تشخيص جباية المؤسسة في الجزائر

د . ناصر مراد - أستاذ - جامعة البليدة 2

الملخص:

نحاول من خلال هذه الدراسة تشخيص جباية المؤسسة في الجزائر، وتهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهم ضرائب المؤسسة في ظل الإصلاحات الضريبية التي يشهدها النظام الضريبي الجزائري، خاصة بعد سنة 1992 أين شهد هذا النظام إصلاحات جذرية، مع محاولة تقييم هذه الضرائب من خلال إبراز الإيجابيات والنقائص المقيدة لتلك الضرائب، كما نسعى إلى تحديد بعض الإجراءات الكفيلة بتحسين جباية المؤسسة.

في البداية تطرقنا إلى تعريف المؤسسة وأنواعها، بعد ذلك قمنا بتحليل وتقييم جباية المؤسسة باستعراض مختلف الضرائب التي تخضع لها المؤسسة مع تقييمها، وفي الأخير استعرضنا متطلبات تحسين جباية المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: الضرائب ; المؤسسة; ; IRG ; IFU ; TAP ;TVA ;IBS ;

Résumé:

Nous essayons par cette étude de faire le diagnostic de la fiscalité de l'entreprise en Algérie. Aussi, nous tenterons par la suite de mettre en évidence les impôts de l'entreprise dans le cadre des réformes fiscales, notamment après l'année 1992, où ce système a connu des réformes radicales, avec une tentative d'évaluer ces impôts en mettant en évidence les points positifs et les lacunes limitées à ces impôts, alors que nous cherchons à identifier quelques mesures visant à améliorer la fiscalité de l'entreprise.

Au début nous avons traité la définition de l'entreprise et ses types, puis nous avons analysé et évalué la fiscalité de l'entreprise a examiné les diverses impôts relatives à l'entreprise, et finalement, nous avons examiné les exigences pour améliorer la fiscalité de l'entreprise.

Mots clés: Fiscalité, Entreprise ; IRG ;IBS ; TVA ; TAP ; IFU ;

المقدمة:

تتميز الأنظمة الضريبية الفعّالة بتطورها المستمر تبعا للتحولات 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 منطق 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 مركزيا نحو اقتصاد السوق. ويسعى هذا الإصلاح الوصول إلى الفعّالية التي هي مؤشر نجاح أي نظام، في هذا السياق نضع الإشكالية التالية:

ما مدى فعالية جباية المؤسسة في الجزائر ؟

ولمعالجة الإشكالية السابقة سنستعرض العناصر التالية:

- تعريف المؤسسة وأنواعها؛
- تحليل وتقييم جباية المؤسسة؛
- متطلبات تحسين جباية المؤسسة.

أولا: تعريف المؤسسة وأنواعها

تشكل المؤسسة الركيزة الأساسية في النشاط الاقتصادي في كافة الدول، لذلك فهي تكتسي أهمية بالغة في التنمية الاقتصادية، كما شغلت اهتمامات الاقتصاديين بمختلف اتجاهاتهم الإيديولوجية.

1- تعريف المؤسسة:

توجد عدة تعريفات للمؤسسة نلخصها فيما يلي:

- يعرف François Peroux المؤسسة أنها منظمة تجمع أشخاصا ذوي كفاءات متنوعة تستعمل رؤوس الأموال وقدرات من أجل إنتاج سلعة ما، والتي يمكن أن تباع بسعر أعلى مما تكلفته. (1)

- يعرف M YRUCHY المؤسسة بأنها الوحدة التي تجمع فيها وتنسق العناصر البشرية والمادية للنشاط الاقتصادي . (2)

- حسب النظرية الكلاسيكية الجديدة فإن المؤسسة عبارة عن عون اقتصادي رشيد، يسعى كغيره من الأعوان إلى تعظيم منفعته من خلال تعظيم حجم الإنتاج. (3)

نلاحظ مما سبق أن التعريفات المقدمة ليست شاملة حيث أنها لم تتطرق إلى كافة عناصر المؤسسة، أما التعريف الشامل الذي نتبناه يتمثل فيما يلي :

المؤسسة هي تنظيم اقتصادي مستقل ماليا في إطار قانوني واجتماعي معين، هدفه دمج عوامل الإنتاج من أجل إنتاج سلع أو/و خدمات، بغرض تحقيق أهداف معينة، وهذا ضمن شروط اقتصادية تختلف باختلاف الحيز المكاني والزماني الذي يوجد فيه.

ويمكن اعتبار المؤسسة كمنظمة لأنها تشمل العناصر المكونة للمنظمة، كما يمكن إعتبار المؤسسة كنظام من خلال المدخلات في شكل عناصر الإنتاج والمخرجات في شكل سلع أو/و خدمات .

