



جامعة الجيلاي بونعامة بخميس مليانة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم الاقتصادية



العنوان

# أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و انعكاسه على المؤسسة الاقتصادية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية

تخصص: اقتصاد وتسيير المؤسسات.

إعداد الطلبة

- عبد الله بوصري

- سيد علي طيبي

تحت إشراف الأستاذ:

د. حميدوش أحمد

السنة الجامعية: 2020/2019

## شكر وعرافان

نشكر الله سبحانه وتعالى الذي من علينا ووقفنا لإنجاز هذا العمل فلولا فضله ما كنا لنتم هذه  
المذكرة، "فאלلهم لك الحمد حتى ترضى، ولك الحمد إذا رضيت، ولك الحمد بعد الرضى".

نتقدم بكلمة شكر وعرافان إلى الأستاذ الفاضل "الدكتور امحمد حميدوش" على قبوله الإشراف  
على هذه المذكرة وعلى توجيهاته التي لم يبخل علينا بها.

إلى كل الأستاذة الذين أشرفوا على تعليمنا طول مشوارنا الدراسي.

إلى كل من ساعدني ولو بابتسامة صادقة وكلمة طيبة.

\*\* كن عالما... فإن لم تستطع فكن متعلما، فإن لم تستطع فأحب العلماء، فإن لم تستطع فلا

تبغضهم \*\*

# إهداء

أبدأ بسلامي إلى الرسول الحبيب المصطفى صلى الله عليه وسلم الذي نزلت عليه أول آية: "اقرأ  
باسم ربك الذي خلق".

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع:

إلى من يعجز الفعل والقول عن رد جميلها والدتي العزيزة العزيزة أطال الله من عمرها. إلى  
زوجتي وأبنائي محمد إسلام وماريا، إلى روح والدي رحمة الله عليه  
إلى من كانوا عوناً دائماً إخوتي وأخواتي وكل أبنائهم.

إلى من علمونا مبادئ العلم والبحث أساتذتي الأفاضل جزاهم الله كل خير.

إلى كل الأصدقاء و الأحاب.

إلى كل من أكن لهم فائق الحب والتقدير.

بوصري عبد الله

# إهداء

مرّت قاطرة البحث بكثير من العوائق، ومع ذلك حاولت أن أتخطأها بثبات بفضل من الله ومنّه.  
إلى أبويّ وأخوتي وأصدقائي، إلى زوجتي وبناتي ، فلقد كانوا بمثابة العضد والسند في سبيل  
استكمال البحث.

ولا ينبغي أن أنسى أساتذتي ممن كان لهم الدور الأكبر في مُساندتي

ومدّي بالمعلومات القيّمة...

أهدي لكم بحث تخرّجي.....

داعياً المولى - عزّ وجلّ - أن يُطيل في أعماركم، ويرزقكم بالخيرات.

طبيبي سيد علي



# فهرس المحتويات

# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات

الصفحة	فهرس المحتويات
//	تشكر
//	الاهداء
//	فهرس المحتويات
//	قائمة الجداول و الاشكال
//	ملخص
أ	مقدمة عامة
<b>الفصل الأول : تطور النظام الضريبي في الجزائر</b>	
02	تمهيد الفصل
03	المبحث الأول: النظام الضريبي الجزائري
03	المطلب الأول: مفهوم السياسة الضريبية
04	المطلب الثاني: مفهوم النظام الضريبي
07	المطلب الثالث: النظام الضريبي في الجزائر قبل الإصلاح
12	المبحث الثاني: الإصلاح الضريبي في الجزائر لسنة 1992
12	المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي
15	المطلب الثاني: دوافع أهداف الإصلاح الضريبي الجزائري
21	المطلب الثالث: أهم الإصلاحات الضريبية الجزائر
35	المبحث الثالث: نتائج الإصلاح الضريبي و آثاره على الاقتصاد الجزائري
35	المطلب الأول: التخفيض من العش و التهرب الضريبي و الضغط الضريبي
38	المطلب الثاني: إحلال الجباية العادية مكان الجباية البترولية
39	المطلب الثالث: آثار الإصلاح الضريبي على الاقتصاد الجزائري
44	المبحث الرابع: الدراسات السابقة
44	المطلب الأول: دراسات سابقة عن الإصلاح الضريبي
45	المطلب الثاني: دراسات عن المؤسسات الاقتصادية
47	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للمياه لمنطقة عين الدفلى</b>	
48	تمهيد الفصل
49	المبحث الأول: تقديم شركة الجزائرية للمياه
49	المطلب الأول: نبذة تاريخية عن المؤسسة
51	المطلب الثاني: مهام و اختصاصات المؤسسة
52	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
56	المبحث الثاني: كيفية حساب الضرائب المفروضة على المؤسسة
56	المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات
57	المطلب الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي
61	المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة و الرسوم الأخرى
62	المبحث الثالث: تأثير الضرائب على شركة الجزائرية للمياه
62	المطلب الأول: حجم الضرائب التي دفعتها المؤسسة خلال الفترة 2010-2015
64	المطلب الثاني: الضرائب التي دفعتها المؤسسة سنة 2016
68	خلاصة الفصل:
70	الخاتمة العامة
74	قائمة المراجع



قائمة الجداول و  
الاشكال

## قائمة الجداول والأشكال

### قائمة الجداول

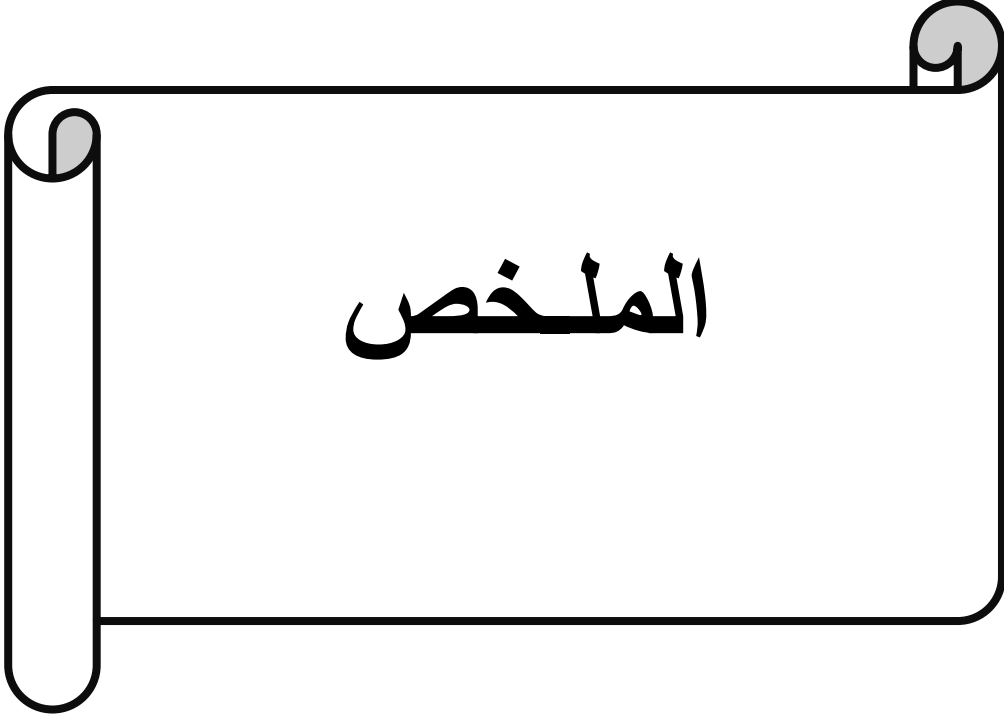
قائمة الجداول		
رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	تطور الضريبة خلال الفترة 1950-1962	08
02	معدلات الضرائب قبل إصلاح 1992	16
03	معدل الضريبة على أرباح الشركات في الدول المغربية سنة 1988	17
04	جدول الضريبة على الدخل الإجمالي	29
05	مختلف معدلات (TUGP)	31
06	تطور حصيللة الجباية البترولية من 2003 إلى 2019	33
07	الضغط الضريبي الإجمالي خارج المحروقات	37
08	تطور رقم أعمال المؤسسة خلال الفترة 2010-2015	53
09	نتيجة السنة للمؤسسة خلال الفترة 2010-2015	56
10	أجور العامل و الضريبة على الدخل المفروضة عليه	59
11	مبلغ ال TVA الواجب الدفع الخاص بمقر المؤسسة و مركز التدريب الخاص بشهر نوفمبر	61
12	رقم الأعمال و الضرائب و مصاريف المستخدمين للمؤسسة و النتيجة خلال الفترة 2010-2015	63
13	الضرائب المستحقة على المؤسسة لسنة 2019	64
14	TVA المسترجعة و TVA المستحقة خلال سنة 2019	66
15	نسبة كل ضريبة إلى مجموع الضرائب التي تدفعها المؤسسة	67



## قائمة الجداول والأشكال

### قائمة الاشكال

الصفحة	قائمة الاشكال	رقم
19	منحنى لورنز	01
22	هيكل مركز الضرائب	02
26	هيكل المديرية العامة للضرائب	03
50	المناطق التابعة للوكالة الجهوية قسنطينة	04
53	تطور رقم أعمال المؤسسة خلال الفترة	05
55	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	06
57	نتيجة المؤسسة خلال الفترة 2010-2015	07
60	منحنى الضريبة على الدخل الإجمالي و الدخل الصافي	08
63	تطور رقم الأعمال و الضرائب و مصاريف المستخدمين للمؤسسة	09
65	تطور حجم الضرائب المستحقة خلال 12 شهر DT و TVA و IRG	10
65	مبلغ الـ IRG و TVA و DT الذي تدفعه المؤسسة خلال كل شهر	11
67	نسبة كل ضريبة إلى مجموع الضرائب	12



## المخلص:

هدف الإصلاح الضريبي الذي اعتمده الجزائر بداية التسعينات إلى إعادة الكثير من التوازنات للاقتصاد الجزائري نظرا لانتقاله من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق، إضافة إلى الاختلال الذي وقع في الموارد العمومية نتيجة انخفاض أسعار البترول، مما جعل الدولة تعير اهتمام أكبر للجباية العادية لتغطية نفقاتها.

و قد تناولنا هذا الموضوع من خلال فصلين، تضمن الفصل الأول نظرة عامة عن النظام الضريبي الجزائري القديم و الإصلاح الذي تم اعتماده سنة 1992 ، أما في الفصل الثاني فتمثل في الجانب

التطبيقي قمنا بدراسة ميدانية في شركة الجزائرية للمياه لمنطقة عين الدفلى. و قد خلصت هذه الدراسة إلى أن تكييف المؤسسة مع متطلبات انفتاح السوق العالمي يفرض عليها ترشيد و عقانة جبايتها، التي تعتبر عائقا أمام رفع مردودية المؤسسة مما يستوجب ضرورة الاهتمام بالتنسيق الجبائي لها و تجنبها للخطر الضريبي. و من هنا يمكننا أن نصل إلى أنه بالرغم من الإصلاحات التي قامت بها الدولة في مجال الضرائب المباشرة و غير المباشرة، إلا أن النظام الضريبي يبقى عاجزا عن تحقيق الأهداف المرجوة منه و لا يزال يعرف عدة نقائص يجب تصحيحها في المستقبل.

**الكلمات المفتاحية:** الإصلاح الضريبي، الضغط الضريبي، المؤسسة الاقتصادية، التسيير الجبائي، الإدارة الضريبية، الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة

## **Résumé :**

L'objectif de la réforme fiscale adoptée par L'Algérie en début des années 90 est de remettre à nouveau un grand nombre de soldes de l'économie Algérienne suit à son passage d'une économie planifiée à une économie de marché, En plus de ce déséquilibre, qui a lieu dans les ressources publiques due à la diminution des prix de pétrole, Ce qui font l'état à donner plus d'attention à la fiscalité ordinaires pour couvrir ses dépenses. On a traité ce sujet à travers deux chapitres, dans le premier chapitre un aperçu sur système fiscal algérien et reforme l'ancien qui a été adoptée en 1992.

Tandis que dans le deuxième chapitre, c'est le partie pratique, on a réalisé une étude de cas dans la société algérienne des Eaux de la région de ain defla (ADE). Cette étude a conclue que l'adaptation de l'entreprise aux exigences du marché mondial nécessite impose la rationalisation de sa fiscalité, qui est considéré

comme un obstacle à augmenter la rentabilité de l'institution, ce qui exige à donner l'importance à la gestion fiscale et de la prévenu de tous risque fiscale. De ce là nous pouvons conclure que malgré les reformes qui ont lieu par l'état dans le domaine des impôts directs et indirects, le système fiscal demeure incapable d'atteindre les objectifs souhaités et il présente toujours des lacunes qui doivent être corrigées dans le future.

**Mots-clés:** réforme fiscale, la pression fiscale, l'entreprise économie, la gestion

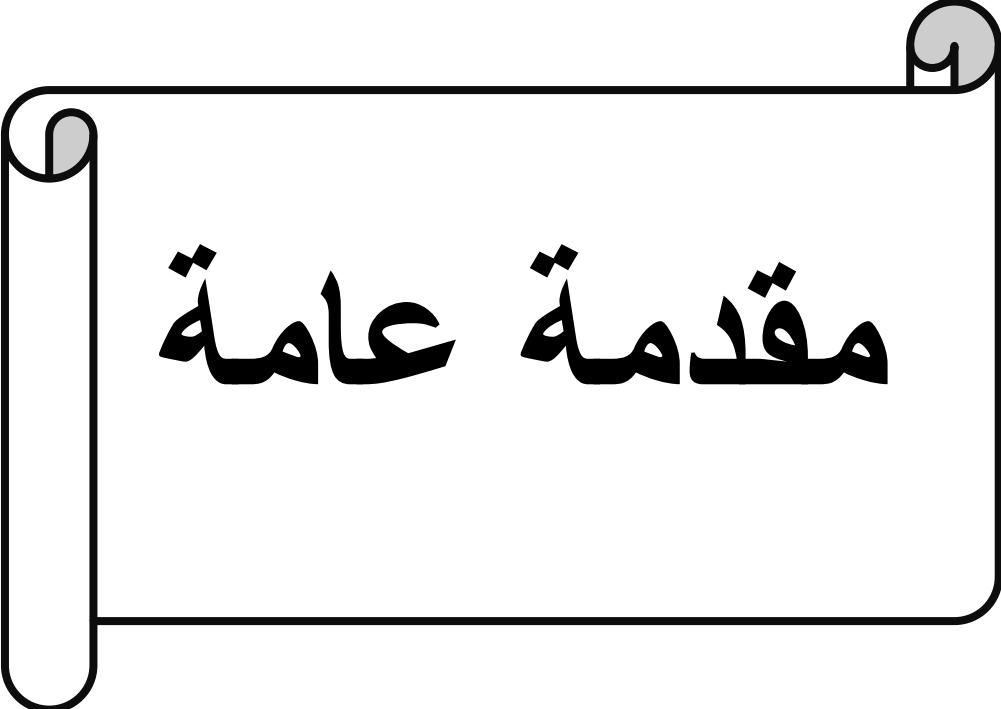
fiscale , l'administration fiscale, l'impôt sur les bénéfices des sociétés, l'impôt sur le revenu globale , la taxe sur la valeur ajouté

## **Summary:**

The purpose of the tax reform adopted by Algeria in the beginning of the nineties was to give back to the Algerian economy equilibrium due to its move from planned economy to a market economy, in addition to the imbalance, which took place in public resources because of reduced petrol prices, which made the state pay more attention to the fiscal ordinary in order to cover its expenses.

We dealt with this subject through two chapters, in the first one we gave an overview about the old Algerian tax system and the reform that was adopted in 1992, while in the second chapter, the practical part we applied our research study in the Algerian company of waters of the region of Ain Defla. This study had concluded that the adaptation of the enterprise with the requirements of the global market imposes on the institution to ameliorate its fiscals, which is considered as an obstacle behind raising to enterprise profitability consequently it should give more importance to its fiscal management in order to prevent it from tax risk. From that we can conclude that despite the numerous reforms undertaken by the State in the field of direct and indirect taxes, but the tax system is still unable to achieve the desired objectives and having several deficiencies that must be corrected in the future.

**Keywords:** tax reform, tax pressure, the economic enterprise, fiscal management, tax administration, tax on corporate profits, tax on gross income, the tax



مقدمة عامة

## مقدمة

تلعب الدولة دورا هام في تنظيم الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية للمواطنين لذا يتوجب عليها إنتاج سلع، وخدمات عامة وذلك لإشباع حاجتهم ورغباتهم دون أن تحصل على مقابل مباشر منهم، مما يكلفها تحمل مصاريف إضافية، ويدفعها إلى البحث عن موارد جديدة لتغطية هذه المصاريف، وتعتبر الضرائب المحصلة من قبل الدولة من أهم الموارد التي تشكل ميزانيتها في وقتنا هذا، وأصبحت معظم الدول في العالم تولي لها أهمية بالغة ومنهم الجزائر، حيث أن الاختلالات التي عرفها الاقتصاد الجزائري بسبب تراجع أسعار البترول 1986م، وتراجع معدت النمو وارتفاع حجم المديونية الخارجية أدى بالسلطات الجزائرية إلى التفكير في إعادة النظر في هيكل النظام الضريبي، حيث وجب إدخال تعديلات عميقة عليه بهدف إنعاش الاقتصاد الوطني وزيادة إيرادات الدولة من خلال إنعاش المؤسسة، وكذلك للتكيف مع التحولات الاقتصادية والسياسية التي عرفها العالم وعليه فقد قامت الجزائر بإدخال إصلاحات عميقة على النظام الضريبي سنة 1992، كما تبعت هذا الإصلاح عدة تعديلات كانت تصدر كل مرة في القوانين المالية، وذلك لمواكبة الإصلاحات الاقتصادية التي تبنتها الدولة في الثمانينات، وقد كان من أهداف هذا الإصلاح هو جعل ميزانية الدولة تعتمد في إيراداتها على الجباية البترولية، ونظر لتبني الجزائر لإقتصاد السوق فقد أصبحت المؤسسة الاقتصادية الأساس الذي يبنى عليه الإقتصاد الوطني.

