين المالية التكميلية لسنوات 2008 ، 2011 .
- 10 - تقرير مناخ الاستثمار في الدول العربية لسنة 2010 الصادر عن المؤسسة العربية لضمان الاستثمار

2. المراجع باللغة الفرنسية :

- 1- Code des impôts directs et taxe assimilees ministere de finances, direction generale des impôts ,2011 .
- 2- Code des taxes sur le chiffre d'affaires, ministere des finances, direction generale des impôts, 2011 .
- 3- Guide pratique de la TVA, ministere des finances, direction des relations publiques et de la communication, 2011
4. commission nationale de la réforme fiscal : Rapport finale ,Alger, 1989