وتتصف المؤسسة بعدة خصائص نلخصها فيما يلي: (4)

- للمؤسسة شخصية قانونية ومالية مستقلة من خلال امتلاكها حقوق وصلاحيات، أو من حيث واجباتها ومسؤولياتها؛

- القدرة على الإنتاج وأداء الوظيفة التي وجدت من أجلها؛

- التحديد الواضح للأهداف التي تكون قابلة للتحقيق؛

- ضمان توفر الموارد المادية والبشرية والمالية الضرورية لتحقيق الأهداف المحددة؛

- تكون المؤسسة مواتية للبيئة التي وجدت فيها وتواكب تغيراتها؛

- خضوع المؤسسة لقوانين السوق والسعي لتحقيق الربح؛

- يتوقف بقاء المؤسسة على مدى توفر عوامل الإنتاج وتحقيق الأهداف، لذلك فهي مهددة بالزوال؛

- تشكل المؤسسة وحدة اقتصادية أساسية في المجتمع حيث أنها تساهم في الإنتاج ونمو الدخل الوطني، كما توفر الدخل لعدة أفراد من المجتمع؛

- الطابع الديناميكي : من خلال تدعيم تطورها بوسائل الاختراعات التقنية الحديثة قصد إنتاج سلع جديدة منافسة في السوق؛

- الطابع المستقبلي : تهتم المؤسسة بالمستقبل وتعمل على المحافظة على تلبية حاجات الزبائن الجدد، لذلك تهتم المؤسسة بالبحث والدراسة العلمية للسوق واستعمال التقديرات.

2- أنواع المؤسسة

يمكن تصنيف المؤسسة الاقتصادية إلى عدة أنواع وذلك حسب المعيار المستعمل، في هذا المجال يوجد عدة معايير أهمها: الملكية، القانوني، الحجم وطبيعة النشاط.

أ- تصنيف المؤسسة حسب معيار الملكية

حسب هذا المعيار يتم تصنيف المؤسسات إلى ثلاثة أقسام هي :

أ.1 المؤسسات الخاصة:

تؤسس من طرف الأفراد، وترجع ملكيتها لهم، وهي تضم المؤسسات الفردية لما ترجع ملكيتها إلى شخص واحد فقط، أما في حالة وجود عدة شركاء فإنها تسمى الشركات.

أ.2 المؤسسات العمومية :

ترجع ملكية رأس المال إلى الدولة، في هذا المجال نجد المؤسسات الوطنية ذات الأحجام الكبيرة، وهي تابعة للوزارات، ومؤسسات الجماعات المحلية ذات الأحجام المتوسطة والصغيرة، وهي تابعة للبلدية أو الولاية.

أ.3 المؤسسات المختلطة:

تضم المؤسسات المختلطة طرفين هما الدولة والأفراد أي شراكة ما بين القطاع الخاص والقطاع العام، لذلك فإن رأسمال هذه المؤسسة يتشكل من خلال مساهمة الطرفين.

ب- تصنيف المؤسسة حسب المعيار القانوني

حسب المعيار القانوني يمكن تصنيف المؤسسات إلى شركات الأشخاص وشركات الأموال.

ب.1- شركات الأشخاص:

ترتكز شركات الأشخاص على الاعتبار الشخصي والثقة المتبادلة بين الشركاء، ومن خصائصها ما يلي :

- لا يمكن للشريك أن يتصرف في حصته من غير رضا باقي الشركاء؛

- تنتهي الشركة بوفاة أحد الشركاء أو إفلاسه، حيث أن الشركاء وثقوا بشخص معين وليس لورثته.

ولشركات الأشخاص المزايا التالية:

- سهولة التكوين؛

- زيادة القدرة المالية للمؤسسة نتيجة تضامن الشركاء؛

- المسؤولية التضامنية تجعل الشركاء يخلصون في أعمالهم؛

كما لشركات الأشخاص مساوئ هي :

- المسؤولية غير محدودة للشركاء، مما يشكل خطرا عليهم في حالة إفلاس الشركة؛

- حياة الشركة معرضة للخطر في حالة انسحاب أو وفاة أحد الشركاء؛

- وجود عدة شركاء قد يؤدي إلى وجود مشاكل وسوء تفاهم مما ينعكس سلبا على الشركة؛

وتشمل شركات الأشخاص:

ب.2 شركة التضامن: تشكل من أهم أشكال شركات الأشخاص، ويقدم الشركاء حصصا في شكل عيني أو نقدي أو حصة عمل، كما يكون كل شريك

مسئولا مسؤولية تضامنية وغير محدودة عن ديون الشركة، بحيث قد تتعدى حصته المقدمة لتشمل ممتلكاته الخاصة، كما يكتسب كل شريك صفة التاجر.

ب.3 شركة التوصية البسيطة: تتكون من فريقين من الشركاء هما : شركاء متضامنين لهم مسؤولية مطلقة عن ديون الشركة في أموالهم الخاصة، وشركاء موصين لهم مسؤولية غير مطلقة عن ديون الشركة، وذلك حسب حصتهم المقدمة. كما أن حصتهم غير قابلة للتداول وتنحل الشركة في حالة وفاة الموصي، كما لا يكتسب الشريك صفة التاجر وليس له الحق في إدارة الشركة.

ب.4 شركة المحاصة: تشكل نوع خاص من الشركات إذ ليست لها شخصية معنوية ولا رأسمال ولا عنوان، دون أن تشهر لذلك فإنها غير معلومة لدى الغير، فهي عبارة على عقد يلتزم بمقتضاه الشركاء على المساهمة في مشروع ما بتقديم الحصص بهدف اقتسام الأرباح أو تحمل الخسائر.