كما تعتبر هذه الأخيرة الأكثر تحملا للعبء الضريبي نظرا للتكلفة التي يحملها لها، بالإضافة إلى مجموع الضرائب المفروضة عليها سواء المتعلقة بالنتائج والأرباح مثل ضرائب على أرباح الشركات، والمتعلقة بالنشاط مثل الرسم على النشاط المهني، وكذلك المتعلقة بالمبيعات والمشتريات أي الرسم على القيمة المضافة، وكذلك ما يفرض على الأجور والرواتب ورسوم أخرى، لذلك اصبح من الواجب على المؤسسة التكيف مع المتغيرات الجديدة التي جاء بها الإصلاح الضريبي ومواكبتها، وذلك من خلال التحكم الجيد في جبايتها لأن قيام المؤسسة بتسديد الحقوق الجبائية المترتبة على نشاطها بعقلانية يمكنها من رفع قدراتها التنافسية وتجنبها المخاطر الضريبية ونظرا لأهمية الضريبة وأثرها على الإقتصاد عامة وعلى المؤسسة الاقتصادية خاصة ارتأينا طرح الإشكال التالي:

**إلى أي مدى أثر الإصلاح الضريبي الجزائري على القدرات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية؟**

ويندرج تحت الإشكالية الرئيسية عدة تساؤلات فرعية تتمثل في:

- ماهي دوافع إصلاح النظام الضريبي الجزائري وماذا نتج عنها؟
- هل يختلف تأثير الضريبة على الوضعية المالية للمؤسسة باختلاف حجمها، وطبيعة نشاطها وشكلها القانوني؟
- ماهي الأخطار الضريبية التي تتأثر بها المؤسسة؟
- ماهي تطبيقات الضريبة على مؤسسة الإقتصاد الجزائرية؟

## فرضيات البحث:

تتركز الفرضيات التي نعمل على اختبار صحتها على الآتي:

- من أهم دافع الإصلاح الضريبي الجزائري هو تحقيق التنمية الاقتصادية عن طريق تشجيع المؤسسة على الاستثمار.
- الإدارة الضريبية لم تواكب التطور التكنولوجي والمعلوماتي في ظل تحديات العولمة وانتشار الإنترنت.
- ساهمت التحفيزات الضريبية في الجزائر على تخفيض الاستثمار داخل المؤسسة وزيادة مصادر تمويلها.
- الإصلاحات الضريبية التي أتى بها النظام الضريبي لم تأتي بحل مشكلة الفعالية في المؤسسة الاقتصادية.

## أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة ما يلي:

- مدى تأثير الإصلاحات الضريبية على المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.
- معرفة مدى قدرة المصالح الجبائية في التحكم في جباية المؤسسة الاقتصادية والتخفيف من التهرب الضريبي.
- إبراز مدى مواكبة الإصلاحات الضريبية للإصلاحات الاقتصادية التي اعتمدها الجزائر

## مبررات اختيار الموضوع:

هناك مجموعة من المبررات التي دفعت بنا إلى اختيار هذا الموضوع منها الموضوعية ومنها الشخصية يمكن إجمالها فيما يلي:

- اهتمام الدولة بالضريبة وحصرها على تحفيز الخاضعين لها عن طريق الإعفاءات.
- نظرا لأهمية الضريبة بالنسبة للمؤسسة باعتبارها تمثل تكلفة عليها ويجب التحكم فيها.
- نقص البحوث في مجال الجباية.
- مصدر تمويلي أساسي للدولة وعدم اهتمام الكثير من مسيري المؤسسات التسيير الجبائي للمؤسسة.
- ارتباط الموضوع بتخصص الإدارة المالية التي زاولت فيها دراستي وبحثي لما بعد التدرج وب تخصص علوم المالية الذي كان تخصص دراستي في التدرج.
- ارتباط الموضوع بوظيفتنا الحالية كمفتشين في الضرائب



## منهجية البحث:

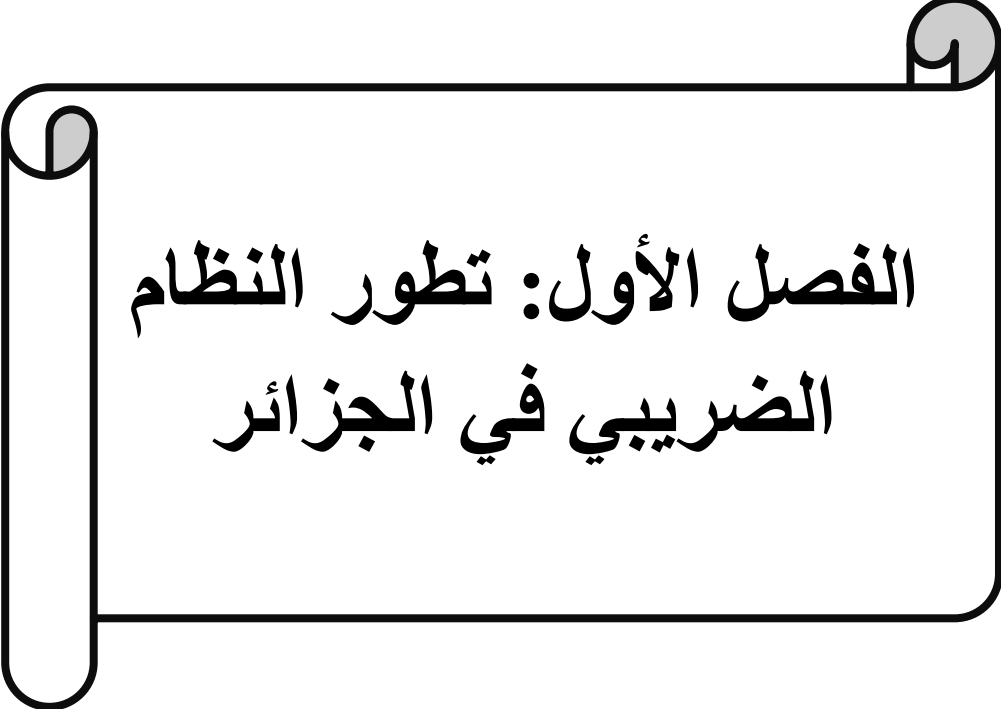
من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة، والتي تعكس إشكالية الدراسة، ومن أجل اختبار صحة الفرضيات المذكورة أعلاه، فقد تم اختيار المنهج الوصفي التحليلي للبحث، ذلك بوصف الإصلاحات الضريبية وتحليلها، لمعرفة ما مدى أثرها على القدرات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

## خطة البحث:

لتحقيق أهداف البحث ومعالجة مشكلته بصورة عملية، فقد تم تقسي البحث إلى ثلاثة فصول، تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة، تضمنت تخطيط عام واختبار الفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، ثم عرض للنتائج التي توصلنا إليها، وفي الأخير قدمنا بعض التوصيات بناء على النتائج المتوصل إليها بالإضافة إلى آفاق البحث في الموضوع.

- **الفصل الأول : تطور النظام الضريبي في الجزائر: خصصنا هذا الفصل لدراسة** موضوع النظام الضريبي الجزائري وتطوره على غاية الإصلاح الضريبي لسنة 1992، حيث تناولنا دوافع وأهداف الإصلاح، وكذلك أهم الإصلاحات التي قامت بها السلطات المنتجة المترتبة عليها، وفي الأخير تناولنا أهم آثار الإصلاح الضريبي على الاستهلاك والتوزيع والادخار والاستثمار.

**الفصل الثاني: دراسة حالة شركة الجزائرية للمياه لمنطقة عين الدفلى** حاولنا من خلال هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي وذلك بدراسة حالة مؤسسة الجزائرية للمياه والتي تعتبر من المؤسسات العمومية التي عرفت عدة إصلاحات بغية الرفع من أدائها نظرا للدور الكبير الذي تلعبه في توفير المياه للمواطنين، حيث قمنا في بادئ الأمر بتقديم المؤسسة ثم كيفية حساب الضرائب التي تخضع لها، وفي الأخير استعرضنا الضرائب التي تدفعها بغية معرفة نسبة كل ضريبة إلى إجمالي الضرائب المدفوعة حتى نبين تأثير الضرائب على المؤسسة، كما وقد تعذر علينا دراسة حالة الأنواع الأخرى من المؤسسات نظرا لرفض المؤسسات إعطاءنا المعلومات الخاصة بجاوبتهم.



الفصل الأول: تطور النظام  
الضريبي في الجزائر

### تمهيد الفصل:

تعتبر الضريبة أداة فعالة في يد الدولة، نظرا إلى السيادة التي تمنحها هذه الوسيلة لها بتبنيها سياسات جبائية وفق ما تراه مناسبا لسياستها و بطرق مختلفة عن غيرها من الدول، فالضريبة تبقى موردا أساسيا من موارد الدولة التي تستعملها لتغطية مختلف نفقاتها، إلا أن الدول النامية تعاني من قلة الإيرادات الضريبية نتيجة لضعف هيكلها الضريبية و ضعف الجهاز الإداري الضريبي، مما جعل أنظمتها الضريبية عاجزة على مواكبة التطورات الاقتصادية و السياسية في العالم، فهذه الأنظمة عرفت تقلبات كثيرة خاصة النظام الضريبي الجزائري الذي عرف اختلالات كثيرة خاصة بعد الاستقلال، الشيء الذي جعل السلطات تلجأ إلى إدخال إصلاحات على النظام محاولة منها إعادة الاستقرار له، و عرفت الجزائر إصلاحا شاملا سنة 1992 و الذي يعتبر تغييرا جذريا للنظام السابق، و يبقى النظام الضريبي يشهد مجموعة من التعديلات -إلى يومنا هذا - عن طريق إحداث بعض التغييرات البسيطة و التي غالبا ما تكون لأهداف اقتصادية و اجتماعية بتكليف بعض القواعد القانونية الجبائية أو مراجعة نسب الضرائب الموجودة بغية الوصول إلى نظام ضريبي يتماشى و التطورات الحاصلة في العالم و سنتناول في هذا الفصل:

- النظام الضريبي الجزائري
- الإصلاح الضريبي في الجزائر لسنة 1992
- نتائج الإصلاح الضريبي و آثاره على الاقتصاد الجزائري.

### المبحث الأول: النظام الضريبي الجزائري

تعتبر السياسة الضريبية إحدى أهم الأدوات المركزية للسياسة المالية للدولة و التي تفعل الأنظمة الاقتصادية و المالية و الاجتماعية، و من هنا يجب على الدولة رسم سياسة ضريبية ناجحة تكون قادرة على تحقيق أهداف المجتمع و ذلك عن طريق ترجمتها ترجمة عملية إلى نظام ضريبي ناجح، و من خلال هذا المبحث سنتناول بعض المفاهيم عن السياسة الضريبية و كذلك النظام الضريبي، ثم نقوم باستعراض هيكل النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاحات التي مسته سنة 1992م.

### المطلب الأول: مفهوم السياسة الجبائية

يمكن تعريف السياسة الضريبية بأنها "مجموع البرامج المتكاملة التي تخططها و تنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية و المحتملة لإحداث آثار اقتصادية و اجتماعية و سياسية مرغوبة، و تجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع"<sup>1</sup> و تعرف أيضا على أنها: "تستخدم كأداة مراقبة على مختلف الأنشطة الاقتصادية لما لها من أدوار في تحقيق التوازن الاقتصادي و يتجسد الدور الفعال للضريبة من خلال تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي تعمل على تشجيع و تحفيز الطلب الكلي على السلع و الخدمات من جهة، و الوصول إلى مستوى التشغيل الكامل من جهة أخرى، و ذلك من خلال الإعفاءات الضريبية بشكل جزئي أو دائم و ما يؤثر على المستوى العام للأسعار و تكاليف عوامل الإنتاج، و ما يرتبط بذلك من الكليات: الاستهلاك - الاستثمار - الادخار... الخ."<sup>2</sup>

و قد أعطيت تعاريف كثيرة للسياسة الضريبية من أهمها تعريف موريس لوري Mauris Laure "هي فن الاقتطاع بأحسن صيغة ممكنة مبلغ من الضرائب محدد مسبقا و تمتد عبارة أحسن صيغة ممكنة إلى عدة جوانب أهمها العدالة الاجتماعية، التجارة الخارجية، التطور التقني و كذلك تنمية الادخار"<sup>3</sup>.

و من أولويات السياسة الضريبية في الدول النامية هو البحث عن الفائض الاقتصادي في الاقتصاد القوي و تعبئته

و من خلال التعاريف التي أعطيت للسياسة الضريبية يمكن أن نستخلص ما يلي:

- أن السياسة الضريبية ينظر إليها على أنها مجموعة متكاملة من البرامج و ليست مجموعة متناثرة من الإجراءات، حيث لا يتم النظر إلى كل مكون على حدا بل ينظر إليه على أنه جزء من مكونات السياسة الضريبية بصفة خاصة، و السياسة المالية بصفة عامة.

- أن النظرة التكاملية لمكونات السياسة الضريبية سوف تساهم مساهمة فعالة في مواجهة التناقضات التي قد تظهر في الأهداف التي يربغ المجتمع في تحقيقها.

<sup>1</sup> سعيد عبد العزيز عثمان و شكري رجب العشماوي، النظم الضريبية، مكتبة و مطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، ص 11.  
<sup>2</sup> ولهي بوعلام، عجلان العياشي، دور السياسة الجبائية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التحولات المتسارعة، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول اقتصاديات الخصوصية و الدور الجديد للدولة، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2004 ص 2.  
<sup>3</sup> لاح محمد، السياسة الجبائية، الأهداف و الأدوات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص 5.

## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

- استمدت السياسة الضريبية أهميتها كأداة من أدوات التدخل الاقتصادي لتحفيز الاستثمارات، إلى جانب سياسة النفقات العامة بالتكامل معها انطلاقاً من وحدة السياسة المالية.

- إن تصميم المكونات المختلفة للسياسة الضريبية بعيداً عن علاقات التكامل و التناسق سوف يؤدي إلى وجود تعارض في وسائل و أساليب تحقيق هذه الأهداف، مما ينعكس في النهاية بآثار سلبية على فعالية السياسة الضريبية في تحقيق الأهداف المرجوة منها. فمثلاً تحقيق هدف حماية الصناعات المحلية الناشئة من خلال زيادة أسعار الضرائب الجمركية على المنتجات المستوردة البديلة قد يتعارض مع أسلوب تحقيق هدف ضغط الاستهلاك من خلال زيادة أسعار ضرائب الاستهلاك على المنتجات المحلية و من بينها المنتجات المحلية التي يتم حمايتها، و يتحقق ذلك بالطبع إذا تم تصميم نظام الضرائب الجمركية كمكون من مكونات السياسة الضريبية مع عدم الأخذ في الحساب طريقة تصميم نظام ضرائب الاستهلاك.

ومن هذا المنطلق فإن السلطات عندما تحس بوجود عجز في تحقيق الأهداف المرجوة تفكر في إدخال إصلاحات على السياسة المتبعة لتصحيح هذا الخلل.

### المطلب الثاني: مفهوم النظام الضريبي

لقد اتفق علماء المالية العامة على وضع مفهومين للنظام الضريبي أولهما ضيق و الثاني واسع، يتمثل المفهوم الضيق في مجموعة القواعد القانونية و الفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل.

ما المفهوم الواسع يتمثل في كافة العناصر الإيديولوجية و الاقتصادية و الفنية التي يؤدي تراكبها معا و تفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين. و في هذا المعنى الواسع يصبح النظام الضريبي في الواقع صياغة و ترجمة عملية للسياسة الضريبية في المجتمع. و يقوم أي نظام ضريبي على ركنين أساسيين هما الهدف و الوسيلة فأى نظام ضريبي يهدف إلى تحقيق أهداف الدولة التي تحددها فلسفتها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية و يعكس ما قد يطرأ على هذه الأهداف من تغيرات، و الركن الثاني للنظام الضريبي هي الوسائل التي يحقق بها أهدافه<sup>4</sup>.

#### 1-الهدف:

يكون لكل نظام ضريبي هدف تضعه الدولة طبقاً لفلسفتها السياسية و نظرتها إلى العدالة الاجتماعية و مدى مساهمة الضريبة في تحقيق العدالة الاجتماعية.

و قد بقيت الدول الرأسمالية إلى نهاية القرن التاسع عشر تعتبر الضريبة مجرد أداة تمكنها من الحصول على مورد مالي لتمويل إنفاقها العام في مجال الأمن الداخلي و الدفاع الخارجي، فكان نظامها الضريبي يهدف إلى وفرة الحصيلة.

ونتيجة لتطور مهام الدولة الحديثة و تدخلها في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية منذ بداية القرن العشرين و على الأخص بعد الأزمة الاقتصادية العالمية 1929 – 1933 أصبح استخدام الضرائب

<sup>4</sup> صلاح زين الدين، الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2000م، ص 369.

## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

وسيلة من وسائل الإصلاح الاجتماعي و التوجيه الاقتصادي.

أما الدول المتخلفة فإن نظامها الضريبي يهدف إلى تعزيز إمكانات الادخار و الاستثمار و تهيئة الظروف المواتية للتنمية و التخصيص الأمثل للموارد، زيادة على الهدف القديم للضريبة و هو تغطية النفقات.

### 2-الوسيلة:

بعد أن يتحدد الهدف من فرض الضرائب من خلال الفلسفة السياسية للدولة كما سبق تبدأ الدولة في التفكير في الوسيلة التي تجب بها الحصيلة التي تمكنها من تحقيق الهدف المنشود. و يمكن أن نقسم الوسيلة أو الوسائل إلى عنصرين<sup>5</sup>:

#### أ- العنصر الفني أو التنظيم الفني للضريبة

أي الأسس العلمية لفرض الضريبة و أساليب تحديد وعاء الضريبة و معدلات الضرائب، بحيث يتأثر اختيار الدولة للقواعد المنظمة للاستقطاع الضريبي بما تصبو إلى تحقيقه من أهداف حسب نزاعاتها السياسية.

فتختار الدولة الرأسمالية من الوسائل الفنية ما يسمح لها بتحقيق أقصى حصيلة ضريبية ممكنة تتصف بالثبات من جهة و المرونة من جهة أخرى، كتوسيع نطاق الضريبة أو الحد من الإعفاءات أو الزيادة في المعدل.

أما الأنظمة الأخرى فتستعين بالوسائل الفنية التي تمكنها من التمييز في المعاملة الضريبية بين أنواع الإنتاج المختلفة أو بين السلع الضرورية و السلع الكمالية. أو بين الدخل المنخفضة و الدخل المرتفعة.

#### ب -العنصر التنظيمي الإداري للضريبة:

من قوانين تشريعية و مستويات إدارية متعددة و متشعبة تنهض بمهام الربط و التحصيل، و ما من شك أن هذه المستويات أو التنظيمات الإدارية تزداد حجما و عددا كلما ازداد تعقد الهيكل الضريبي و ازدادت بالتالي تطبيق أحكامه.

وهكذا يتكون النظام الضريبي من العناصر التالية:

أ -أهداف محددة هي ذاتها أهداف السياسة الضريبية،

ب -مجموعة من الصور الفنية المتكاملة للضرائب،

ج -مجموعة التشريعات القانونية للضرائب و ما يصاحبها من اللوائح التنفيذية و المذكرات التفسيرية.