ب.5 شركات الأموال:

تقوم شركات الأموال على الاعتبار المالي وليس الشخصي، لذلك يمكن للشريك التصرف في حصته دون الحاجة إلى موافقة الشركاء، كما أن وفاة احد الشركاء أو إفلاسه لا يترتب حل الشركة، وتسمى الحصص في رأس المال بالأسهم، أما الشركاء فهم المساهمين. ليست لهم صفة التاجر كما يسألون عن ديون الشركة في حدود قيمة أسهمهم.

ولشركات الأموال المزايا التالية:

- مسؤولية المساهمون محدودة بقيمة أسهمهم؛

- إستقرار حياة الشركة؛

- سهولة الحصول على القروض.

كما لشركات الأموال مساوئ هي :

- تعدد الرقابة بسبب كثرة المساهمين، كما تخضع إلى رقابة حكومية شديدة؛

- عدم التسيير الفعال من طرف المسيرين غير المساهمين بسبب عدم الملكية ؛

وتشمل شركات الأموال على:

* **شركة المساهمة** : هي شركة يقسم رأس المال إلى أسهم متساوية القيمة وقابلة للتداول، ويشتريها المساهم عند التأسيس أو عند الاكتتاب العام، وتكون المسؤولية محدودة بمقدار هذه الأسهم لذلك يتحمل الشريك الخسارة في حدود الأسهم التي يمتلكها، أما في حالة الربح يتحصل الشركاء على الأرباح الموزعة حسب عدد الأسهم التي بحوزتهم.

ويتم تداول الأسهم في الأسواق المالية الثانوية أي في البورصة، كما تتغير أسعارها السوقية حسب تغيرات نتائج المؤسسة. ويقوم بإدارة المؤسسة مجلس الإدارة والذي تختاره جمعية المساهمين، أما المدير فقد يعين من ضمن المساهمين أو أجنبي عنهم.

* **الشركة ذات المسؤولية المحدودة:** حسب القانون التجاري الجزائري تؤسس الشركة ذات المسؤولية المحدودة بين شركاء لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموا من حصص، وإذا كانت تضم شخص واحد فقط، تسمى مؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة. ولا يجوز أن يكون رأسمال الشركة ذات المسؤولية المحدودة أقل من 100.000 دج، والذي ينقسم إلى حصص ذات قيمة اسمية متساوية مبلغها لا يقل عن 1000 دج، وهي غير قابلة للتداول. (5)

* **شركة التوصية بالأسهم:** وهي تشبه شركة التوصية البسيطة بحيث تتكون من فريقين من الشركاء هما : شركاء متضامنين لهم مسؤولية مطلقة عن ديون الشركة في أموالهم الخاصة، وشركاء موصين لهم مسؤولية غير مطلقة عن

ديون الشركة، وذلك حسب حصتهم المقدمة. لكن يوجد اختلاف جوهري بينهما بحيث حصص الموصين فيها قابلة للتداول لأن شخصية الموصي لا اعتبار لها.

ج- تصنيف المؤسسة حسب معيار الحجم

بالنسبة للجزائر تم تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وفق القانون رقم 01-18 لسنة 2001 المتضمن القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة كما يلي: (6)

ج.1 مؤسسات مصغرة:

تشمل أقل من 10 عمال وتحقق رقم أعمال سنوي أقل من 20 مليون دج أو أن يكون مجموع حصيلتها السنوية لا يتجاوز 10 مليون دج .

ج.2 مؤسسات صغيرة :

تشغل من (10 إلى 49) عاملا، ولا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 200 مليون دج أو لا يتجاوز مجموع حصيلتها السنوية 100 مليون دج .

ج.3 مؤسسات متوسطة :

تشغل من (50 إلى 250)عاملا وتحقق رقم أعمال سنوي ما بين (200 مليون و2 مليار) دج ويكون مجموع حصيلتها السنوية ما بين (100 و 500) مليون دج

ج.4 مؤسسات كبيرة :

تشغل أكثر من 250 عاملا وتحقق رقم أعمال سنوي يفوق 2 مليار دج ويكون مجموع حصيلتها السنوي يفوق 500 مليون دج.

ويمكن تلخيص التصنيف السابق في الجدول التالي :

الجدول رقم 01 : تصنيف المؤسسات حسب الحجم

نوع المؤسسة	عدد العمال	رقم الأعمال السنوي دج	الحصيلة السنوية دج
مصغرة	1 - 9	أقل من 20 مليون	أقل من 10 مليون
صغيرة	10-49	أقل من 200 مليون	أقل من 100 مليون
متوسطة	50- 250	200 مليون – 2 مليار	100 – 500 مليون
كبيرة	أكثر من 250	أكثر من 2 مليار	أكثر من 500 مليون

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

د- تصنيف المؤسسة حسب طبيعة النشاط

حسب معيار طبيعة النشاط يمكن تصنيف المؤسسات إلى:

د.1 المؤسسات الفلاحية :

حسب فرانسوا كيني يعتبر القطاع الفلاحي هو القطاع المنتج للثروة، ويشمل المؤسسات المتخصصة في الزراعة وتربية المواشي، بالإضافة إلى الصيد البحري .

د.2 المؤسسات الصناعية:

يعتبر الكلاسيك أن القطاع الصناعي هو القطاع المنتج، ويمكن تصنيف المؤسسات الصناعية إلى صنفين رئيسيين أولهما الصناعات الثقيلة أو المصنعة وهي مختلف الأنشطة الصناعية التي تنتج وسائل تستعمل في مختلف القطاعات الصناعية مثل مؤسسات الحديد والصلب.

وثانيهما الصناعات الخفيفة أو التحويلية والتي تعمل على تحويل المواد الطبيعية إلى منتجات قابلة للاستهلاك النهائي أو تشكل كمدخلات لمؤسسات أخرى.

د.3 مؤسسات تجارية:

تشمل مختلف المؤسسات التي تهتم بالنشاط التجاري أي إعادة بيع السلع دون إدخال أي تحويل عليها، وتضم مؤسسات البيع بالجملة ومؤسسات البيع بالتجزئة مثل المساحات الكبرى.

د.4 مؤسسات مالية :

تشمل مختلف المؤسسات التي تهتم بالنشاطات المالية كالبنوك ومؤسسات التأمين ومؤسسات الضمان الإجتماعي.

د.5 مؤسسات الخدمات :

تشمل مختلف المؤسسات التي تقدم الخدمات كالنقل والصحة والتعليم، ونشير أن هذا الصنف من المؤسسات يقدم منتجات غير ملموسة.

ثانيا : تحليل وتقييم جباية المؤسسة

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 الإقتصاد الوطني وخاصة تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية الإقتصادية (7)، ومن أجل ذلك سطرت بعض الأهداف التي نلخصها فيما يلي : (8)

- تبسيط النظام الضريبي؛

- تخفيف العبء الضريبي؛

- إدارة ضريبية فعالة؛

- محاربة الغش والتهرب الضريبي،

- تحقيق العدالة الضريبية؛

- توجيه النشاط الاقتصادي؛

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

1/ 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 مايلي :

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

وتتسم الضريبة على الدخل الإجمالي بعدة خصائص هي : (9)

- ضريبة سنوية : بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل المحققة خلال السنة.

- ضريبة وحيدة : بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة، وبالتالي تعويض جميع الضرائب النوعية السابقة والتي تتمثل في : الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، الضريبة على الأرباح غير التجارية، الضريبة على مداخيل الديون والودائع والكفالات، الضريبة على الرواتب والأجور، المساهمة الوحيدة الفلاحية والضريبة التكميلية على الدخل.
- تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط، أما الأشخاص المعنويين فيخضعون للضريبة على أرباح الشركات.
- تفرض على الدخل الصافي، والذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي الخام.
- ضريبة تصاعدية حيث تحسب على أساس جدول (Barème) متصاعد بشرائح الدخل، حيث يرتفع معدل الضريبة بارتفاع شرائح الدخل.
- ضريبة شخصية : حيث أنها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف.
- ضريبة تصريحية : بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع مداخيله (نموذج رقم 1) لدى مفتشية الضرائب التابعة لاقامته، وكآخر أجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي سنة الاستغلال.

من خلال الخصائص السابقة للضريبة على الدخل الإجمالي، فإن هذه الضريبة تضمن المزايا التالية :

- الشفافية : وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع مداخيل المكلف، وطريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة.
- البساطة بالنسبة للمكلف ولإدارة الضرائب معا، بحيث هؤلاء المكلفين مطالبون بضريبة واحدة على الدخل رغم تعدد المداخيل، وبالتالي تسهل عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها.
- الاقتراب من العدالة بحيث أنها تحسب على أساس جدول متصاعد مع مراعاة الظروف الشخصية للمكلف، كما تمكن معرفة المقدرة الحقيقية للمكلفين باعتبار أن مجموع الدخل من أفضل الوسائل لقياس المقدرة المالية للفرد.

بالإضافة إلى ما سبق فإن الضريبة على الدخل الإجمالي تنسجم مع القواعد الضريبية الدولية، وبالتالي فهي تحفز تنافس المؤسسات الجزائرية في الأسواق الخارجية.

وتعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي ضريبة مباشرة وتصاعدية حسب الجدول التالي :

الجدول رقم 02: السلم الضريبي على الدخل الإجمالي

الدخل الخاضع للضريبة (دج)	معدل الضريبة %
لا يتجاوز 120.000	0
من 120.001 إلى 360.000	20
من 360.001 إلى 1.440.000	30
أكثر من 1.440.000	35

المصدر: قانون رقم 07 -12 المؤرخ في 30 ديسمبر 2007، يتضمن قانون المالية لسنة 2008

إنطلاقا من الجدول السابق نضع الملاحظات التالية :

- حدد الحد الأدنى المعفى من الضريبة بـ 120.000 دج والذي يعتبر زهيدا خاصة مع إرتفاع 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 120.000 دج، بينما طول الشريحة الثانية 240.000 دج، أما الشريحة الثالثة فهو أكبر إذ طولها 1.080.000 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.

- تعتبر المعدلات المدرجة في الجدول مرتفعة نوعا ما ولا تشجع على الاستثمار وتوسيعه، خاصة الشريحة الثانية الذي حدد بـ 20%، بينما قبل سنة 2008 كان 10 % 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 فعّالية الضريبة على الدخل الإجمالي.