و كما سبق الذكر فإن النظام الضريبي يعتبر الترجمة العملية للسياسة الضريبية حيث يمثل مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها و تطبيقها في مجتمع معين، و زمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع، و من هنا يمكننا أن نقدم بعض التعاريف التي أعطيت للضريبة و التي تتمثل في :

<sup>5</sup> جمام محمود، محاضرات في مقياس الجباية ، ديوان مطبوعات جامعة منتوري، قسنطينة ، 2003 ص 38.

## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

**فرض الضرائب:** تحويل إجباري لمبلغ من النقود أحيانا سلع أو خدمات من الأفراد أو المؤسسات أو المجموعات من الأفراد إلى الحكومة<sup>6</sup>.

"ضريبة إلزامية يجبر المكلفون على أدائها للدولة أشخاص طبيعيين أم معنويين وفقا للمقدرة التكاليفية للمجتمع دون أن يقابلها نفع معين من أجل تحقيق أهداف الدولة المالية و غير المالية"<sup>7</sup>  
"اقتطاع مالي تأخذه الدولة جبرا من الأفراد دون مقابل بهدف تحقيق المصلحة العامة"<sup>8</sup>  
كما وقد عرفها جاستون جيز G. JEZE: "الضريبة اقتطاع مالي مأخوذ من الأفراد عن طريق الجبر بصورة نهائية و بدون مقابل من أجل تغطية النفقات العامة"<sup>9</sup>.

و من هنا يمكن أن نضع تعريف للضريبة حيث تعتبر مبلغ من النقود تجبر السلطات العمومية المكلفين على تقديمه بصورة نهائية، بدون مقابل مباشر، حتى يتم التكفل بالنفقات العامة و من أجل تحقيق أهداف سياسية، اقتصادية و اجتماعية.  
و النظام الضريبي بحكم كونه مجموعة من الضرائب لا بد و أن يصمم على هدى من تلك المبادئ والقواعد العلمية التي قدمتها لنا نظرية المالية العامة.

إن تقييم و تصميم النظم الضريبية هو فن الممكن المستحب و ليس المستحيل الأمثل، و هو بذلك يتطلب من العاملين في هذا المجال -شأنه في ذلك شأن بقية أجزاء علم الاقتصاد العام- إلماما بالعديد من الخلفيات و التخصصات و احتواء للعديد من الاعتبارات الإيديولوجية و السياسية و الاجتماعية و العملية دون تفريط في أي من الاعتبارات الاقتصادية بل و يتوقف نجاح الخبير الضريبي في اختيار النظام الأمثل على معرفة كاملة بإيديولوجيات المجتمع و كافة أوضاعه الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية و أهدافه الضريبية التي تسعى الدولة إلى تحقيقها، و على تفهم متعمق بالأسس العلمية للسياسة الضريبية، كما أن النظام الضريبي الذي يصلح لتحقيق أهداف سياسة ضريبية معينة في بلد معين قد لا يصلح لتحقيق أهداف نفس السياسة الضريبية في مجتمع آخر، فنتشابه الأهداف الاقتصادية بين الدول حتى أنه يمكن أن تتشابه السياسات الضريبية لكن هذا لا ينبغي أن يخفي عنا تلك الاختلافات الجوهرية بينهم، فهناك الاختلافات في الإيديولوجيات و نظم الحكم و النظم الاجتماعية و الاقتصادية و هناك الاختلافات في الهياكل الاقتصادية و هناك الاختلافات في الثقافة و العادات و المعتقدات و التقاليد و الحضارة و غيرها من العوامل التي يمكنها أن تتسبب في فشل النظام الضريبي للدولة.

<sup>6</sup> عبد العزيز فهمي هيكل، موسوعة المصطلحات الاقتصادية و الإحصائية، دار النهضة العربية، 1980، ص 805.

<sup>7</sup> فاطمة السويسي، المالية العامة موازنة-ضرائب، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، 2005، ص 75.

<sup>8</sup> محمد الصغير بعلي، المالية العامة، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم، عنابة، الجزائر، 2003، ص 58

<sup>9</sup> Ali Bissaad , cours de droit fiscal, (I.E.D.F), novembre, 2002 , p 6

### المطلب الثالث: النظام الضريبي في الجزائر قبل الإصلاح

إن الجباية في الجزائر ليست بالحديثة العهد و إنما عرفت منذ القدم فمن المعروف أن الجزائر كانت في ظل حكم الأمير عبد القادر دولة زراعية، يشكل القطاع الزراعي الجزء الهام من الدخل الوطني للدولة، و قد انعكس هذا الوضع على مكونات التجارة الخارجية، و قد سادت بعض التثريعات الضريبية الإسلامية التي سنت في عهد سيدنا عمر بن الخطاب، حيث كانت أهم هذه الجبايات:

- **الزكاة**: فدفع زكاة الأموال يعني دفع فائض رأس المال و هي إحدى الفرائض الخمس في الإسلام، و تدفع على شكل اقتطاع إجباري، نسبي، عيني على الأشخاص الطبيعيين المسلمين غير اليتامى و تعادل صاع من التمر أو الشعير و معدلها 2.5%.

- **الخراج**: إن أصل هذه الكلمة فارسي و نعني بها اقتطاعا، و تسري على الأراضي المملوكة من غير المسلمين خاصة من أهل الكتاب، مسيحيين و يهود و يمكن أن يكون هذا على شكل نقدي أو عيني يحدده أخصائون يعينهم الأمير أو من يمثله، و تخصص عوائدها لصندوق الخدمات العامة و تحدد بحسب المساحة المزروعة لأنها تتبع الأرض.

- **الجزية**: و تفرض على الأشخاص الذين دخلوا في الإسلام من أهل الكتاب.

- **العشور**: و هي ضريبة تسري على التجار، و هي أشبه ما تكون بضريبة جمركية. حيث تفرض سنويا و لمرة واحدة و تشمل كافة السلع باستثناء الخمر و لحم الخنزير لأنها محرمة إسلاميا.

- **غانم الحرب**: و تشمل كل ما يحصل عليه المقاتلون، و تقسم هذه بنسبة 5/4 للجيش و 5/1 لبيت مال المسلمين.

### الفرع الأول: المراحل التي مر بها النظام الضريبي قبل الإصلاحات

شهد النظام الضريبي الجزائري منذ الاستعمار الفرنسي إلى غاية سنة 1991 ثلاث مراحل تتمثل هذه المراحل في:

#### المرحلة الأولى: النظام الضريبي (من عام 1830 إلى 1949 )

إبان الغزو الفرنسي للجزائر لم يستطع المسؤولون الاستعماريون أن يضعوا نظاما ضريبيا جديدا للجزائر، بل بقيت الأوضاع الضريبية على ما هي عليه أي أن نظام الحكم الإسلامي هو الذي ساد خلال هذه الفترة، بحيث استمر الأفراد في تسليم جزء من أملاكهم سواء في شكل مالي أو عيني أي تسديد الزكاة كل سنة، و كذلك بقي الحال فيما يخص الخراج و العشور. و يلاحظ أن هذه الجبايات غالبا ما كان يستولي عليها المعمرين لصالحهم عوض دمجها في ميزانية الدولة.



## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

### المرحلة الثانية: النظام الضريبي في الجزائر (من عام 1949 – 1962 )

أدخلت فرنسا في هذه الفترة مجموعة من الضرائب الجديدة منها:

- الضريبة على الأملاك المبنية C.F.R.B
- الضريبة على أرباح الاستغلالات B.A
- الضريبة على الأرباح التجارية و الصناعية I.B.I.C
- الضريبة على أرباح المهن غير التجارية I.B.N.C
- الضريبة على المرتبات و الأجور I.T.S
- الضريبة على الملاهي I.C.S

و يمكن أن نلاحظ أن الشيء المستجد في النظام الضريبي يتعلق بالمالية المحلية و هذا عن طريق التغييرات التي صدرت عام 1950 و استمرت إلى غاية 1962 في هياكل الإيرادات الضريبية و قد تطورت الضريبة خلال هذه الفترة من 1950 – 1962 حسب الجدول التالي:

### جدول رقم 01: تطور الضريبة خلال الفترة 1950 – 1962

السنة	1950	1851	1953	1955	1958	1959	1960	1961	1962
نوع الضريبة									
الضريبة على الدخل	34%	32%	34%	32%	20%	24%	24%	25,5%	27%
الضريبة على رأس المال	7%	8%	8%	7%	4,6%	4,4%	4%	3,5%	3,6%

المصدر: جمام محمود، محاضرات في مقياس الجباية، مرجع سابق، ص 49

### المرحلة الثالثة: النظام الضريبي في الجزائر (من 1962 إلى 1991) إلى نهاية مارس 1992

انسجاما مع هذه المرحلة سقطت جميع التشريعات الفرنسية دستوريا و أوقف العمل بها بعد انتزاع الاستقلال (إعلان الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية) و نظرا لضرورة تأمين سير أمور الدولة المالية. فقد صدرت مجموعة من القرارات يحدد العمل بموجبها بأحكام القوانين السابقة والصادرة خلال فترة الاحتلال الفرنسي، أي تبقى التشريعات الأجنبية سارية المفعول، إلى أن يتم وضع قوانين جزائرية تعبر عن الواقع الاقتصادي و السياسي و الاجتماعي الجديد و أكثر توافقا معها بشكل ينسجم مع تطلعات و طموحات الشعب الجزائري.

#### - سريان التشريعات الأجنبية (الأمر 62-157 )

في عام 1962 صدر الأمر 62 – 157 الموافق ل 31-12-1962 يقضي بسريان التشريعات التي كانت سائدة قبل الاستقلال كما فرضت ضرائب جديدة و عدلت أخرى، بحيث أصبح الهيكل الضريبي الجزائري يشمل:

#### أولا: الضرائب على الدخل و تضم:

- 1- الضرائب على المرتبات و الأجور L.T.S
- 2- الضرائب على الأجور العالية H.T.S
- 3- الضرائب على المهن الحرة
- 4- الضرائب على الأرباح التجارية و الصناعية I.B.I.C
- 5- الرسم على النشاط التجاري و الصناعي
- 6- الضريبة على دخل رأس المال المنقول
- 7- الضريبة على الأملاك المبنية

#### ثانيا: الضرائب على رأس المال :و تشمل:

- 1- الضريبة على انتقال الملكية
- 2- الضريبة على زيادة القيم

#### ثالثا: الضرائب على الاستهلاك :و تضم:

- 1- الضريبة الوحيدة على الإنتاج T.U.G.P
- 2- الضريبة الوحيدة على تقديم الخدمات T.U.G.P.S

**الفرع الثاني: الإصلاحات التي طرأت على النظام الضريبي قبل سنة 1992م**  
في عام 1970 قامت الدولة بإدخال إصلاحات ضريبية جديدة و تم بموجب ذلك:

- 1- فرض رسم الإحصائية
  - 2- إعفاء الأرباح الناتجة من القطاع الزراعي
  - 3- إعفاء بعض السلع الاستهلاكية الضرورية من الضريبة الوحيدة على الإنتاج
- أما المرحلة الحالية و التي ابتدأت منذ مطلع عام 1977 و التي توضح بالنسبة للضرائب المعمول بها في الجزائر، إصرار الدولة على المضي بخطى ثابتة في إرساء و تطبيق الاختيار الاشتراكي بهدف بناء اقتصاد وطني متكامل، قائم على قاعدة مادية صناعية متطورة و متنوعة، وقادرة على إشباع الحاجات العامة للمواطنين و تحقيق الاستقلال المالي، وفق ما عبر عنه الميثاق الوطني تحت عنوان (ضمان الاستقلال المالي للدولة). ويظل هذا الاستقلال أحسن ضامن لتأمين الشغل لجميع الراغبين في العمل، مما يكفل دعم التحرر الاقتصادي و استمرار التنمية الاقتصادية، والاجتماعية غير أن هذا يتطلب زيادة مصادر الدخل المالي بالإضافة إلى أن الاستقلال السياسي يجب أن يدعم بالاستقلال الاقتصادي بحيث تكون السياسة الضريبية إحدى ركائزه. وعلى ضوء هذه المعطيات و المتطلبات الجديدة صدر الأمر رقم 87-75 بتاريخ 1975-12-30: متضمنا الموافقة على القوانين الجبائية التالية<sup>10</sup>:

**أولا: قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة:**  
و قد صدر بصدده الأمر 101-76 بتاريخ 1976-12-9 : وقد تم تطبيقه اعتبارا من أول جانفي 1977م و شمل الضرائب التالية:

**أ - ضرائب مركزية لفائدة الدولة و يتضمن:**

- الضرائب على الأرباح التجارية و الصناعية
- الضرائب على فوائد الودائع و الديون
- الضرائب على أرباح المهن غير التجارية
- الضرائب على المرتبات و الأجور I.T.S
- الضرائب التكميلية على مجموع الدخل

**ب- الضرائب و الرسوم لفائدة الولايات و تشمل الرسمين التاليين:**

- الرسم على أرباح المهن غير التجارية ومعدله 6.05% : منها 0.90 : للولاية
- الضريبة الوحيدة الفلاحية و معدلها 4% منها 0.50 : للولاية.

<sup>10</sup> جمام محمود، محاضرات في مقياس الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 52.

**ج- الضرائب لفائدة البلديات و تتضمن:**

- الرسم العقاري على الأملاك المبنية
- رسم النظافة و هو سنوي
- رسم الصرف الصحي في المجاري
- رسم الاحصائية
- كما نضيف أن حصة البلدية من الرسم على أرباح المهن غير التجارية هي 5.12% :
- و حصتها من الضريبة الوحيدة الفلاحية تساوي 2%.
- رسوم لفائدة بعض المؤسسات العمومية:
- إتاوة الإذاعة و التلفزيون
- الاستقطاعات لصالح الغرف التجارية

**ثانيا: قانون الضرائب غير المباشرة:**

- و قد صدر بشأنها الأمر رقم 76-104 الموافق 9-12-1976 : و قد شرع العمل به اعتبارا من أول جانفي 1977 و تضمن:
- الضرائب على المشروبات الروحية و الكحولية.
  - الضرائب على السكر
  - الضرائب على التبغ و الكبريت.
  - رسم دمع صناعة الذهب و الفضة و البلاتين.
  - الضرائب على المنتجات البترولية.
  - الضرائب على الفحم و غيرها....

**ثالثا: قانون الرسم على الأعمال**

- و قد صدر بشأنه الأمر رقم 76-102 بتاريخ 9-12-1976 و تضمن:
- 1- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج و يتكون من:
    - الرسم عند الاستيراد،
    - الرسم عند التصدير.
  - 2- الرسم الوحيد عند تأدية الخدمات و يتكون من:
    - الرسم السنوي المفروض على عقود التأمين،
    - الرسم البلدي المفروض على الملاهي و المسارح و دور السينما.

**رابعا: قانون التسجيل و الطابع**

و قد صدر بشأنه الأمر رقم 76-105 الموافق ل 9-12-1976 : الذي تم تطبيقه في مطلع جانفي 1977 و شمل:

- الرسم الثابت و يتفرع إلى:
- رسم تسجيل الإيجارات
- مبادلة العقارات
- القسمة

## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

---

- التركات
- الرسم النسبي و التصاعدي .و يتضمن الرسوم التالية:
- نقل الملكية بمقابل أو مجانا
- الخزانات المؤجرة
- العلب المغلقة المودعة
- الوصية المودعة لدى الموثقين

### المبحث الثاني: الإصلاح الضريبي في الجزائر لسنة 1992

لقد أدخلت الجزائر كغيرها من الدول النامية مجموعة من الإصلاحات على أنظمتها السياسية والمالية و ذلك لعدم مواكبتها للتطورات السريعة التي شهدتها العالم في أواخر الثمانينات، أين تم إقامة أحزاب سياسية متعددة خلفا للنظام السابق القائم على الحزب الواحد و الموجه الوحيد للاقتصاد الوطني، و كذلك إعطاء تسهيلات كثيرة للمؤسسات منها إعادة الهيكلة في الثمانينات و إتباع نظام الخصخصة الذي يعتبر نقلة نوعية في الاقتصاد الجزائري، لهذا قامت السلطات بإعادة النظر في النظام الضريبي الذي أصبح عاجزا على تحقيق الأهداف المسطرة له، حيث لم يحدث به تغييرات جذرية وهذا منذ الاستقلال إلى غاية نهاية 1991م ما عدا بعض التغييرات التي طرأت على الضريبة على المرتبات والأجور و التي تم وضع سلم ضريبي خاص بها عام 1985م و لهذا السبب تم تعيين لجنة وطنية للإصلاح الضريبي في مارس 1987 و دخل حيز التنفيذ في سنة 1992 و سنتناول في هذا المبحث مفهوم الإصلاح و دوافعه و أهدافه و كذلك أهم الإصلاحات الجبائية التي اعتمدها الدولة الجزائرية.

### المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي

يعرف الإصلاح الضريبي على أنه: "التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية و الاجتماعية أو لتحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو، و يمكن أن يكون الإصلاح الضريبي شاملا لكل الهيكل الضريبي للدولة، أو أن يكون هذا الإصلاح جزئيا لنوع معين من الضرائب أو لبعض أحكام الضريبة بعينها و هي عملية تتطلب دراسة متكاملة للنظام الضريبي السائد"<sup>11</sup>

و يتم الإصلاح الضريبي على مرحلتين أساسيتين هما التخطيط والتنفيذ، و في حالة عدم وجود واحد منهم، لا يمكن وصفها بأنها عملية الإصلاح الضريبي

- **التخطيط الضريبي** : وهو من الوسائل التي تستعملها الإدارة الناجحة للاستفادة من المزايا القانونية، حيث تساعد في إتباع سياسة استثمارية معينة سواء أكان ذلك بالموجودات الثابتة أو الاستثمارات المالية أو حتى تقليل مبلغ الإلزام الضريبي أو حتى تجنب الضريبة بأكملها، ومن المفاهيم كذلك مفهوم الفجوة الضريبية و المقصود بها الاختلاف بين الضرائب التي يقوم المكلفون بسدادها فعلا من واقع إقراراتهم، و الضرائب التي يجب أن يسددها على أرباحهم الحقيقية<sup>12</sup>.

<sup>11</sup> سعيد عبد العزيز عثمان و شكري رجب العشموي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، مصر 2007، ص 535.  
<sup>12</sup> الدكتور عادل محمد القطاونة الأستاذ حسين عفانة، المحاسبة الضريبية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، 2008 عمان الأردن، ص 7

- **مرحلة التنفيذ:** حيث يتم تنفيذ كل الخطط و البرامج التي سبق و أن تم وضعها من قبل الجهات المختصة، و تتكفل الإدارة الضريبية بتنفيذها و السهر على السير الجيد للإصلاح.  
و من خلال هذا التعريف يمكن أن نستخلص خصائص الإصلاح الضريبي:

### 1- الإصلاح الضريبي ظاهرة عامة و ضرورية

إن تطور اقتصاديات العالم و التوجه إلى اقتصاد السوق و التكتلات الاقتصادية بالإضافة إلى تحرير التجارة الدولية، و كذلك العمل على تحويل القطاع العام إلى القطاع الخاص بما يعرف بالخصخصة، أدى إلى ضرورة إحداث إصلاح ضريبي عالمي، أي أن يحدث إصلاح ضريبي في سائر النظم التي تتأثر بهذه الأحداث ليشمل الدول المتقدمة و الدول النامية معا.

### 2- الإصلاح الضريبي جزء من الإصلاح الاقتصادي

بعد التحول الذي عرفه النظام الاقتصادي من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق و تدخل الدولة الواسع في النشاط الاقتصادي إلى شكل معدل يشبه اقتصاد السوق، و قد كان النظام الضريبي انعكاسا للمتغيرات الإيديولوجية التي عاصرها و النظام الضريبي القائم هو نتيجة تطور مستمر للظروف الاقتصادية و السياسية التي يمر بها المجتمع.

و طالما أن الإصلاح الضريبي يهدف إلى التنسيق بين الأهداف الاقتصادية و الكفاءة و العدالة و الفعالية الإدارية، فإنه يمكن الاعتماد على الضرائب كأداة فعالة في إنجاح خطوات الإصلاح الاقتصادي، مما يتطلب تطورا في النظام الضريبي ذاته حتى يستطيع تحقيق أهداف الإصلاح الاقتصادي في الدولة، فمثلا خفض التعريفات الجمركية سيحقق مكاسب فعالة للإنتاج المحلي و بالتالي اتساع الاستهلاك، و ما يفقد من التعريفات الجمركية سيعوض من جهات أخرى.

### 3- تعدد أهداف الإصلاح الضريبي:

تتعدد أنماط الإصلاح الضريبي بتعدد أهدافه، و غاية القائمين عليه، و التي ينشدونها من إجراء هذا الإصلاح، إذ يمكن أن يكون الإصلاح جزئيا و ذلك بغية إصلاح خلل تشريعي في قانون ضريبي معين أو لسد ثغرة من ثغرات القانون، أو بهدف الحد من التهرب الضريبي أو تجنب الضريبة، كما يمكن أن يكون الإصلاح شاملا يسعى إلى تحقيق أهداف عدة من أهمها تبسيط النظام الضريبي و تحقيق الحيادية المطلوبة في الضرائب بحيث لا يكون للضرائب تأثيرات مباشرة على السلوك الفردي للشخص الخاضع للضريبة.

فإذا كان الإصلاح الضريبي في مجال الضرائب على الدخل الشخصي فالهدف هو تقليل العبء الضريبي على الأفراد من خلال:

- تخفيض المعدلات الحدية الإجمالية للضرائب.

- تخفيض عدد الشرائح.

- ربط الضريبة على الأفراد و ليس على الأسرة كوحدة ضريبية.

- زيادة الإعفاءات على محدودي الدخل.

- توسيع وعاء الضريبة.

- تخفيض عدد و مدى النفقات الضريبية.

- تقرير حوافز ضريبية للدخار.

- فرض الضرائب على الأرباح الرأسمالية كإحدى صور الدخل الضريبي

- أما إذا انصب الإصلاح على الضريبة على دخل الشركات فيتم ذلك من خلال:
- تخفيض معدلات أسعار الضريبة.
- توسيع وعاء الضريبة.
- تقرير معاملة ضريبية خاصة لأرباح الأسهم.

### المطلب الثاني: دوافع و أهداف الإصلاح الضريبي الجزائري

إن التطورات التي حصلت في العالم دفعت بالجزائر إلى تبني إصلاح ضريبي جديد يكون نقطة الفصل بين النظام القديم المطبق و النظام الجديد، و تسبب في ذلك مجموعة من الدوافع و كان المبتغى منه تحقيق مجموعة من الأهداف و التي تتمثل في:

#### الفرع الأول: دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر

تتمثل أهم دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر فيما يلي:

- 1- تعقد النظام الضريبي و عدم ثباته الناجم عن كثرة الضرائب و الرسوم، تعدد معدلاتها و اختلاف مواعيد تحصيلها، فمثلا نجد الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية عرفت معدلاتها تغيرا ملموسا في سنوات الثمانين حيث بلغت معدلاتها 50%: سنة 1986، 55% سنة 1987 و 50% سنة 1989<sup>13</sup> وهو ما جعله صعب التطبيق و التحكم فيه من قبل إدارة الضرائب، الشيء الذي خلق مشكلا في اتخاذ القرارات المالية و الاستثمارية للمؤسسة. و الجدول التالي يبين معدلات الضرائب التي كانت مفروضة قبل الإصلاح الضريبي لسنة 1992.

<sup>13</sup> جمام محمود، الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية و السياسية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 31، جوان 2009، ص 253.



جدول رقم 2: معدلات الضرائب قبل إصلاح 1992

المعدل	الضريبة
	<b>I-الضرائب المباشرة</b>
55% لشركات الأموال	- الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية
25%	- الضريبة على الأرباح غير التجارية
جدول تصاعدي	- الضريبة التكميلية على الدخل
18%	- الضريبة على إيرادات الديون و الودائع و الكفالات
04%	- المساهمة الوحيدة الفلاحية
30% المدة ما بين 6 و 9 سنوات	- الضريبة على الرواتب والأجور
40% المدة ما بين 3 و 6 سنوات	- الضريبة على فائض القيمة
06%	- الدفع الجزافي
2,55%	- الرسم على النشاط الصناعي و التجاري
6,05%	- الرسم على النشاط غير التجاري
	<b>II-الرسوم المماثلة الخاصة :</b>
40%	- الرسم العقاري على الأملاك المبينة
جدول حسب قوة و عمر السيارة	- الرسم على السيارات السياحية
10%	- رسم خاص على تنظيم الحافلات
500 دج للقوارب التي طاقتها 492 برميل	- رسم خاص على ملكية القوارب السياحية
10.000 دج للقوارب التي تفوق طاقتها	- رسم خاص على الإقامات الثانوية
حسب جدول تصاعدي	
	<b>III-الضرائب الغير المباشرة:</b>
10 معدلات تتراوح بين 07% و 8%	أ- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج
(08 معدلات تتراوح بين 02% على 30%)	الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات
حسب جدول يحدد فيه رسم قيمي	ب- الضرائب الغير المباشرة على الاستهلاك (الكحول، التبغ، الكبريت، البنزين، الذهب، الفضة و البلاتين)

المصدر :حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2005-2006 ص 58.

## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

2- ثقل العبء الضريبي و الذي يعني مستوى الضغط الضريبي ,و يتم قياسه بالعلاقة بين الإيرادات الضريبية و الناتج المحلي الإجمالي، و يعتبر الضغط الضريبي في الجزائر مرتفعا نوعا ما، حيث يبلغ 55% بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات لوحدها.

و يتجلى ذلك من خلال الدراسة التي قام بها صندوق النقد الدولي عام 1988 للعديد من المعدلات الضريبية، التي تفرض على أرباح الشركات لبعض الدول و الجدول التالي يبين معدل الضريبة على أرباح الشركات في الدول المغاربية:

### الجدول رقم 03: معدل الضريبة على أرباح الشركات في الدول المغاربية سنة 1988

البلدان	معدل الضريبة
الجزائر	55%
المغرب	49.5%
تونس	38%
مصر	40%

المصدر: جمام محمود، الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية و السياسية، مرجع سابق، ص 253

3- التغيرات السياسية التي عرفتها الجزائر ابتداء من نهاية 1989 و التي سنت منها قوانين تسمح بالتعددية الحزبية عوض الحزب الواحد الذي كان الموجه الوحيد للاقتصاد الوطني و السياسة العامة الدولة.

4- التغيرات الاقتصادية التي حدثت في الاقتصاد الوطني، بدءا بإعادة الهيكلة في الثمانينات ثم استقلالية المؤسسات، و أخيرا خوصصة المؤسسات في التسعينات.

5- عدم ملائمة النظام الضريبي لمستجدات المرحلة الراهنة، فالجزائر شهدت إصلاحات اقتصادية بدأت عام 1988 مما جعل هذا النظام غير ملائم مع المستجدات الراهنة و الإصلاحات الجارية، و لا يتكيف مع تطلعات المؤسسة الاقتصادية و يعرقل استمراريتها.

6- المعالجة غير الكافية لقضية العدالة، حيث كان النظام الضريبي يعاني من عدم العدالة حيث يتحمل أصحاب الدخل الصغيرة و المحدودة قدرا كبيرا من الضرائب، بل في كثير من الحالات تكون ضرائب الدخل الشخصي مفروضة على الدخل الصغيرة جدا أي غياب العدالة الرأسية. ومن جهة أخرى هناك عدم عدالة من ناحية المحتوى، أي ما يدخل في حساب الضريبة على الدخل تقتصر فقط على فئة الرواتب و الأجور و لا تشمل فوائد رأس المال و الدخل من الأعمال الحرة أي غياب العدالة الأفقية<sup>14</sup>.

<sup>14</sup> ناجي التوني، سياسات الإصلاح الضريبي، سلسلة جسر التنمية، العدد الثالث عشر، السنة الثانية، يناير، 2003 المعهد العربي للتخطيط، الكويت، ص 7.

7- عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار، حيث تعتبر الحوافز الضريبية أداة يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات الاقتصادية، فهي تعرف بالتضحية الضريبية بحيث تضحي خزينة الدولة بقدر معين من الاقتطاع الضريبي من أجل حث المؤسسة على الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج بصفة خاصة، وذلك لتحقيق الأهداف العامة للسياسة الاقتصادية، لكن الحوافز الموجودة في النظام الضريبي السابق لم تحقق تلك الأهداف لهذا تطلب إدخال حوافز جديدة عن طريق الإصلاح الضريبي الجديد.

### الفرع الثاني: أهداف الإصلاح الضريبي الجزائري

تتمثل أهداف الإصلاح الضريبي الذي اعتمده الجزائر فيما يلي:

- 1 - هدف الإصلاح الضريبي إلى تبسيط النظام الضريبي سواء تعلق الأمر بمكونات النظام الضريبي أو بالتشريع الضريبي حيث تم تغيير بنية الجباية و التي كانت تعتمد على الضرائب غير المباشرة والضرائب على المحروقات و أصبحت تعتمد على الضرائب المباشرة و التشجيع على الاستثمار.
- 2 - توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضريبة، فالضرائب بالدول النامية أو عيتها ضيقة، وأسعارها مرتفعة، مما ينجر عنه ظاهرة التهرب الضريبي وإرهاق فئات معينة بالضرائب يؤدي إلى عدم عدالة الضريبة، وبهذا فتوسع الوعاء الضريبي يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية وتخفيض الضغط الضريبي.
- 3- تخفيف العبء الضريبي، إن من عيوب النظام الضريبي السابق ثقل عبئه على المؤسسات الاقتصادية مما سبب اختلالاً في توازنها المالي و لهذا السبب قامت السلطات بتخفيفه عن طريق تخفيض المعدلات الضريبية، حيث تمثلت في تخفيض معدل الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية للضريبة ....إلخ.
- 4 - تأسيس إدارة فعالة من أجل تحقيق أهداف النظام الضريبي عن طريق وضع خطة طموحة من خلال:

- رفع عدد الموظفين بالجهاز الضريبي
- إنشاء مدرسة وطنية للضرائب و ثلاثة مدارس جهوية.
- تعميم استعمال الإعلام الآلي في جميع مصالح الجهاز الضريبي
- إزالة البيروقراطية و العراقيل الموجودة داخل إدارة الضرائب، مما يؤدي إلى كسب ثقة المكلف بإدارة الضرائب.

### 5 - تحقيق العدالة الضريبية:

إن غاية العدالة الضريبية تتمثل في تحقيق عدالة النظام الضريبي ككل، فإذا كان النظام الضريبي في دولة ما يتكون من أكثر من نوع من أنواع الضرائب فإنه لمن الخطأ هنا أن ننتقد إحدى هذه الضرائب على حدا لكونها غير عادلة، ذلك لأن هذه الضرائب المتعددة قد تلغي أثر بعضها البعض فتؤدي إلى نظام ضريبي غير عادل فالنظام الضريبي العادل هو ذلك النظام الذي يترتب عليه معاملة ضريبية يؤمن أغلبية أفراد المجتمع بعدالتها.

وقد شق مبدآن طريقتهما ليصبحا من أهم معايير العدالة الضريبية، المبدأ الأول هو العدالة الأفقية ويقضي بأن تتم معاملة كل المكلفين في ظروف اقتصادية متماثلة معاملة ضريبية متماثلة، أما المبدأ الثاني فهو

## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

العدالة الرأسية حيث يقضي بأن تتم معاملة كل المكلفين في ظروف اقتصادية غير متماثلة معاملة ضريبية غير متماثلة<sup>15</sup>.

و لقد سعت الإصلاحات الضريبية الجزائرية لتحقيق العدالة الضريبية، وهذا من خلال الإجراءات التالية:

- التمييز بين الأشخاص المعنويين والطبيعيين و إخضاع كل طرف لمعالجة خاصة.
- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية، والتي تعتبر أكثر عدالة من الضريبة النسبية.
- توسيع نطاق تطبيق مختلف الاقتطاعات هذا من جهة ومن جهة أخرى مراعاة المقدرة التكاليفية لمستوى الدخل.

6- محاربة الغش و التهرب الضريبيين يفرض مسك دفاتر منظمة من المكلفين، و إجبارهم على التعامل بالفاتورة الخاضعة للمراقبة.

7- إعادة توزيع الدخل، قد ينتج على فرض الضريبة خلق نوع من التفاوت بين فئات المجتمع، حيث يعاد توزيع الدخل و الثروة بشكل غير عادل لفائدة الطبقات الغنية على حساب الطبقات الفقيرة، ويحدث هذا بالنسبة للضرائب غير المباشرة باعتبارها أشد عبئا على الفئات الفقيرة، أما الضرائب المباشرة فهي تؤثر على الطبقات الغنية و مستوى الادخار، و لهذا كان من الضروري إعادة توزيع الدخل 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 الوطني آنذاك.

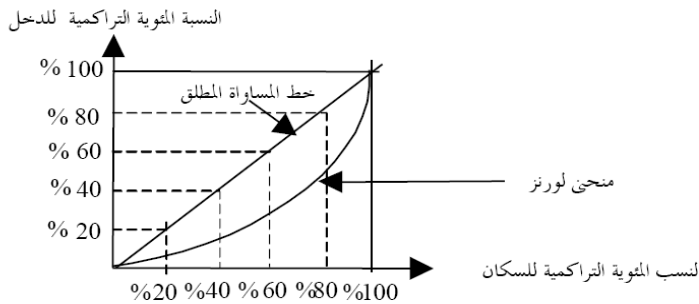
و لقياس العدالة في توزيع الدخل يستخدم منحى لورنز الذي يعبر عن التوزيع الفعلي للدخل مقارنة بالتوزيع الذي يحقق المساواة المطلقة، و يستخدم منحى لورنز أيضا في عملية المقارنة بين الدول المتخلفة في توزيع الدخل، و تتم صياغته بإتباع الخطوات التالية:

- تقسيم السكان إلى خمسة مجموعات متساوية كل منها يمثل خمس مجموع السكان و ذلك حسب مستوى الدخل.

- ترتيب المجموعات الخمسة المتحصل عليها ترتيبا تنازليا أو تصاعديا.

- حساب نصيب كل فئة من السكان من الدخل القومي التراكمي ليقابل نسبة السكان التراكمية، ثم نرسم منحى لورنز كالاتي :

### شكل رقم 01: منحى لورنز



<sup>15</sup> حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، الإسكندرية، 2003/2002، ص 73.

## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

كلما ابتعد منحى لورنز من خط المساواة كلما كان توزيع الدخل غير عادل، و كلما اقترب المنحنى من خط المساواة المطلقة كلما كان توزيع الدخل عادل.

و تبقى عملية توزيع الدخل أمرا نسبيا، و يرجع ذلك لعدة أسباب كعدم إمكانية خضوع الضرائب غير المباشرة إلى التصاعد، بالإضافة إلى اضطرار الدولة أحيانا للتضحية في تحقيق العدالة بين الأفراد من أجل تمويل خزينتها العمومية و غيرها من الأسباب

8- تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار، وتوجيهه نحو الاستثمار الإنتاجي، مع تخفيف الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات الناجم عن تعدد الضرائب من جهة، وارتفاع معدلاتها من جهة أخرى.

بالإضافة إلى هذه الأهداف توجد مجموعة من الأهداف الاجتماعية و المالية و الاقتصادية التي سعت السلطات لتحقيقها و تتمثل في:

### أ- الأهداف الاجتماعية

من بين الأهداف التي سعت الإصلاحات الضريبية إلى تحقيقها، هي تحصيل الموارد المالية الكافية لتغطية الاحتياجات الاجتماعية كالسكن و الصحة و التعليم، بالإضافة إلى محاولة التخفيف من البطالة و التكفل بالشغل، الذي أصبح الشغل الشاغل للمجتمع، خاصة مع تزايد عدد السكان، وذلك عن طريق زيادة التحفيزات الجبائية المختلفة بالإضافة إلى ضمان العدالة الضريبية و ذلك عن طريق التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية بدلا من الضريبة النسبية نتيجة لمراعاتها لمستويات الدخل، كما عملت الإصلاحات الضريبية بمراعاة المقدرة التكلفة للمكلف حيث تم إعفاء الحد الأدنى للمعيشة.

### ب- الأهداف المالية

تمحورت الأهداف المالية للإصلاحات الضريبية في رفع المردودية الضريبية، نظرا لأهمية المداخل في تغطية عجز الميزانية العامة للدولة، و مدى مساهمتها في تمويل القطاعات الهامة في المجتمع.