يمثل الاقتطاع من المصدر تقنية تستعملها إدارة الضرائب لتحصيل الضريبة من شخص أخر غير الممول، لغرض محاربة التهرب الضريبي، وحسب هذه التقنية يتطلب وجود ثلاثة أطراف هي :
- إدارة الضرائب وهي المستفيدة التي تتحصل على قيمة الضريبة
- المكلف : وهو الشخص المسؤول بدفع قيمة الضريبة للخزينة العامة وفقا للآجال المحددة دون تحمل قيمة الضريبة.
- الممول : وهو الشخص الذي يتحمل قيمة الضريبة
ولقد حدد المشرع عدة مداخيل تخضع إلى نظام الاقتطاع من المصدر بتطبيق معدلات نسبية مختلفة حسب طبيعة الدخل، ويتضح ذلك في الجدول التالي :

الجدول رقم 03 : معدلات الاقتطاع من المصدر الخاصة بالضريبة على الدخل الاجمالي

الدخل الخاضع للاقتطاع من المصدر	المعدل	شكل الاقتطاع
I- الرواتب والأجور.		
* رواتب وتعويضات وأجور.	جدول متصاعد	تحريري
* منح المردودية لفترة تختلف عن الشهر.	%15	تحريري
* المبالغ المدفوعة للأشخاص الذين يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء، نشاطا تعليميا، بحث دراسة أو المساعدة المؤقتة .	%10	تحريري
* أجور المستخدمين التقنيين والتأطير من جنسية أجنبية ومستخدمين من طرف مؤسسات أجنبية بالجزائر.	%20	تحريري
II- الأرباح غير التجارية		
* الأتعاب المدفوعة من طرف الدولة والجماعات الإقليمية والهيآت العمومية والمؤسسات إلى الأشخاص الذين يمارسون مهنا حرة .	%20	قرض ضريبي
* المداخيل التي يدفعها المدينون المقيمون بالجزائر إلى مستفيدين يقيمون جبائيا خارج الجزائر.	%24	تحريري
III- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة		.
*الأرباح الموزعة بين الأشخاص غير المقيمين بالجزائر	15%	تحريري
* مداخيل القيم المنقولة .	%15	قرض ضريبي
* مداخيل الديون، الودائع والكفلات .	%10	قرض ضريبي
* مداخيل سندات الصندوق مجهولة الأسهم .	%50	تحريري
* الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر التوفير		

وحسابات التوفير للسكن :		
-حصة الفوائد التي تقل أو تساوي 50.000 دج	1%	تحريري
-حصة الفوائد التي تتجاوز 50.000 دج .	10%	قرض ضريبي

Source : guide pratique du contribuable, édité par la D.G.I, Alger, 2010, p 50.

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.

- 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 فعّاليتها.

- عدم قدرة هذه الضريبة الوصول إلى الدخول الناتجة عن بعض النشاطات كمداخيل الأعمال المنزلية والمداخيل 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 المداخيل 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 مداخيل 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 المداخيل 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. ويندرج تأسيس ضريبة على أرباح الشركات في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات الذي يختلف عن النظام المطبق على الأشخاص الطبيعية، وهذا التمييز يبرره الاختلاف القانوني الموجود بين الشخص المعنوي والشخص الطبيعي.

ويسعى الإصلاح الضريبي المتعلق في فرض الضريبة على أرباح الشركات، إلى تحقيق هدفين:(10)، 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 : (11)

- 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.

تتميز 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 الإستغلال.

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. (12)

أدى الإصلاح الضريبي لسنة 1992م إلى تخفيض معدل الضريبة على الشركات من 50 % في شكل BIC إلى 42 % في شكل IBS، ويعتبر هذا المعدل الأخير مرتفعا نوعا ما إذا قارناه بمعدل الدول الأخرى التي تتراوح بين 30 % إلى 38 % بصفة عامة، وقد خفض معدل IBS إلى 38 % وفق المادة رقم 16 من قانون المالية لسنة 1994م، ثم خفض إلى 30 % وفق المادة رقم (14) من قانون المالية لسنة 1999، وطبقا لقانون المالية التكميلي لسنة 2006 تفرض IBS بمعدل عادي يقدر ب 25 % . وحسب قانون المالية التكميلي لسنة 2009 أصبحت الأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية تخضع للمعدل 19 % . وحسب قانون المالية لسنة 2015 حدد معدل الضريبة على أرباح الشركات ب 23 % على جميع المؤسسات الخاضعة لهذه الضريبة، وفي قانون المالية التكميلي لسنة 2015 يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي: (13)

- 19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع

- 23 % بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية

- 26 % بالنسبة للأنشطة الأخرى

ويشكل التخفيض المتواصل في معدل الضريبة على أرباح الشركات إحدى الطرق المستعملة لتخفيض العبء الضريبي على المؤسسة قصد تشجيع الاستثمار.