### ج- الأهداف الاقتصادية

سعت الإصلاحات الضريبية إلى تشجيع الإنتاج و الاستثمار باعتبارهما عنصران أساسيان للنمو، حيث تم إدخال الرسم على القيمة المضافة التي تسمح بتخفيض تكلفة الاستثمار و لا تؤثر على مراحل الإنتاج و التوزيع، بالإضافة إلى الإعفاءات و التخفيضات الممنوحة للمؤسسات بهدف تشجيعها على الإنتاج و الاستثمار و التوسع، حيث تقاس قوة الدولة بمدى تحفيزها و تشجيعها على الاستثمار

### المطلب الثالث: أهم الإصلاحات الضريبية في الجزائر

تمثل الإصلاح الضريبي في الجزائر في القيام بعملية تغيير جذرية و جادة على جميع الهياكل القاعدية للنظام و السياسة الضريبية التي كانت تعتمد عليها السلطات الجزائرية، حيث تمثلت هذه الإصلاحات في استبدال التشريعات الجبائية القديمة بتشريعات جبائية حديثة، و كذا تنظيم مصالح الإدارة الجبائية و العمل على توفير الإمكانات الضرورية لضمان نجاح المشروع الإصلاحى، و من هنا سوف نعرض أهم الإصلاحات التي قامت بها السلطات و التي تتمثل أساسا في إصلاح الإدارة الضريبية و التشريع الضريبي و الجباية البترولية التي كانت أهم مورد تعتمد عليه الدولة لتغطية نفقاتها.

### الفرع الأول: إصلاح الإدارة الضريبية

لا جدال في أن تحقيق أهداف السياسة الضريبية المثلى لأي مجتمع إنما هو رهن بمستوى كفاءة إدارته الضريبية، و كثيرا ما قيل أن الجهاز الضريبي الكفء لا يمكنه أن يحول ضريبة سيئة إلى ضريبة حسنة، و لكن الجهاز الضريبي غير الكفء يستطيع أن يحول أحسن الضرائب إلى أسوأها، و كم من دولة من الدول النامية ألقت اللوم على نظامها الضريبي الذي ورتته من العهود السابقة، و شكلت اللجان و عقدت المؤتمرات و أدارت المناقشات لتعديل النظام الضريبي تعديلا جذريا ليتمشى مع متطلبات التنمية. ثم اكتشفت بعد كل ذلك أن العيب الأساسي لا يكمن في النظام الضريبي نفسه بقدر ما يكمن في إدارة النظام الضريبي<sup>16</sup>.

إن أهم الإصلاحات التي قامت بها الجزائر من أجل تطوير الإدارة هي:

#### 1-تنظيم الإدارة الضريبية:

عمد المشرع الجزائري من خلال إصلاحات 1992م إلى إعادة التنظيم الإداري و هيكله الإدارة بالنسبة لمصالحه الداخلية و الخارجية، حيث استفادت كل ولاية من مديرية ضرائب مستقلة تابعة لها. و أصبح لكل مديرية و لائية مديريات فرعية تسهر على خدمة المواطنين. كما و قد تم تزويد المراكز الضريبية بالأجهزة الالكترونية الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها.

#### 1-1مراكز الضرائب:

فقد أعلنت كمشروع جديد بتاريخ 19 سبتمبر 2001م ت، بحيث خصص بتسيير ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة حسب النظام الحقيقي، الذين لا يقل رقم أعمالهم عن ثلاثة ملايين دينار جزائري (3.000.000 دج)<sup>17</sup>.

#### 2-1أهداف مراكز الضرائب إلى<sup>18</sup>:

- توحيد و تجميع التعامل الضريبي لنفس المكلف من خلال المسير الواحد، الملف الواحد لمختلف عمليات تحديد الوعاء، التحصيل، النزاع و الرقابة الجبائية.

- تخفيض عدد المصالح القاعدية.

- تنسيق الإجراءات.

<sup>16</sup> حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، مرجع سابق، ص 119.

<sup>17</sup> حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (2004-1992) أطروحة دكتوراه، 2005 الجزائر، ص

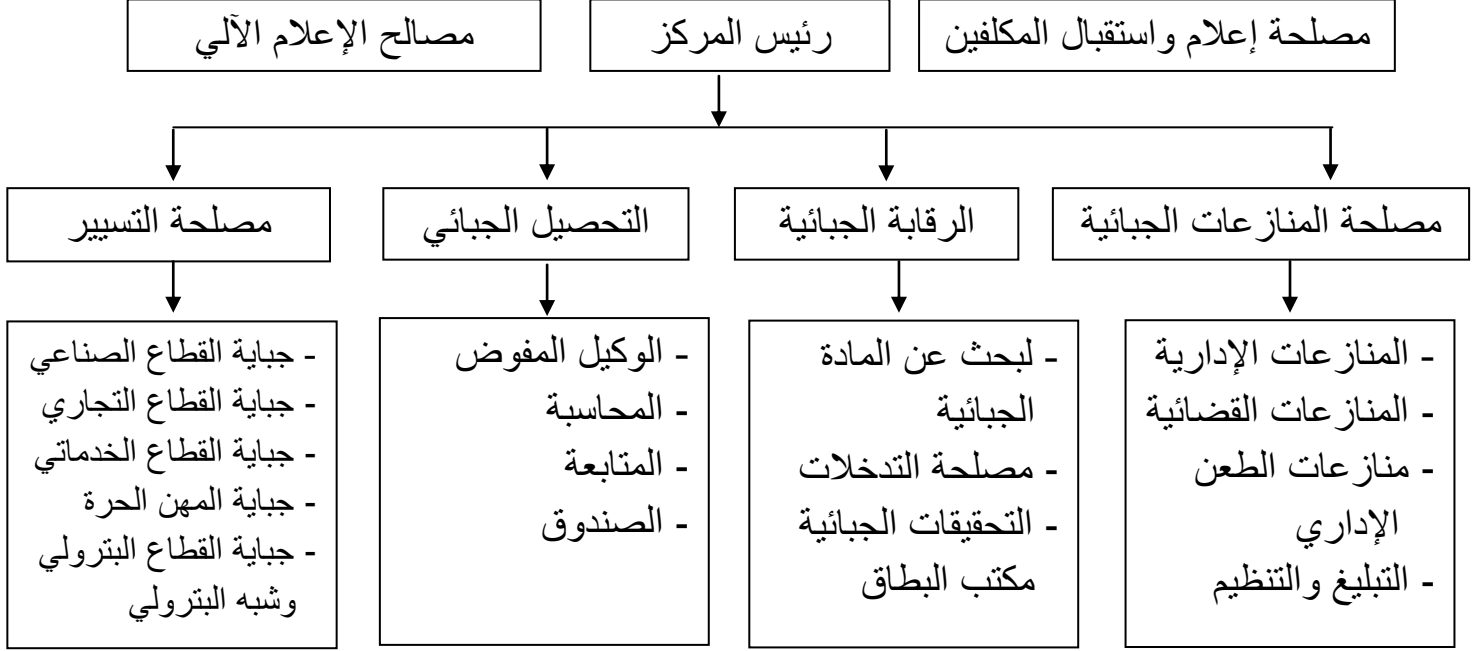
84.

<sup>18</sup> Ministère des finances, Direction générale des impôts, la lettres de la D.G.I, vos impôts pour 2003

## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

- تحديث العمليات والإجراءات الضريبية عن طريق استغلال شبكة الانترنت و الأنترانات.
- العمل على تحسين استقبال المكلفين بإنشاء مصلحة إعلام واستقبال المكلفين.

### شكل رقم 02: هيكل مركز الضرائب



Source : Ministère des finances, Direction générale des impôts, la lettres de la D.G.I.N°10, Avril 2005

يلقى إنشاء مراكز الضرائب دعما من طرف خبراء صندوق النقد الدولي والبنك العالمي، وكان متوقعا تعميم انطلاقتها سنة 2003، إلا أنه تأخر نتيجة التأخر في انطلاق مديرية المؤسسات الكبرى.

### 2- مفتشية الضرائب

قبل سنة 1994 كانت المفتشيات على المستوى الوطني مقسمة حسب اختصاصها إلى مفتشية الضرائب المباشرة، و مفتشيات الضرائب الغير مباشرة، غير أن هذا التقسيم خلق عدة مشاكل أثرت على المكلف لأنه مضطر لتقديم تصريحاته (التصريح بالوجود، التصريح برقم الأعمال) في كلا المفتشيتين، و لأن كل مفتشية تعتمد على أسس تختلف عن الأسس الأخرى، فإن المكلف يخضع لرقم أعمال في مفتشية الضرائب المباشرة يختلف عن الذي يخضع له في مفتشية الضرائب غير المباشرة. هذه الصعوبات و أخرى أدت إلى قرار اتخذه وزارة المالية، يقضي بتوحيد المفتشيتين فنشأت مفتشية الضرائب المختلطة في 1994م.

### 1-2 تعريف المفتشية

إن هذه المصلحة الجديدة ليست بتركيبة بسيطة بالمقارنة مع سابقتها و تشكيل مفتشية متعددة الاختصاصات مشروط بتوفير عنصرين:  
الأول: يتمثل في وجود عدد كافي من الملفات الجبائية.

الثاني: يتمثل في وجود عدد كافي من الملفات الجبائية المتابعة حسب نظام الربح الحقيقي، كما تعتبر هذه المصلحة الجديدة قطيعة لسابقتها، و بذلك تختص بجميع الضرائب و الرسوم الخاصة بالنظام لضريبي المعتمد، و هذا ما يميزها عن المصالح القديمة التي كانت منظمة حسب طبيعة الرسوم و الضرائب.

### 2-2 دراسة الهيكل التنظيمي

تقسم مفتشية الضرائب إلى مجموعة من المصالح تتمثل في رئيس المفتشية و مصلحة جباية الشركات و المهن الحرة، مصلحة الجباية على دخل الأشخاص الطبيعيين، مصلحة جباية العقارات المبنية و الغير المبنية، و مصلحة التدخلات

#### - رئيس المفتشية:-

يعتبر المسؤول الأول لضمان السير الحسن لمصالح المفتشية بصفة عامة، إضافة إلى ذلك يحرص على تنظيم العمل داخل المفتشية، خاصة دفاتر تسجيل القيود و عناوين التحصيل و دفاتر التحصيلات السنوية، و دفتر تسجيل الشكايات و التنسيق بين مختلف المصالح المشكلة للمفتشية، كما يبدي رأيه في الشكاوي المقدمة من طرف المكلفين.

#### - مصلحة جباية الشركات و المهن الحرة:

تشمل هذه المصالح الضرائب و الرسوم المفروضة على الشركات سواء كان نشاطها منظما على شركة أموال أو على شركة أشخاص و تختص في الضرائب و الرسوم التالية:

- الضريبة على أرباح الشركات (IBS)
- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)
- الرسم على النشاط المهني (TAP)
- الدفع الجزئي (VE)
- الاقتراع من مصدر الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور (TTG/S)
- الرسم على القيمة المضافة (TVA)

الملف الضريبي الذي يحتوي هذه الرسوم يكون إما متعلقا ب:

- جباية الشركات (شركة المسؤولية المحدودة)
- المؤسسات الفردية
- جباية المداخل للأشخاص طبيعيين (أصحاب المهن الحرة)

و يتم تسيير هذه المصلحة من طرف رئيس المصلحة يقترحه رئيس المفتشية من بين الموظفين الأكثر خبرة و ذو كفاءة لا تقل عن رتبة مراقب، و ينصبه المدير الولائي بقرار تنصيب موقع من طرف المدير الجهوي للضرائب، كما يساعد رئيس المصلحة في تأدية المهام الموكلة إليه أعوان آخرين وذلك من أجل التسيير الحسن للعمل، و من المهام الموكلة لهذه المصلحة:

- مسك التصريحات السنوية.
- زيادة وعاء الضريبة.
- التحقيق المعمق للملفات.



- تحديد النظام الجرافي.
- معالجة الشكايات.
- مراقبة التصريحات.

### - مصلحة الجباية على دخل الأشخاص الطبيعيين

تعني الأشخاص الطبيعيين الذين يملكون المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والملف الضريبي المودع على مستوى هذه المصلحة يخص المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي.

حيث يقوم أعوان المصلحة بتسيير الملفات الضريبية (IRG)

- استلام تصريحات (IRG)
- تحديد وعاء (IRG)-
- المراقبة المعمقة للملفات

يؤطر هذه الشكايات أعوان، برتبة مفتش، الباقين لهم على الترتيب رتبتي مراقب و عون معاينة

### - مصلحة جباية العقارات المبنية و الغير المبنية

تشمل هذه المصلحة الضرائب و الرسوم المفروضة على الملكيات العقارية المبنية و الغير المبنية، وتختص بالضرائب و الرسوم التالية:

- حقوق التسجيل و الطابع
- رسم التطهير
- الرسم على الملكيات العقارية

و تتلخص مهامها فيما يلي:

- استقبال التصريحات (الرسم العقاري على الملكيات المبنية، فائض القيمة
- معالجة المنازعات.

### - مصلحة التدخلات

تعتبر عنصر أساسي في مفتشية الضرائب و تتلخص مهامها كما يلي:

- الدورات الوقتية للإحصاء الضريبي (تجار، عقارات،...إلخ).
- المراقبة اليومية في إطار البحث عن المادة الخاضعة للضريبة مهما كان نوعها.

هذه المصلحة تتطلب عونين إلى أربعة أعوان حسب طبيعة الظروف الخارجية.

### 3- المديرية العامة و المديريات التابعة لها

تعتبر الإدارة الضريبية من حيث تنظيمها الإقليمي موحدة، بحيث توجد المديرية العامة تحت غطاء وزارة المالية تتبعها ستة (6) مديريات جهوية، قسنطينة، سطيف، وهران، البليدة، الجزائر، ورقلة، وتتبع كل مديرية جهوية مديرية ولائية.

### 1-3 المديرية العامة للضرائب

يوجد مقرها بالجزائر العاصمة و تتلخص مهامها فيما يلي:

- تبليغ المديريات الجهوية بالنصوص و الأنظمة التشريعية الجديدة التي تصدر عن مكتب التشريع الموجود بالمديرية العامة.
- تسيير ميزانية المديريات الجهوية (رواتب المستخدمين، و مصاريف تكوينهم، المطبوعات )
- جمع الإحصائيات الموجودة على مستوى المديريات الجهوية و المتعلقة بالملفات الجبائية و تحصيل الضرائب.
- تتلقى الشكايات التي يزيد مبلغها عن 10000000 دج<sup>19</sup>.

### 2-3 المديرية الجهوية للضرائب

توجد ستة مديريات جهوية على المستوى الوطني، وهي: سطيف، وهران، قسنطينة، الجزائر، ورقلة، البليدة، و تتلخص مهامها فيما يلي:

- تسيير ميزانية المديريات الولائية.
- تتلقى الطعون التي كانت محل رفض من قبل لجنة الطعن الولائية
- تقوم بعمليات الإحصاء و المتعلقة بالملفات الضريبي الموجودة على مستوى الولايات التابعة لها

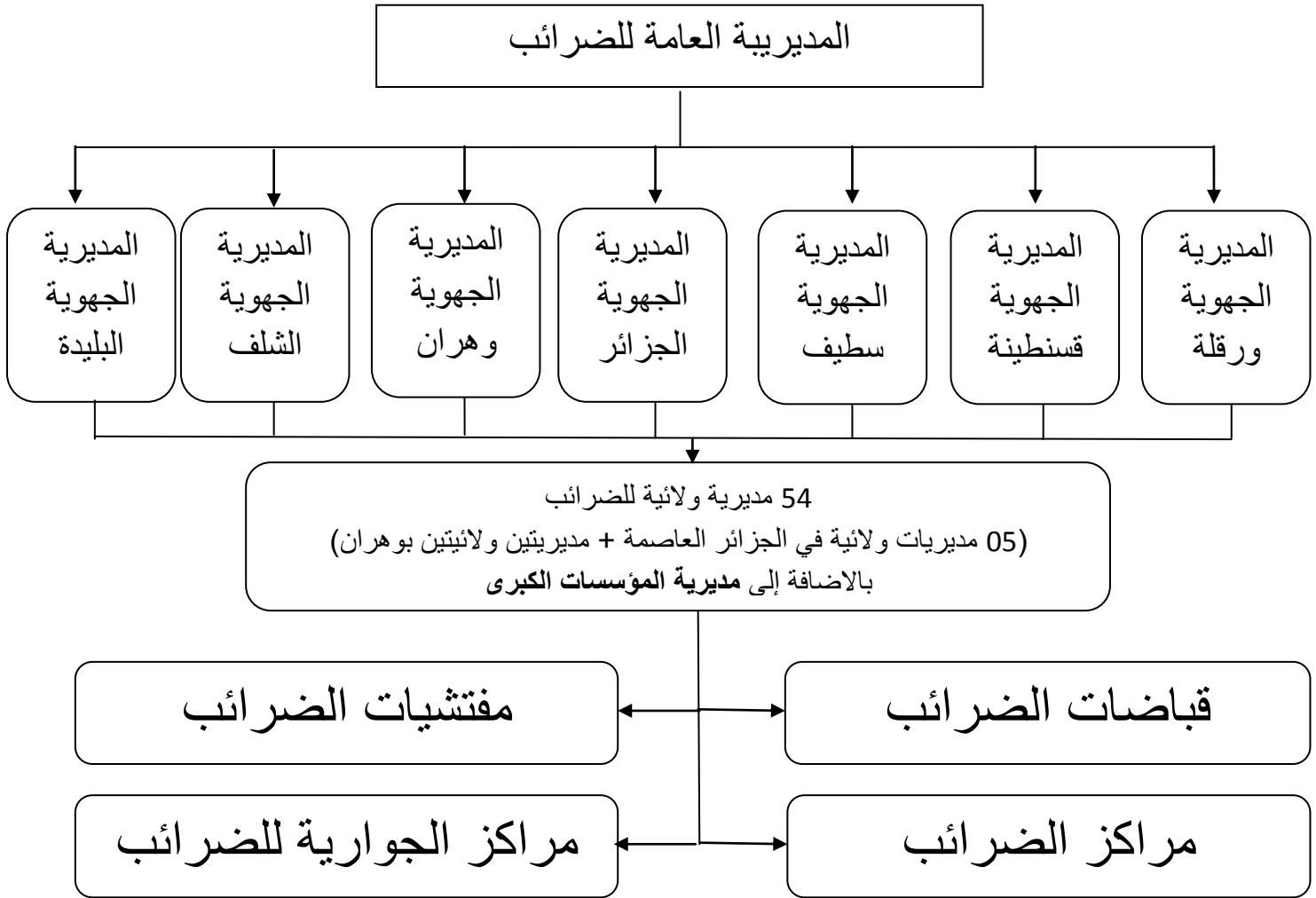
### 3-3 المديرية الولائية

توجد مديرية ولائية للضرائب على مستوى كل الولايات الوطنية و تتلخص مهامها فيما يلي:  
لها نفس المهام التي تقوم بها المديريات الجهوية، و لكن علاقتها تكون مع المفتشيات و قباضات الضرائب الموجودة على مستوى الولاية إضافة إلى:

- متابعة عملية التحصيل على مستوى قباضات الضرائب.
- إصدار البطاقات الضريبية.

<sup>19</sup> نصيرة بوعون يحيوي، جباية المؤسسة، ، 2011، pages bleues الجزائر، ص 74.

الشكل رقم 03: هيكل المديرية العامة للضرائب



المصدر: نصيرة بوعون يحيوي، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص 76

تسير المهام الموكلة للمفتشية أربع مصالح، وهي مصلحة جباية الشركات و المهن الحرة، مصلحة الجباية على دخل الأشخاص الطبيعيين، و مصلحة جباية العقارات المبنية و الغير مبنية، بالإضافة إلى مصلحة التدخلات.

4-مديرية المؤسسات الكبرى:

تمثل هذه المديرية الشباك الوحيد للمؤسسات البترولية، والأجنبية، والتي يزيد رقم أعمالها عن 100 مليون دينار جزائري. وتشكل المكان الذي يتم فيه التصريح و دفع الضرائب الرئيسية، وتسيير الملفات الضريبية من حيث الإعلام، الوعاء، التحصيل، الرقابة والمنازعات.

4-1 أهداف مديرية المؤسسات الكبرى: تهدف هذه المديرية إلى ما يلي:

- ضبط تفعيل الجباية البترولية، و جباية المحروقات.

## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

- تبسيط الإجراءات القانونية الضريبية من خلال تنظيم كل المصالح وعاء، تحصيل، رقابة جبائية، منازعات، استقبالات في هيئة واحدة وملف واحد.
- التخصص في التسيير والرقابة على الملفات، وفي عين المكان للشركات البترولية وشبه البترولية.
- تخصيص عمليات التحصيل (جباية المحروقات، و الجبائية العادية).
- تسهيل وتبسيط الإجراءات من بينها "إلغاء جداول الضريبة على أرباح الشركات واستعمال التصريح التلقائي المصحوب بالتسديد مع السماح للمكلفين باسترداد فوائض التسيير، أو الرسم على القيمة المضافة بشكل أسرع والنشر الآلي لكل العمليات الجبائية، تأسيس، رقابة، تحصيل، منازعة، التسيير، الجبائية البترولية، مع التعيين الأوتوماتيكي لتاريخ التصريح والتحصيل".

### 2-4 هيكل مديرية المؤسسات الكبرى : تتشكل من خمس مديريات فرعية هي:

- المديرية الفرعية لجبائية المحروقات.
- المديرية الفرعية للتسيير.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للتحصيل.

تعتبر مديرية المؤسسات الكبرى مصلحة جبائية من المصالح الخارجية التابعة للمديرية العامة للضرائب، تتواجد في بن عكنون بالجزائر العاصمة على أن يتم إنشاء فرعين لها في كل من قسنطينة وهران مستقبلا.

شرع في عمل مديرية المؤسسات الكبرى فعليا في جانفي، 2006 على الرغم من الانطلاقة الرسمية في 15 جوان 2005.

### الفرع الثاني: إصلاح التشريع الضريبي

عرف النظام الضريبي تصحيحات عديدة بداية من سنة 1971 عن طريق قوانين المالية إلا أن إصلاح 1991 كان الأكثر شمولا حيث ارتكز على الجبائية العادية و قد تضمن العناصر التالية:

- تعميم الضريبة الوحيدة على الإنفاق في شكل ضريبة على القيمة المضافة
- القطيعة مع نظام الضرائب النوعية على مداخيل الأشخاص الطبيعيين باختيار ضريبة واحدة على الدخل و هي الضريبة على الدخل الإجمالي.
- الفصل بين الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الأشخاص الطبيعيين.

إن الإصلاح الضريبي لم يأت دفعة واحدة و إنما لقد سجلنا تعديلات كثيرة بعد إصلاح 1992. و منه إحداث ضريبة على أرباح الشركات، IBS و ضريبة على الأشخاص الطبيعيين، IRG و الرسم على القيمة المضافة TVA .

### 1 - الضريبة على أرباح الشركات IBS:

جاءت الضريبة على أرباح الشركات لتعوض وتراجع نقائص الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية السابقة و هذه النقائص تتمثل في:

- تطبق دون استثناء على الأشخاص المعنويين، على عكس الضريبة على الأرباح الصناعية، والتجارية التي تفرض على الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسبي و على الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي.
- تطبق دون التمييز بين المؤسسات الأجنبية و الجزائرية.
- تطبق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق، و أن هذا الربح يحدد أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين و الأنظمة المعمول بها ,كالقانون التجاري و المخطط الوطني للمحاسبة.

و قد تأسست الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991. حيث تنص المادة رقم 135 ) ( من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على ما يأتي<sup>20</sup>:

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

من خلال التعريف السابق يتضح لنا أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة سنوية، تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويون، هذه الأخيرة تخضع إجبارياً للنظام الحقيقي دون الأخذ بالحسبان حجم رقم الأعمال المحقق. ويندرج تأسيس ضريبة على أرباح الشركات في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات الذي يختلف عن النظام المطبق على الأشخاص الطبيعيين، وهذا التمييز يبرره الاختلاف القانوني الموجود بين الشخص المعنوي والشخص الطبيعي، لذا فإن الضريبة على أرباح الشركات تلائم أكثر شركات الأموال وهي تعمل على عصنة جباية الشركات وجعلها أداة للإنعاش الاقتصادي<sup>21</sup>.

ويسعى الإصلاح الضريبي المتعلق بفرض الضريبة على أرباح الشركات، إلى تحقيق هدفين أساسيين، فمن جهة هدف إلى تنظيم شكلي يسمح بتأسيس ضريبة خاصة على الأشخاص المعنويين كشركات الأموال، ومن جهة ثانية هدف إلى تنظيم اقتصادي يسمح بتخفيض العبء الضريبي المطبق على الشركات، وتمكينها من الإنعاش والنمو الاقتصادي. فضلاً عن ذلك هدفت الضريبة على أرباح الشركات ما يأتي:

- تشجيع إقامة الشركات بشكل مجموعات الشركة الأم و فروعها
- زيادة الميزات 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 نهاية السنة الخامسة.

<sup>20</sup> قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2011، المادة 135، ص 69

<sup>21</sup> ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني 2009، ص

## 2- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG :

أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991 وتنص المادة رقم(01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يأتي:  
"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"<sup>22</sup>.

جاءت هذه الضريبة لتعوض نظام الضرائب النوعية ذو المعدلات المتعددة الذي كان مفروضا في السابق على المداخل، حيث اشتمل النظام السابق الضرائب التالية:

- الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية و شركات الأشخاص
- الضريبة على الأرباح الغير تجارية
- الضريبة على مداخل الديون و الودائع و الكفالات
- الضريبة على الرواتب و الأجور
- الضريبة على القيمة الزائدة عن التنازل بمقابل عن الأملاك المبنية و غير المبنية
- المساهمة الوحيدة الفلاحية
- الضريبة التكميلية على الدخل.

### الجدول رقم 04: جدول الضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار )
0 %	لا يتعدى 120.000 دج
20 %	من 120.001 إلى 360.000 دج
30 %	من 360.001 إلى 1.440.000 دج
35 %	تفوق 1.440.000 دج

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2020

<sup>22</sup> قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة, سنة 2011, المادة رقم 01.

### مفهوم الدخل

على الرغم من شيوع استعمال هذا الاصطلاح فإنه كغيره من الاصطلاحات الاقتصادية والمالية ليس من اليسير تحديده على أساس معيار دقيق يؤدي إلى استخدامه في المجال الضريبي بمدلول دقيق و محدد فمن الناحية الاقتصادية يمكن أن يعرف الدخل على أنه<sup>23</sup>: " مجموع ما يكسبه الفرد من الخدمات الإنتاجية الجارية التي يؤديها هو بنفسه أو بواسطة ما يمتلكه من عناصر الإنتاج الأخرى خلال فترة زمنية معينة " .

أما من الناحية الضريبية فإن تحديد مفهوم الدخل مسألة ضرورية لسببين:

- أ- حتى لا تشمل الضريبة بعض الأموال التي لا تعد من قبيل الدخل.
  - ب- عدم تهرب بعض العناصر التي تعد من قبيل الدخل.
- و بصدد تحديد مفهوم الدخل من الناحية الضريبية يظهر لنا مفهومين أولهما المفهوم التقليدي، و ثانيهما المفهوم الواسع.

**المفهوم التقليدي**: يعرف أيضا بنظرية المصدر حيث يعرف الدخل على أنه "كل مال نقدي أو قابل للتقدير بالنقود يحصل عليه الفرد بصفة دورية و منتظمة من مصدر مستمر أو قابل للاستمرار<sup>24</sup> "، أما **المفهوم الواسع** و هو ما يعرف بنظرية الإثراء فإن الدخل هو كل زيادة في القيمة الإيجابية (قيمة رأس المال) لذمة المكلف الضريبي طبيعيا أو معنويا لفترة زمنية معينة، و بذلك فإن ما يحصل عليه الشخص من منافع و خدمات و أموال و كل ما يطرأ على المقدرة المالية للمكلف يعتبر دخلا سواء حصل عليه بشكل منتظم أو عرضي<sup>25</sup>.

و بذلك تكون مصادر الدخل هي: العمل أو رأس المال أو هما معا، كما ينقسم الدخل إلى دخل إجمالي و دخل صافي حيث يتحدد هذا الأخير بعد خصم التكاليف و تفرض الضريبة على الدخل إما دفعة واحدة و تسمى الضريبة الواحدة الإجمالية، و هي تراعي الأوضاع الشخصية و الاجتماعية للمكلف، أو تفرض على فروع و تعرف بالضرائب المتعددة على فروع الدخل و تأخذ في الحسبان كل نوع من الدخل أي الدخل الناتج عن العمل و الدخل الناتج عن رأس المال.

- الضرائب على المداخل الناتجة عن رأس المال و العمل معا تفرض على الأرباح التجارية والصناعية

- الضرائب على المداخل الناتجة عن العمل فقط تفرض على الرواتب و الأجور.

### 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).

<sup>23</sup> الدكتور عبد الباسط على جاسم الزبيدي، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي، دار الحامد، الطبعة الأولى، 2008، عمان، الأردن، ص 115.

<sup>24</sup> أعاد حمود القيسي، المالية و التشريع الضريبي، دار الثقافة ، الأردن ، ، 2008 ص 131.

<sup>25</sup> أعاد حمود القيسي، مرجع سبق ذكره، ص 132.

**أ- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج ( TUGP )**

يطبق هذا الرسم على عمليات الإنتاج والبيع والأشغال التي تمارسها المؤسسة ولا تخضع السلع للرسم إلا مرة واحدة وذلك عند عملية الاستهلاك ، كما أن المادة الخاضعة للرسم تمثل رقم الأعمال المتضمن لكل الرسوم، ويتم تحصيل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج بمعدل 20% مع تطبيق معدلات أخرى تصل إلى 9معدلات، هذه المعدلات تطبق حسب طبيعة السلع.

كما أن الرسم الإجمالي الوحيد على الإنتاج كان يعتمد على الفارق الشهري حول استرجاع الرسم عند استرجاع الرسم دون أن تؤخذ طبيعة العمليات بعين الاعتبار.

**ب - الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات ( TUGPS )**

هذا النوع من الرسوم يستحق عند الحصول على الخدمات وله طابع تراكمي وهذا راجع إلى عدم وجود مبدأ الخصم أو الاسترجاع ، ومن خصائص ومبادئ هذا الرسم أنه يمثل المنشأ للحدث عند الحصول على الخدمات، وهو يطبق على كل العمليات المتعلقة بالخدمات .

أما فيما يخص معدلات الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات فهي 08 معدلات بين 05% كمعدل أدنى للضمان الاجتماعي و 50% كمعدل أقصى يطبق على الاستهلاكات

و الجدول التالي يبين مختلف معدلات (TUGP) التي كانت مطبقة

**جدول رقم 05:مختلف معدلات(TUGP)**

تحديد المعدلات	TUGP	TUGP % معدل	TUGP معدل أساسي	TUGP معدل عادي
معدل عادي	16%	1%	17%	20.78%
معدل مرتفع استثنائيا	35%	-	35%	53.78%
معدل مرتفع عادي	26.90%	60%	27.50%	37.93%
معدل منخفض	9.80%	0.20%	10%	11.11%
معدل خاص	6.80%	0.20%	7%	7.52%

**المصدر :المديرية العامة للضرائب**

وبالنظر لهذه الأسباب تم الاستغناء على هذين الرسمين و استبدالهما بالرسم على القيمة المضافة فالقيمة المضافة من وجهة نظر فقهاء الضرائب هي عبارة عن ضريبة تفرض على الإنتاج في كافة مراحلها و تتمثل في الزيادة في قيمة الإنتاج في كل مرحلة من مراحل الإنتاج و هي ضريبة تفرض على قيمة مساهمة الشروع في العملية الإنتاجية<sup>26</sup>.

<sup>26</sup> خالد عبد العليم السيد عون، الضريبة على القيمة المضافة دراسة مقارنة للنظم الضريبية العالمية ، إيترايك للطباعة و النشر و التوزيع ، الطبعة الأولى، 2007مصر ، القاهرة، ص 13.



## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

إن (TVA) هو عبارة عن الرسم على القيمة المضافة التي تحققها المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاكات 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.

و يهدف المشرع من إدخال هذا الرسم إلي:

- توسيع القاعدة الضريبية و جعلها تمس كل طبقات الضريبية
- زيادة إيرادات الجباية العادية

هذه الضريبة أحدثت علي الإنفاق بحيث تسمح بإعطاء نوع من الحيادية و الشفافية في فرضها إن مضمون الإصلاح الضريبي فيما يتعلق بالرسم علي القيمة المضافة يشمل ما يلي :

- توسيع مجال تطبيق الرسم.
- مومية الخصم و التقليل من عدد المعدلات.
- تحديد قاعدة ضريبية جديدة.
- تخفيض معدلات الضريبة.

### الفرع الثالث: إصلاح الجباية البترولية

تلعب عائدات المحروقات دورا هاما في الاقتصاد الوطني حيث تحتل الجباية البترولية مكانة هامة في هيكل الإيرادات العامة، ذو لك بسبب الإيرادات الوفيرة التي توفرها للخزينة العمومية سنويا، حيث بلغ متوسط مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات الضريبية خلال الفترة 1986-1994 نسبة 46%. إن الإصلاح الضريبي لسنة 1991 لم يراجع نظام الجباية البترولية لكونها ترتبط بالانخفاض والارتفاع في أسعار البترول، و تطور تقنيات الكشف و الاستغلال على المحروقات حيث عرفت الجباية البترولية إصلاحين الأول في سنة 1983 و الثاني في سنة 1986 يتمثلان فيما يلي:

1- **الإتاوات:** تطبق هذه الإتاوات على إنتاج المحروقات السائلة و الغازية و تحسب على أساس كمية المحروقات المستخلصة بعد معالجتها و يتم تقييمها على أساس سعر مرجعي.

2- **الضرائب علي النتائج:** يمكن أن نميز الحالتين التاليتين:

- أ- الضريبة علي نتائج نشاطات النقل و التمبيع التي تحسب بمعدل الضريبة علي أرباح الشركات
- ب- الضريبة المباشرة البترولية علي نتائج نشاط الإنتاج و المحسوبة بمعدل 85% بعد خصم أعباء الهياكل و الإتاوة غير إن هذا المعدل يخفض بغرض تشجيع استغلال و تحفيز استخدام الوسائل التقنية إلي 65%، 75% حسب مناطق البحث، 42% كحد أدنى حسب نوعية النشاط

جدول 06: تطور حصيلة الجباية البترولية من 2003 إلى 2019 الوحدة (10<sup>9</sup>) دج

السنة	حصيلة الجباية البترولية	الإيرادات العامة
2003	560,12	950,46
2004	73,2311	1.578,19
2005	956,38	505,521
2006	942,90	81.603,1
2007	1.350,00	04,741.9
2008	1.570,70	07,292.2
2009	2.352,70	3.082,60
2010	2.799.00	3.582.30
2011	973.000	1.207.53
2012	970.200	800.754
2013	1.628.500	921.000
2014	1.835.800	1.068.500
2015	2.811.080	1.515.570
2016	3.463.620	1.909.760
2017	3.687.620	2.023.700
2018	3.704.090	2.090.390
2019	4.280.250	2.362.850

المصدر: جمام محمود، الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية و السياسية، ص 261

## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

نلاحظ من خلال هذا الجدول بأن حصيلة الجباية البترولية خلال السنوات التالية:

2003 – 2004 – 2005 – 2006 – 2007 – 2008 تفوق حصيلة الإيرادات الضريبية العادية، وهذا يدل على مساهمة حصيلة الجباية البترولية في الإيرادات العامة بنسبة كبيرة تفوق 60 % ويلاحظ بالمقارنة بين الإيرادات العامة لسنة 2006 والجبائية البترولية لنفس السنة تزايد نسبة مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات العامة بنسبة 61% .

بينما نلاحظ خلال سنوات 2005 إلى ، 2019 أن هناك تحسنا ملحوظا في حصيلة الإيرادات الضريبية، مما يدل على تحسن طرق ووسائل النظام الضريبي لتخفيف التكاليف الضريبية وتحقيق الوفرة المالي، وتوجيهه لخدمة التنمية الاقتصادية.

### المبحث الثالث: نتائج الإصلاح الضريبي و آثاره على الاقتصاد الجزائري

لقد خضت الجزائر خطوة كبيرة في تجسيد الإصلاح الضريبي على أرض الواقع و يمكن اعتبارها نجحت في النهوض بالاقتصاد الوطني في الداخل و الخارج لاسيما فتحها لمجال الاستثمار الذي لم تعهده من قبل، كما يمكن القول أنها نجحت إلى حد بعيد في تحقيق غايتها من الإصلاح المخطط له و يتجلى هذا النجاح في النتائج التي وصلت إليها من خلاله و التي تتمثل في التخفيض من الغش الضريبي و تحسين الضغط الضريبي و نجاحها في الفصل بين الجباية العادية و الجباية البترولية و هذا ما سنراه في هذا المبحث

#### المطلب الأول: التخفيض من الغش و التهرب الضريبي و الضغط الضريبي

##### الفرع الأول: التخفيض من الغش و التهرب الضريبيين

إن التهرب الضريبي يعتبر من أهم المشاكل التي يواجهها النظام الضريبي حيث يؤدي إلى ضعف مردودية الحصيلة الضريبية، لهذا عمد المشرع الجزائري للقيام بإصلاحات مست جوانب مختلفة للحد من التهرب الضريبي.