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

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 :

رصيد التصفية = الضريبة المستحقة – مجموع التسبيقات الثلاث المدفوعة

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

بالإضافة إلى المعدلات السابقة يوجد معدلات خاصة والتي تطبق على بعض المداخيل عن طريق الاقتطاع من المصدر على أرباح الشركات، وذلك على عائدات رؤوس الأموال المنقولة، وكذلك على المداخيل التي تحققها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها إقامة مهنية دائمة بالجزائر ويتضح ذلك في الجدول التالي:

الجدول رقم 04 : معدلات الاقتطاع من المصدر الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات

الدخل الخاضع للاقتطاع من المصدر	معدل الاقتطاع	شكل الاقتطاع
I- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة		
مداخيل الديون، الودائع والكفالات .	10 %	قرض ضريبي
مداخيل سندات الصندوق مجهولة الاسم	40 %	تحريري
المبالغ التي تتقاضاها المؤسسات في اطار عقد التسيير.	20 %	تحريري
I - مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليست لها إقامة مهنية دائمة بالجزائر		
المبالغ المدفوعة للمؤسسات الأجنبية للأشغال العقارية	8 %	تحريري
المبالغ المدفوعة للمؤسسات الأجنبية في إطار تأدية الخدمات.	24 %	تحريري
المبالغ المدفوعة للمخترعين المقيمين بالخارج .	24 %	تحريري
المبالغ المدفوعة لشركات النقل البحري الأجنبية .	10 %	تحريري

المصدر : المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2011.

وتحسب الضريبة على أرباح الشركات على أساس الربح الضريبي وليس الربح المحاسبي الذي يظهر في الميزانية المحاسبية ويحدد ذلك الربح الضريبي بالفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، أما الربح الضريبي فهو عبارة على ذلك الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات، ويتضح ذلك من العلاقة التالية :

العنصر الأول : الإستردادات

عبارة على تلك التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي، إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبر مصاريف إستغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من قبل إدارة الضرائب.

تتمثل في مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.

الهدايا المختلفة، باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري، مالم تتجاوز قيمة الوحدة مبلغ 500 دج، والإعانات والتبرعات عدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات طابع إنساني مالم تتعد مبلغا قدره 200.000 دج سنويا.

مصاريف الاحتفالات بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.

غير أنه يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية من أجل تحديد الربح الجبائي شريطة اثباتها في حدود نسبة 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين وفي حد أقصاه 30.000.000 دج سنويا.(14)

بالإضافة إلى ذلك فإن قاعدة حساب الأقساط السنوية للإستهلاك المالي القابلة للخصم تحدد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة موحدة قدرها 1000.000 دج، وذلك حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

العنصر الثاني : التخفيضات

عبارة على تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي، وتعتبرها إدارة الضرائب كتكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة، هذه التكاليف تتمثل في خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الخامسة.

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.

- 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 فعّالا لمكافحة التهرب الضريبي. إلاّ أن تحكم منطق السوق في الأسعار، وإنهيار قيمة العملة الوطنية، سيجعل هذا الأسلوب عائقا أمام توسع المؤسسات كون المبالغ المسموح بخصمها ضعيفة، ولا تراعي تغير مستوى التضخم.

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 شهدها هذا النظام من حيث تعقده وعدم ملاءمته مع الإصلاحات التي شهدها الاقتصاد الوطني.

إن هذا الرسم (TVA) وحسب تسميته يتعلق بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتتحدد 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 ليتحملها المستهلك النهائي.

يعتبر الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية لعصرنة الإقتصاد الوطني ضريبة حديثة واسعة التطبيق سواء في الدول المتقدمة أو النامية، وذلك لما تتمتع به هذه الضريبة من خصائص هي:(15)

- 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 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 فعّالية النظام الضريبي.

يسعى 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 إنسجام بين الضرائب غير المباشرة على المستوى المغربي علما أن المغرب إعتمد الرسم على القيمة المضافة سنة 1986م، أما تونس في سنة 1988م، وبالتالي دفع وتيرة الإتحاد 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 الانتاج 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 فعّالة، 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 التكليفية للمستهلك.

- رغم حيادية الرسم على القيمة المضافة على نتيجة المؤسسة إلا أن خزينة المؤسسة قد تتأثر سلبا، وذلك لأن دفع الرسم على المشتريات يتم مباشرة عند إقتناء 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 للإسترجاع باستعمال فواتير شراء وهمية، أو بتخفيض مبالغ المبيعات عن قيمتها الحقيقية.

4- الرسم على النشاط المهني:

لقد أنشئ الرسم على النشاط المهني (TAP) في أول جانفي 1996 م، وقد عوض هذا الرسم النظام السابق الذي كان يحتوي من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC) والرسم على النشاط غير التجاري (TANC)

يفرض الرسم على النشاط المهني على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاط صناعي أو تجاري أو غير تجاري، وهو يحسب على أساس رقم الأعمال الذي حققه هؤلاء الأشخاص بغض النظر عن نتيجتهم المحققة .

حسب المادة (219) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يؤسس الرسم على النشاط المهني على المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية الخام، أو رقم الأعمال المحققة خلال السنة، خارج الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم وعلى رقم الأعمال متضمن الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بغير الخاضعين لهذا الرسم.

وحسب نفس المادة السابقة تستفيد من تخفيض قدره 30 % مبلغ عمليات البيع بالجملة.