لقد أعطيت تعاريف كثيرة للتهرب الضريبي منها أنه<sup>27</sup>:

- 1- اعتداء غير مباشر على القوانين المنظمة للمنظمة باستعمال وسائل معينة تمكن المكلف من عدم دفع جزء أو كل الضريبة.
- 2- عدم تصريح الممول بجزء من ثروته أو دخله، و يكون ذلك إما بغير قصد كالنسيان أو بقصد التخفيض في القيمة المصرح بها، وفي هذه الحالة يعتبر الأمر مخالفة إدارية.
- 3- محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً بإتباع طرق و أساليب مخالفة للقانون.

لقد عمد المشرع الجزائري إلى القيام بإصلاحات عديدة للتخفيض من الغش الضريبي مست جوانب مختلفة منها:

- 1- محاولة إيجاد ضريبة بسيطة وواضحة و عدم المبالغة في تعدد الضرائب.
- 2- وجود دفاتر محاسبية منتظمة يعتمدها المكلفين للتمكن من مراقبتها.
- 3- ضرورة التعامل بالفواتير.
- 4- وضع بطاقة ترقيم لجميع المكلفين بواسطة الإعلام الآلي بحيث نجد لكل مكلف رقم ضريبي واحد رغم تعدد أنشطته
- 5- توقيع عقوبات على المتخلفين في الدفع<sup>28</sup>.

بالنسبة للرقابة الداخلية تقوم إدارة الضرائب بتطبيق و احترام القانون الجبائي و تتكون الرقابة من ثلاث هيئات لها حق الاطلاع على الملفات و الوثائق الموجودة بحوزة المكلف:

- المتفشية المختصة بمراقبة إدارة الضرائب
- رقابة تقوم بها مصالح و وزارة المالية.
- رقابة يقوم بها مجلس المحاسبة.

<sup>27</sup> شبايكي سعدان و قارة ملاك، التهرب الضريبي دراسة ميدانية، مجلة الاقتصاد و المجتمع العدد 2004/2، ص 161.

<sup>28</sup> طارق الحاج، المالية العامة، دار صفا للطباعة و النشر و التوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2009، ص 85.

## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

إلا أن هذه الظاهرة لا تزال منتشرة بسبب تعدد طرق الغش عن طريق الالتواءات و التغييرات القانونية.

### الفرع الثاني: مستوى الضغط الضريبي

يستعمل الضغط الضريبي للتعبير عن الآثار المترتبة عن الاقتطاع الضريبي، لذا فإن مفهومه يختلف باختلاف محل الحديث عنه سواء كانوا أفراد أو مؤسسات أو الحياة الاقتصادية ككل. حيث يعرف على المستوى الكلي على أنه "ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة، والذي يختلف تبعاً لحجم الاقتطاعات من جهة، وصورة التركيب الفني للهيكل الضريبي من جهة أخرى، ويعبر الضغط الضريبي على العبء الذي يحدثه الاقتطاع الضريبي على الاقتصاد الوطني<sup>29</sup>.

و يعرف على مستوى الأفراد على أنه "العلاقة التي توضح النسبة المئوية للدخل المقطوع في شكل ضرائب ورسوم على الدخول المحققة من طرف الفرد المكلف بالضريبة"

و تجدر الإشارة أنه عند حساب معدل الضغط الضريبي على مستوى الفرد فإنه يأخذ بعين الاعتبار الاشتراكات الاجتماعية الإجبارية وتستثني الضرائب غير المباشرة لصعوبة تحديدها وحسابها.

أما على مستوى المؤسسة فيعرف الضغط الضريبي على أنه مختلف الآثار التي تحدثها الاقتطاعات الضريبية والتي تؤثر على نشاط المؤسسة، أي مدى قدرة المؤسسة على تحمل العبء الضريبي.

يقاس الضغط الضريبي على المستوى الكلي من العلاقة الآتية:

### الإيرادات الضريبية

$$\frac{\text{الإيرادات الضريبية}}{\text{الناتج المحلي الإجمالي (le BIP)}} = \text{المفهوم الضيق للضغط الضريبي}$$

$$\frac{\text{الإيرادات الضريبية} + \text{الإيرادات شبه الضريبية}}{\text{الناتج المحلي الإجمالي (le BIP)}} = \text{المفهوم الواسع للضغط الضريبي (أو معدل الإقتطاعات الإجبارية)}$$

يقدر الضغط الضريبي الإجمالي الأمثل بـ 25% حسب الاقتصادي الاسترالي "كولن كلارك" إلا إن هذه النسبة لا تأخذ بعين الاعتبار سوى الاقتصاديات المتقدمة و تمهل الحالات الاستثنائية من الحروب و الأزمات أين تزداد المساهمات لتحمل الأعباء العامة . بالنسبة للجزائر توجد صعوبة في استعماله نتيجة عدم ظهور الإيرادات الضريبية الموجهة للجماعات المحلية ضمن الإيرادات الضريبية بالإضافة إلى ثنائية بنية هذه الأخيرة (جباية عادية و جباية بترولية) و حتى تتمكن من تحسين مستوى الضغط الضريبي دون أضرار بالاقتصاد يجب:

- العمل على إنعاش الجهاز الإنتاجي و توفير مناخ أكثر ملائمة للاستثمار.
- زيادة تفعيل تنظيم الاقتصاد الوطني بمواصلة تطهيره من الاقتصاد الموازي.

<sup>29</sup> يحيى لخضر، دور الامتيازات الضريبية في تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة المسيلة، 2005-2006 ص 76

## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

- تأسيس علاقة إعلامية على المكلفين بين الإدارة الضريبية و البنوك بإلزام هذه الأخيرة إرسال أي معلومة فيما يخص حركة حساب المتعاملين إلى الإدارة الضريبية.
- و الجدول التالي يبين تطور الضغط الضريبي في الجزائر:

جدول رقم 07: الضغط الضريبي الإجمالي خارج المحروقات

السنة	الإيرادات الضريبية	الناتج المحلي الإجمالي	الضغط الضريبي الإجمالي %
2000	349,50	4150,9	8,41
2001	398,23	4260,8	9,34
2002	482,89	4460,1	10,82
2003	524,9	4768,9	11,00
2004	580,4	5016,9	11,56
2005	640,3	5272,7	12,14
2006	720,8	5462,1	13,19
2007	767,3	5680,58	13,50
2008	775,5	5907,81	13,12

المصدر: جمام محمود، النظام الضريبي الجزائري و آثاره على التنمية الاقتصادية، ص 263

من خلال الجدول أعلاه نستنتج نأ مردودية النظام الضريبي بعد الإصلاحات، لم تتمكن من رفع المقدرة التكاليفية للدخل الوطني، كما لا تزال الجباية البترولية هي المساهم الكبير في زيادة الإيرادات العامة. على الرغم من المحاولات التي قامت بها السلطات لإحلال الجباية العادية بدل الجباية البترولية و يرجع ذلك للعوامل التالية:

- عدم قدرة الإدارة الضريبية على تحديد الأوعية الأكثر تحصيلًا للضريبة.
- انخفاض إنتاجية القطاعات وعدم مساهمتها بنسبة كبيرة في الناتج المحلي الخام، وذلك خارج المحروقات، مما انعكس سلبيًا على مردودية الجباية العادية.
- انتشار ظاهرة التهرب الضريبي وكذا انخفاض دخل الفرد.
- ارتفاع نسبة البطالة، مما يفوت على الدولة أوعية ضريبية من خلالها يتم رفع الحصيلة الضريبية.
- ارتفاع نسبة التضخم، وبالتالي تدهور قيمة العملة الوطنية، مما يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للحصيلة الضريبية.

### المطلب الثاني: إحلال الجباية العادية مكان الجباية البترولية

إن أزمة انهيار أسعار النفط سنة 1986 كشفت بجلاء هشاشة الاقتصاد الجزائري، و مدى ارتباطه بالمحروقات فمجرد حدوث هذه الأزمة حتى انخفضت قيمة الصادرات البترولية الجزائرية، و انخفضت إيرادات الجباية البترولية مما أثر على الميزانية العامة للدولة و تتمثل دوافع إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية فيما يلي:

أ - عجز الميزانية العامة.

ب - تدهور حجم الاستثمار العمومي.

ج - تراكم المديونية العمومية الداخلية.

د - تدهور الناتج الداخلي الخام.

هـ - ارتفاع معدلات التضخم.

و - ارتفاع حجم البطالة.

و لقد أسفر هذا التميز عن تعيين الضرائب التالية لصالح الدولة: ضرائب على الدخل الإجمالي، ضرائب على أرباح الشركات، ضرائب على الإنفاق، الضرائب على رأس المال، الضرائب على التجارة الخارجية.

أما الضرائب العائدة للجماعات المحلية فتتمثل في الرسم على النشاط المهني، الضرائب على الملكية (الرسم العقاري و رسم التطهير )

و من هنا فإن إصلاح الجباية البترولية في الجزائر ارتبط بإصلاح القوانين المتعلقة باستكشاف استغلال النقل عن طريق القنوات و التي يعود آخرها إلى القانون 86/14 المعدل و المتمم بالقانون 21/91.

إلا أن ما نلاحظه أن النظام الضريبي لم يستطع رفع حصيلة الجباية العادية، بسبب عدم تمكنه من الوصول إلى أوعية ضريبية جديدة ذات مردودية كبيرة، و ضعف الإيرادات التي توفرها المؤسسات الإنتاجية، و عدم تنوع مصادر الدخل زيادة على استفحال ظاهرة التهرب رغم الإجراءات التي تضمنها الإصلاح للقضاء عليها<sup>30</sup>.

لهذا يجب وضع إجراءات جديدة تساعد على إحلال الجباية العادية محل البترولية و تكون أكثر فعالية و تتمثل في دعم الطاقة الضريبية و ذلك عن طريق محاربة التهرب الضريبي بأكثر صرامة و عقلنة التحفيزات الضريبية بما يتماشى و الظروف السياسية و الأمنية و الاقتصادية و الرفع من كفاءة الإدارة الضريبية و جهاز التحصيل الضريبي هذا من جهة و من جهة أخرى بترشيد الإنفاق الحكومي من خلال محاربة الفساد و خصوصية القطاع العام التي ستدر موارد فورية لميزانية الدولة و أخرى مستقبلية ناتجة عن الإيرادات الضريبية المتأتية من المؤسسات التي تمت خصوصتها و أثبتت قوتها و فعاليتها.

<sup>30</sup> أمال رزيق و سمير عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 05، ص339.

### المطلب الثالث: آثار الإصلاح الضريبي على الاقتصاد الجزائري

إن الإصلاح الضريبي الذي عرفته الجزائر له عدة آثار على الاقتصاد و ذلك من خلال الإجراءات الجبائية و القوانين المتعلقة بهذه الوظائف كإجراءات الجبائية التي تخص الاستثمار و الإنتاج و غيرهما من الوظائف حيث تؤثر الضريبة على هذه الوظائف سواء بالإيجاب أو السلب و سنتناول في هذا المطلب هذه الآثار.

#### الفرع الأول: أثر الإصلاح الضريبي على الاستهلاك

إن دفع المكلف للضريبة تؤدي به إلى الإنقاص من دخله و هو ما يؤثر سلبا على المكلف، ويتحدد ذلك بحسب معدل الضريبة، فكلما كان المعدل مرتفعا كان تأثيره على مقدار الدخل أكبر والعكس صحيح.

و يترتب عن ذلك، أن يتأثر حجم ما يستهلكونه من سلع و خدمات من خلال أثر أي معدل الضريبة على مستوى الأسعار فالمكلفون و خاصة ذوي الدخل المحدودة و المتوسطة، يقل دخلهم مما يدفعهم إلى التضحية ببعض السلع و الخدمات، و خاصة الكمالية منها ، و بالتالي يقل الطلب عليها و تميل أسعارها نحو الانخفاض، إلا أن هذا القول ليس صحيحا بصورة مطلقة، إذ أن درجة مرونة الطلب المرن (السلع الكمالية) يتأثر استهلاكيا بالضريبة بصورة مطلقة

ومن جهة أخرى، يتوقف أثر الضريبة على الاستهلاك على خطة الدولة في استخدام الحصيلة الضريبية، فإذا قامت الدولة بتجميد حصيلة الضريبة، فإن الاستهلاك يتجه نحو الانخفاض، أما إذا استخدمت الدولة هذه السلع و الخدمات، فإن نقص الاستهلاك من جانب الأفراد نتيجة فرض الضريبة، يعوضه زيادة الاستهلاك الذي يحدثه إنفاق الدولة.

#### الفرع الثاني: تأثير الإصلاح الضريبي على الادخار

يتكون الادخار الوطني على وجه التحديد من الادخار الخاص الذي يقوم به الأفراد و الادخار العام الذي تقوم به الدولة، فلكي تقوم الدولة بالاستثمارات فإنها تلجأ عادة إلى الضريبة لتمويل هذه الاستثمارات ويمكن القول أن أثر الضريبة على الادخار العام يكون أثرا إيجابيا، إلا أن أثر الضريبة على الادخار الخاص لا يكون كذلك في الغالب من الحالات.

إن فرض الضريبة يؤثر في دخول الأفراد بالنقصان و بالتالي تقليل إنفاقهم على الاستهلاك، مما يؤثر سلبا على مستوى مدخراتهم، إلا أن تأثير الضريبة في حجم المدخرات لا يكون واحدا بالنسبة للدخول المختلفة، فالضريبة تؤدي بالأفراد إلى إعادة توزيع دخولهم المتاحة بين الاستهلاك و الادخار وفقا لمرونة كل منهما، و كذلك إعادة توزيع الإنفاق على الاستهلاك لمصلحة النفقات الضرورية و على حساب النفقات غير الضرورية، فالضرائب التي تصيب مصادر الادخار كالضرائب على رأس المال والضريبة على الدخل الإجمالي المتعلقة بفائض القيمة أو أرباح الأسهم... و غيرها، أي أن الضرائب المباشرة بصفة عامة تضر بالادخار بصورة أكبر من الضرائب غير المباشرة، خاصة إذا تعلقت بالفئات ذات الدخل المرتفعة، التي تخصص جزءا كبيرا من دخلها للادخار.



## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

الضرائب التي تؤدي بطريق غير مباشر إلى تشجيع المدخرات، و يحدث ذلك نتيجة تأثيرها على نمط الاستهلاك بالانخفاض و تمثل هذه الفئة الضرائب غير المباشرة المتعلقة بالإنفاق، و الضرائب على السلع الاستهلاكية و الرسوم و يمكن الحصول على هذه النتيجة باستخدام المعدل التنزلي لتحديد مقدار الضريبة أو عن طريق منح إعفاءات ضريبية كلية أو جزئية للمدخرات أو للاستثمارات الجديدة.

### الفرع الثالث: آثار الإصلاح الضريبي على الاستثمار

تولي المؤسسة الاقتصادية أهمية كبيرة للاستثمار و ذلك من أجل ترقية المؤسسة و إعادة هيكلتها وتوسيعها، كما أن الاستثمار يلعب دورا بارزا و حقيقيا في أي نظام اقتصادي والأسلوب الأكثر عقلانية في عملية الإنعاش الاقتصادي، حيث يتجلى بوضوح في الاستثمارات الضخمة المنجزة فضلا عن تلك الاستثمارات الصغيرة و يرجع هذا التفضيل إلى الحاجة الملحة لعملية التنمية السريعة، وهنا يبرز تدخل الدولة في عملية الاستثمار عن طريق سياسة الضرائب والإعانات و التحفيزات.

وتعتبر الضرائب المباشرة وغير المباشرة أحد وسائل جذب أو طرد أو تحجيم نشاط الاستثمار وهذا ما جعل الإصلاح الضريبي من القضايا الإستراتيجية في ميدان الاستثمار، وكلما زاد عدد الشركات والاستثمارات المباشرة وغير المباشرة كلما زادت الأهمية النسبية لدور الضرائب و أساليب إدارتها وخاصة ما يلي :

- الإعفاء نموذج الكامل والدائم للمناطق الحرة.
- النموذج المؤقت للإعفاء.
- نموذج تجنب الازدواج الضريبي وتوحيد التشريعات.
- نموذج الرسوم و الضريبة و تشمل حوافز الاستثمار عددا من المزايا منها:
- الإعفاءات المؤقتة
- حجم مخصصات الامتلاك من الضرائب لتشجيع سرعة التجديد و الإحلال.
- تخفيضات ضريبية

سنذكر فيما يلي بعض الحوافز التي تقدمها الجزائر قصد تشجيع الاستثمار المباشر فمثلا :

- الإعفاء ابتداء من 1 جانفي للسنة الموالية لتاريخ الخضوع للرسم على الملكية الخاص بالأموال المرتبطة بالاستثمار لمدة 3 سنوات.
- إعفاء السلع و الخدمات من TVA التي تدخل مباشرة في تحقيق الاستثمار الذي يكون مستورد أو منجز في السوق المحلية، عندم تكون هذه السلع والخدمات موجهة لتحقيق عمليات خاضعة لـ TVA.
- إعفاء لمدة 5 سنوات على الأقل و 10 سنوات على الأكثر من IBS و TAIC و إعفاء جزئي بالنسبة للرسم العقاري، الإعفاء يحسب من تاريخ الحصول على العقار في المناطق التي يجب ترقيتها .
- إعفاء في حالة التصدير من IBS و TVA والرسم على رقم الأعمال المحقق من التصدير بعد فترة الإعفاء و حتى يستفيد المستثمر من هذه الحوافز الضريبية عليه أن يكون في شكل شركة لذا فالأشخاص المعنويون و حدهم المعنويون بهذه الحوافز.

- وعندما تمارس المؤسسة نشاطا معلنا عن أولويته في منطقة يجب ترقيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم و تمارس في نفس الوقت خارج هذه المناطق فإن الربح المعفى من الضريبة ينتج عن النسبة بين رقم الأعمال المحقق في المنطقة التي يجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي.
- وفي إطار تشجيع الاستثمار تم خفض IBS من 38% إلى 30% ثم إلى 25% في عام 2006 ويخفض إلى 12,5% إذا تعهدت المؤسسة باستثمار الربح الذي تحصلت عليه.
- خفض حقوق التسجيل من 1% إلى 0.5% بالنسبة للعقود التأسيسية، أو رفع زيادة النشاط و دمج المؤسسات التي لا تحتوي على نقل الاستثمارات الثابتة و المنقولة بين المؤسسات أو الأشخاص سنة 2002.

و قد أكد مدير الضرائب بوزارة المالية أن الإجراءات التحفيزية للاستثمار في الجزائر تعتبر جد مشجعة، أما ضعف الاستثمار المسجل ، فحسب مدير الضرائب فهذا راجع للإجراءات البيروقراطية وليس للتحفيزات الضريبية المتعلقة بالاستثمار.