وحسب المادة (222) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 2 % وهو يفرض على رقم الأعمال المحقق، كما توزع حصيلته على الجماعات المحلية حسب الجدول التالي :

الجدول رقم 05 : توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	المعدلات			
	حصة الولاية	حصة البلدية	حصة الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع

المعدل العام	% 0,59	% 1,30	% 0,11	% 2

المصدر: المادة (222) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2015

نلاحظ من التوزيع السابق أن حصة البلدية هي الكبرى بالمقارنة مع الحصص الأخرى، ومن ثم فإن حصيلة الرسم على النشاط المهنى توجه أساسا لفائدة البلدية.

وحسب قانون المالية التكميلي لسنة 2015 يخفض معدل الرسم على النشاط المهني إلى 01 % بالنسبة لنشاطات الإنتاج ويتم توزيع هذا الرسم على النحو التالي:

الجدول رقم 06 : توزيع الرسم على النشاط المهني

الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية
% 0.29	% 0.66	% 0.05

المصدر: الجريدة الرسمية العدد 40، أمر رقم 15 – 01 المؤرخ في 23 يوليو 2015 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015

ولتقييم الرسم على النشاط المهني نضع الملاحظات التالية:

- يشكل الرسم على النشط المهني عبئا ثقيلا على المؤسسة حيث أنه يعتمد على أساس رقم الأعمال المحقق ولا يراعي نتيجة المؤسسة.

- يشكل الرسم على النشاط المهني تكلفة نهائية على عاتق المؤسسة، ويترتب على ذلك أن المؤسسة تتحمل ضريبة إضافية بعد تحملها لضريبة IRG أو IBS لذا فإن هذه الضريبة لا يشجع الاستثمار بل يعيق تطور وتوسع المؤسسة.

5- الضريبة الجزافية الوحيدة IFU

في سنة 2007 أسست ضريبة جديدة تدعى الضريبة الجزافية الوحيدة تحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل، وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

تحدد المادة 282 مكرر1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الأشخاص الخاضعة لهذه الضريبة كما يلي : (16)

الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطات صناعية أو تجارية أو حرفية أو مهنة غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي (30.000.000 دج).

كما يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة، 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 عن البطالة.

وتستثنى من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة ما يلي :

- عمليات البيع بالجملة
- العمليات التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون
- عمليات إيجار العتاد أو السلع الإستهلاكية الدائمة ما عدا الحالات التي تكتسي فيها طابعا ثانويا أو ملحقا بالنسبة لمؤسسة صناعية وتجارية
- عمليات التجارة المتعددة وتلك التي تقوم بها المساحات الكبرى
- العمليات المتعلقة ببيع الأدوية والمنتوجات الصيدلانية
- موزعو محطات الوقود
- المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير
- ورشات البناء.

ويندرج هذا التنظيم الجديد في إطار تبسيط النظام الجزافي حيث أصبحت هذه الضريبة تعوض ثلاث ضرائب سابقة (الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني)، كما تستجيب لنمو المؤسسات الصغيرة والمتوسطة .

يحدد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة على المكلف في كل سنة مدنية لفترة سنتين (2) من طرف مصلحة الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط. ويمكن أن تتغير مبالغ الضريبة من سنة لأخرى خلال هذه الفترة .

وحسب المادة 282 مكرر 4 يتم تطبيق معدل الضريبة الجزافية الوحيدة على رقم الأعمال المحقق، ويحدد كما يلي :

- 05 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.

- 12 % بالنسبة للأنشطة الأخرى (تقديم الخدمات).

ملاحظة :

- يسدد المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة لدى قابض الضرائب الذي يتبع له مكان ممارسة أنشطتهم الخاضعة للضريبة.

- تدفع الضريبة الجزافية الوحيدة عبر أربع دفعات قبل نهاية كل فصل، وقيمة كل دفعة تساوي الربع (4/1).

- لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة من الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة عن 5.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية، مهما يكن رقم الأعمال المحقق .

وتوزع حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي : (17)

- 49 % لفائدة ميزانية الدولة

- 0.5 % غرف التجارة والصناعة

- 0.01 % الغرف الوطنية للصناعة التقليدية

- 0.24 % غرف الصناعة التقليدية والمهن
- 40.25 % البلديات
- 5 % الولاية
- 5 % الصندوق المشترك للجماعات المحلية

ولتقييم الضريبة الجزافية الوحيدة نضع الملاحظات التالية:

- تعتبر الضريبة الجزافية الوحيدة ضريبة بسيطة حيث تعوض ثلاث ضرائب سابقة (الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني).

- تفرض معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة (5 % و 12 %) على أساس رقم الأعمال وليس النتيجة، لذلك تعتبر مرتفعة.

- ترتكز الضريبة الجزافية الوحيدة على أساس تقريبي ولا تتناول المقدرة الحقيقية للمكلف، لذلك فهي تبتعد على العدالة الضريبية.

ثالثا : متطلبات تحسين جباية المؤسسة

قصد تحسين جباية المؤسسة نضع الاقتراحات التالية :

- رغم تخفيف العبء الضريبي على المؤسسة 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 الاقتصاد 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 والتي تتمثل فيما يلي :

* إعادة صياغة السلم المتصاعد الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي بشكل يقترب من العدالة الضريبية .

* إعادة النظر في تنظيم نظام الإقتطاع من المصدر وتوسيع مجال تطبيقه، حيث رغم أهميته في محاربة التهرب الضريبي إلا أن إقتصاره على بعض المداخيل يطرح إشكالا حول مدى عدالته، كما أنه يشكل ضغطا على سيولة المؤسسة، حيث أنه لا يراعي الوضعية المالية للمؤسسة، كما أن مواعيد إستحقاقه متقدمة جدا ولا ينتظر إلى نهاية السنة.

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

- ضرورة توفير الإستقرار السياسي والاقتصادي إلى جانب تطهير الإدارة من العراقيل والبيروقراطية والمحسوبية، بالإضافة إلى ذلك يجب توفير بيئة ملائمة للإستثمار من خلال توفير جميع الهياكل القاعدية الضرورية لإقامة الإستثمار، مع ضرورة وجود مصادر للتموين 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 الإنتظام لدى إدارة الضرائب، وإعادة جدولة الضرائـب 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 المؤسسة فهم ذلك القانون ومن ثم إحترامه.

- إعادة النظر في أجور موظفي مصلحة الضرائب، وذلك لتحفيزهم على رفع مردودية العمل وإبعادهم عن إغراءات 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 للمؤسسة. ويتم ذلك من خلال عقد إتفاقات 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 إتحاد 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 ذوات الصبغة الكمية والكيفية. لذلك تتقلص فعّالية الإصلاح الضريبي إن لم تتزامن معه إصلاح الإدارة الضريبية.

- تخسر الخزينة العمومية سنويا 200 مليار دينار جزائري، نتيجة التهرب والغش الضريبي، اللذان يعتبران نتيجة لعدم فعّالية النظام الضريبي.

الهوامش:

1- ناصر دادي عدون، اقتصاديات المؤسسة، دار المحمدية العامة، الطبعة الثانية، الجزائر، 1998، ص 10.

2- نفس المرجع، ص 9.

3- عيسى حيرش، المؤسسة الاقتصادية الإسلامية وتمويلها، دار الهدى، الجزائر، 2013، ص 27.

4- بوعون يحياوي نصيرة، جباية المؤسسة، Pages Bleues، الجزائر، 2011، ص 19.

5- المادة رقم 566، القانون التجاري الجزائري، 2011.

6- القانون رقم 01-18 لسنة 2001 المتضمن القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة .

7- Ahmed Sadoudi, la réforme fiscale, annales de IEDF, Alger, ANEP,1995,p 90.

8- ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر، منشورات بغدادي، الجزائر، 2003، ص ص 39- 40 .

9- ناصر مراد، محاضرات في جباية المؤسسة، مطبوعة غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2013، ص 60.

10- Bouderbala A, la réforme fiscal (évaluation et perspectives, revue éditée par la chambre nationale de commerce, N° 07, 1994 , p 23 .

11- ناصر مراد، محاضرات في جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص 75.

12- Karima Ainouche et Mohand Ainouche, la réforme des impôts sur le revenu : une nouvelle approche pour un meilleur rendement, revue finances et développement au Maghreb, N° 09, 1991 , p 55 .

13- الجريدة الرسمية العدد 40، مرجع سابق.

14- المادة رقم 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2015.
15- ناصر مراد، محاضرات في جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص 89.
16- الجريدة الرسمية العدد 40، أمر رقم 15 – 01 المؤرخ في 23 يوليو 2015 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.
17- الجريدة الرسمية العدد 78، قانون رقم 14 – 10 المؤرخ في 30 ديسمبر 2014، يتضمن قانون المالية لسنة 2015.

المراجع

1- بوعون يحياوي نصيرة، جباية المؤسسة، Pages Bleues، الجزائر، 2011.
2- الجريدة الرسمية العدد 40، أمر رقم 15 – 01 المؤرخ في 23 يوليو 2015 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.
3- الجريدة الرسمية العدد 78، قانون رقم 14 – 10 المؤرخ في 30 ديسمبر 2014، يتضمن قانون المالية لسنة 2015.
4- عيسى حيرش، المؤسسة الاقتصادية الإسلامية وتمويلها، دار الهدى، الجزائر، 2013
5- القانون التجاري الجزائري لسنة 2011.
6- القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لسنة 2001.
7- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2015.
8- ناصر دادي عدون، اقتصاديات المؤسسة، دار المحمدية العامة، الطبعة الثانية، الجزائر، 1998.
9- ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر، منشورات بغدادي، الجزائر، 2003 .
10- ناصر مراد، محاضرات في جباية المؤسسة، مطبوعة غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2013.
11- Ahmed Sadoudi, la réforme fiscale, annales de IEDF, Alger, ANEP,1995.
12- Bouderbala A, la réforme fiscal (évaluation et perspectives, revue éditée par la chambre nationale de commerce, N° 07, 1994.
13- Karima Ainouche et Mohand Ainouche , la réforme des impôts sur le revenu : une nouvelle approche pour un meilleur rendement, revue finances et développement au Maghreb, N° 09, 1991.