و يستوجب على الجزائر وفقا لاتفاقية مراكش منح المستثمرين الأجانب نفس الامتيازات الممنوحة للمستثمر المحلي و فتح الباب للشراكة معه ، فهذا بإمكانه دفع عجلة التنمية إلى الأمام إذا توفرت للجزائر قدرة تفاوضية كبيرة للحفاظ على أكبر قدر ممكن من المكاسب في صالحها.

### الفرع الرابع : آثار الإصلاح الضريبي على الإنتاج و التوزيع

تؤثر الضريبة على أصحاب الدخل المحدودة و المتوسطة ، وهذا بدوره يؤثر على الإنتاج بالنقصان، حيث يتأثر الإنتاج نتيجة تأثير الضرائب على عرض وطلب رؤوس الأموال الإنتاجية .

فعرض رؤوس الأموال الإنتاجية يتوقف على الادخار ثم الاستثمار ، و كما نعلم فان الضرائب تؤدي إلى نقص الادخار و قلة رؤوس الأموال الإنتاجية ، فانه يتأثر بمقدار الربح المحقق ، فإذا كان فرض الضريبة يؤدي إلى تقليل الربح ، فبطبيعة الحال يقل الطلب عليها ، أما إذا زاد الربح فان الطلب يزيد عليها.

كذلك فإن فرض الضريبة قد يؤدي إلى انتقال عناصر الإنتاج إلى فروع الإنتاج الأخرى قليلة العبء الضريبي مما يؤثر على النشاط الاقتصادي

أما بالنسبة للتوزيع فقد ينتج على الضريبة أن يعاد توزيع الدخل و الثروة بشكل غير عادل، لصالح الطبقات غير الغنية على حساب الفئات الفقيرة، و يحدث هذا بالنسبة للضرائب غير المباشرة باعتبارها أشد عبئا على الفئات الفقيرة، أما الضرائب المباشرة فهي تؤثر على الطبقات الغنية و مستوى الادخار.

ومما هو جدير بالذكر أن الطريقة التي تستخدم بها الدولة الحصيلة الضريبية تؤثر على نمط التوزيع، فإذا أنفقت الدولة هذه الحصيلة في شكل نفقات تحويلية أو ناقلة، بمعنى تحويل الدخل من طبقات اجتماعية معينة إلى طبقات أخرى دون أية زيادة في الدخل بحيث تستفيد منها الفئات الفقيرة، مما يؤدي إلى تقليل التفاوت بين الدخل.

### الفرع الخامس: الآثار الاقتصادية للضرائب

بعد الإصلاح الضريبي الذي اعتمده الجزائر سنة 1992 ترتب على الضرائب المستحدثة مجموعة من الآثار تتمثل في:

#### أ - الآثار الاقتصادية للضريبة على الدخل الإجمالي

إن الإصلاح الضريبي كان يهدف إلى تخفيض العبء الضريبي على الأشخاص و المؤسسات كما يهدف إلى تشجيع الادخار و الاستثمار.

إذا كان الادخار جزء من الدخل غير الموجه للاستهلاك فلا يجب أن نشجع الأفراد إلى الميول نحو الاستعمالات غير النافعة من الناحية الاقتصادية، كما أن الضريبة على الدخل لها تأثير على قرار الادخار و الاستثمار<sup>31</sup>.

و المشرع الجزائري أدخل نظام القرض الضريبي على الاقتطاعات من المصدر، و ظهر ذلك في ظل الإصلاحات الضريبية لسنة 1992. و ذلك لتفادي الازدواج الضريبي الذي يسمح بخصم مبلغ الاقتطاع من مصدر مبلغ الضريبة الواجبة الدفع، و نلاحظ أن إصلاح جباية الأشخاص الطبيعيين إيجابية مقارنة بالنظام القديم ، و ذلك لتوصيله إلى تقييد المداخيل و تعديل الضريبة من حيث المعدل و النوع الملئم (ضريبة تصاعدية ) الشيء الذي يوفر من المداخيل الصافية و يدفع بمبادرات الاستثمار على مستوى المؤسسات .

و يساهم هذا الإصلاح الضريبي، في تخفيض تكلفة الضريبة على الدخل التي تساهم في تراكم الثروة لدى الأشخاص و التي توجه إلى الاستثمار.

#### ب - الآثار الاقتصادية للضريبة على أرباح الشركات

لتفادي الازدواج الضريبي لجأ المشرع الجزائري إلى إدخال ما يسمى بالرصيد الجبائي و ذلك ابتداء من قانون المالية لسنة 1994. و الذي يمثل خصم مبلغ قدر بـ 30% من الضريبة على الدخل أو على الأرباح بعد إدخاله في حساب هذه الضريبة علما أن الرصيد الجبائي الخاص بالشركات الخاضعة للضريبة BS يقدر بـ 60% بشرط أن يكون رأسمالها المساهم به في الشركات التابعة على الأقل يساوي 10% من الرأس مال الإجمالي لهذه الأخيرة .

و إذا تم توزيع العوائد من طرف الشركة الأم ، فإن مبلغ الرصيد الجبائي يقدر بـ 30%

#### ج - الآثار الاقتصادية للرسم على القيمة المضافة

إن الرسم على القيمة المضافة يتميز بالبساطة و الشفافية كما يتميز بالحياد و له آثار اقتصادية هامة منها:

- إن الرسم على القيمة المضافة أدخل من أجل دعم النمو الاقتصادي، و نمو المؤسسات إضافة إلى دعم الادخار و تشجيعه طالما أنه يقع على الاستهلاك الشيء الذي يسمح بإيجاد حل مشكلة

<sup>31</sup> نظر المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- تزايد الطلب واللجوء إلى الواردات من السلع والخدمات، خاصة وأن الإنتاج الوطني لم يعد قادرا على تغطية الطلب المحلي.
- إن الرسم على القيمة المضافة، خلافا لنظام الرسم القديم (TCA) (لا يعرقل حلقات الإنتاج الطويلة، حيث أن كل مؤسسة تنتج بصفة مستمرة بإمكانها استرجاع الرسم عند كل مرحلة من مراحل الإنتاج فلا يمارس الرسم على القيمة المضافة أي أثر على التكاليف، ولا يقوم برفعها فهو بذلك لا يعتبر رسم تراكمي كما أنه لا يدخل في أسعار العمليات من جهة ومن جهة أخرى لا يقع إلا على القيمة المضافة الناتجة عند كل مرحلة، فيسمح بذلك بتخفيض تكلفة الاستثمار والإنتاج.
  - إن الرسم على القيمة المضافة خلافا للضريبة على الدخل يشجع أكثر الادخار على حساب الاستهلاك طالما أنه لا يؤثر على المداخيل بحيث لا يدخل في حساب الأرباح و المداخيل ولا يقتطع منها، ومع ذلك فإنه لديها آثار تضخمية على المدى القصير.
  - كما أن للرسم على القيمة المضافة أثارا على الاستهلاك بحيث يفرض على الأفراد عقلانية ورشادة الاستهلاك وعدم المساس بالسلع والخدمات ذات الاستهلاك الواسع.
  - إن الرسم على القيمة المضافة من الناحية الاقتصادية لا يخلو من الحساسية والأهمية، حيث أن رفع حجم الرسم يمكن أن يؤدي إلى رفع الأسعار و بالتالي زيادة معدل التضخم.

### المبحث الرابع: الدراسات السابقة

دراستنا لموضوع " دور الإصلاحات الضريبية و أثره على المؤسسة الاقتصادية "تعتبر تكملة للدراسات السابقة ذات الصلة أو القريبة من موضوع دراستنا، و نذكر الدراسات التالية:

#### المطلب الأول: دراسات سابقة عن الإصلاح الضريبي

أولاً: دراسة (باعلي أمينة، طيبي خديجة ( 2014 ) ، وهي عبارة عن مذكرة ماستر في العلوم التجارية من جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، تحت عنوان "دور الإصلاحات الضريبية في دعم و ترقية الاستثمار المحلي بالجزائر دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البويرة" ، حيث تطرقت الباحثتان إلى الإجابة عن السؤال المطروح: إلى أي مدى ساهمت الإصلاحات الضريبية في تحفيز الاستثمارات المحلية بالجزائر؟

وكان أهم ما توصلت إليه الباحثتان هو:

- يعكس النظام الضريبي لدولة ما، النظام الاقتصادي الاجتماعي و السياسي لها، و يتميز النظام الضريبي الجزائري بكثرة التعديلات حيث أدرج ضمن أهم عناصر الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، لما له و للضريبة من الأثر على المشروعات في تحقيق الأهداف الاقتصادية للدولة.
  - يمثل الاستثمار ركيزة الاقتصاد الوطني، باعتباره عاملاً أساسياً في تحقيق النمو الاقتصادي من خلال تطوير الإنتاجية، و تتمتع الجزائر بموقع استراتيجي فعال يحضاً بعدة موارد طبيعية تمكنها من توفير البيئة و المناخ الملائم لتطوير و ترقية الاستثمارات المحلية.
- من خلال إطلاعنا على هذه المذكرة رأينا أنه لا يوجد اختلاف بين هذه الدراسة و دراساتنا حيث كلتا الدراسات احتوت على أهم الإصلاحات و القوانين التي طبقت من قبل الجزائر وكذلك على أهم الأهداف المحققة، غير أن هناك اختلاف في السنة التي أجريت فيها الدراسة (دراسة) كانت في أعلى مستوى ولاية عين الدفلى و تأثير هذه الإصلاحات على عدة سنوات وليست سنة واحدة .

#### ثانياً: دراسة حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة

(1992-2004). البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه مقدمة لكلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير بجامعة الجزائر لسنة 2005، تدور إشكاليته حول التحديات التي تواجه النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاح الاقتصادي، وهدف هذا البحث إلى إبراز الأهمية الاقتصادية و المالية والاجتماعية للضريبة، و تحليل أثر المزايا الضريبية في تطور الاستثمارات في الجزائر إلى جانب تقييم النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات المختلفة التي تواجهه.

#### ثالثاً: دراسة حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة

البحث عبارة عن رسالة ماجستير مقدمة لكلية الاقتصاد و التسيير لجامعة محمد بوضياف المسيلة سنة 2005-2006، تدور إشكاليته حول أثر السياسة الضريبية في الجزائر على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، وهدف الموضوع إلى التعرف على أهم التحفيزات الضريبية التي تمنحها الجزائر لتشجيع الاستثمار و التوسع، و تحليل أثر الإصلاحات الضريبية على أهم العوامل المرتبطة بالاستثمار في المؤسسة عموماً، و المؤسسة الجزائرية بوجه خاص.

#### رابعاً: دراسة يحيى لخضر، دور الامتيازات الضريبية في تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسة

البحث عبارة عن رسالة ماجستير مقدمة لكلية الاقتصاد و التسيير لجامعة محمد بوضياف المسيلة سنة 2005-2006، تدور إشكاليته حول مدى قدرة الامتيازات الضريبية على عدم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية في ظل التأثيرات و الانعكاسات المباشرة و غير المباشرة التي تحدثها الضريبة، وهدفت الدراسة إلى توضيح مدى أهمية الامتيازات الضريبية، و عرض الفوائد التي تعود

على المؤسسة من خلالها، ومحاولة دراسة انعكاس الامتيازات الضريبية في الواقع العملي على الوضعي التنافسية للمؤسسة

### المطلب الثاني: دراسات عن المؤسسات الاقتصادية

أولا: دراسة (بتيل عبد الحق، بن قارة محفوظ (2010) ، وهي عبارة عن مذكرة ليسانس في قسم علوم التسيير من جامعة المدية، تحت عنوان "أثر التغيرات الاقتصادية على ترقية قطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر."

حيث تطرق الباحثان في هذا الموضوع إلى إيجاد جواب لهذا السؤال أو الإشكالية التالية: ما مدى تأثير التغيرات الاقتصادية على ترقية قطاع المؤسسات الاقتصادية الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، و ما مدى أهمية المؤسسات الاقتصادية في تحقيق تنمية اقتصادية و اجتماعية؟ و كان أهم ما توصل إليه الباحثان هو:

- إن عدم وجود تعريف موحد للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة يرجع أساسا إلى اختلاف المعايير المعتمدة في تصنيفها حيث تحبذ الدول النامية استخدام المعايير الكمية، بينما الدول المتقدمة تعتمد على المعايير النوعية.
- إن أساليب و آليات الدعم المقدمة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالجزائر لا تزال بحاجة إلى تطوير و تفعيل أكبر.
- ساهم برنامج تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في ترقيتها، كما لعب دورا بارزا في الرفع من القدرة الإنتاجية و القدرة التنافسية لها.
- لم تول الدولة اهتماما كبيرا بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة التابعة للقطاع العام، حيث عملت في المدة الأخيرة على الشروع في خصصتها.
- ساهمت التغيرات الاقتصادية الراهنة من توقيع اتفاق الشراكة مع الإتحاد الأوروبي إلى الانضمام المرتقب للمنظمة العالمية للتجارة، في تطبيق من السياسات الاقتصادية و المالية التي أدت إلى إعطاء دفع قوي لقطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر.
- غير أن هذا البحث لم يشر إلى الأهداف التي تصبوا إليها الدولة من خلال تشجيع المؤسسات الاقتصادية الصغيرة و المتوسطة كما لم يذكر فيه جميع المفاهيم المتعلقة بالمؤسسات الاقتصادية الصغيرة و المتوسطة لمعظم البلدان.

ثانيا دراسة عامر حبيبة 2017/2016 ، وهي عبارة عن مذكرة دكتوراه تخصص علوم التسيير من جامعة محمد بوضياف بالمسيلة تحت عنوان دور المؤسسات الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة في ظل التكتلات الاقتصادية العالمية دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية حيث تطرقت الباحثة إلى الإجابة عن السؤال المطروح ما هو دور المؤسسات الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة في ظل جهود تأهيل الاقتصاد الجزائري في إطار اتفاق الشراكة المبرم بين الجزائر والاتحاد الأوروبي؟

و كان أهم ما توصلت إليه الباحثة هو :

- التغيرات في المحيط الخارجي والتطورات الحادثة في الوظائف والأنظمة المختلفة، تجبر المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على إعادة التفكير في المستقبل وإعادة النظر في استراتيجياتها، أساليب إدارتها، هيكلها، طرق تنظيمها كفاءة مواردها المادية، المالية والبشرية... الخ.
- البحث عن أساليب وتقنيات جديدة لتأهيلها وتكييفها مع المعطيات الجديدة واستعدادها لمواجهة العولمة الاقتصادية والمنافسة، أصبح أمرا ضروريا، خاصة وأن الجزائر تسير بخطى حثيثة من أجل الاندماج في الحركة الاقتصادية العالمية ومواكبة للتكتلات الاقتصادية وخاصة تكتل الإتحاد الأوروبي، وبالتالي بات لزاما على هذه المؤسسات التزود بوسائل الحماية التي تقيها من سلبات هذا الانفتاح، وبعيدا عن الحماية التي طبقت لفترات طويلة في ظل التوجه الاشتراكي.

## الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري

---

ويعد التجديد المستمر في الأساليب والتقنيات التسييرية من أفضل الحلول لمواجهة التحديات الجديدة، ويتم ذلك من خلال العمل على استبدال النماذج والآليات التقليدية بآليات التسيير المبني على المعرفة وانتهاج الأساليب العلمية كآلية تمتلكها الإدارات الرشيدة في المؤسسات الاقتصادية لتحقيق شروط الاستدامة وبالتالي تحقيق التنمية المستدامة المنشودة

بعد تحليلنا لهذه المذكرة رأينا اختلاف بين هذه الدراسة السابقة ودراساتنا، حيث في دراستنا بحثنا عن تأثير الإصلاح الضريبي على المؤسسة الاقتصادية بينما في هذه الدراسة فكان حول تأثير نظام سياسي على المؤسسة الاقتصادية و كيف تؤثر المؤسسة الاقتصادية على النظام السياسي.

### خلاصة الفصل

من خلال دراسة هذا الفصل يتضح لنا أن الجزائر حاولت من خلال الإصلاح الضريبي الذي اعتمده منذ 1992 أن تعيد الاستقرار إلى النظام الضريبي الذي سبق و أن ذكرنا أنه لم يعد يواكب التطورات الاقتصادية، و السياسية الحاصلة في العالم خصوصا بعد أزمة ، 1986م و انخفاض أسعار البترول حيث لم تعد حصيللة الجباية البترولية كافية لتغطية نفقات الدولة و التوجه إلى اقتصاد السوق.

إن إحلال الجباية العادية بدل البترولية وفق الإصلاح المنتهج دفع بالدولة للاهتمام أكثر بالمؤسسة الاقتصادية، التي عرفت تطورات كثيرة في الجزائر و أصبحت تكتسب أهمية كبيرة و دور في تمويل ميزانية الدولة، و لهذا فهل تختلف جباية المؤسسة إذا اختلف نوعها أو لا؟ و هل هي قادرة على مواكبة التطور الاقتصادي في العالم، هذا ما سنعرفه في الفصل الثاني عند دراستنا للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية و كيفية تسييرها جبايا.



# الفصل الثاني

دراسة حالة مؤسسة  
الجزائرية للمياه بمنطقة  
عين الدفلى

### تمهيد الفصل

لقد استعرضنا في الجانب النظري من هذا البحث أهم آثار الإصلاحات الضريبية التي اعتمدها الدولة على الاقتصاد الجزائري و انعكاساتها على المؤسسة الاقتصادية و بالإضافة إلى التسيير الجبائي الفعال و دوره في تجنب المخاطر، الضريبية أما بالنسبة للجانب التطبيقي من هذا البحث فسنقوم بمحاولة إسقاط ما درسناه في الجانب النظري على المؤسسة الاقتصادية و محاولة دراسة آثار الضرائب عليها، و من هنا لقد ارتأينا دراسة شركة الجزائرية للمياه حيث أصبحت الموارد المائية في عصرنا هذا تكتسب أهمية كبيرة في كل أنحاء العالم لاسيما من حيث إنتاج، تسيير و توزيع المياه و ذلك بسبب ندرة المياه التي نشهدها في هذا العصر و التي أصبحت هاجس عند بعض الدول و تعتبر الجزائر إحدى الدول التي تتوفر على ثروة مائية كبيرة إلا أن مشكلة تسيير المياه تبقى دائما مطروحة بسبب نقص الخبرات و ضعف الإمكانيات و قد سعت الدولة جاهدة لتطوير تسيير المياه في الجزائر و ذلك من خلال تأسيس شركة الجزائرية للمياه سنة 2002 و هي تعتبر إحدى أكبر الشركات العمومية الوطنية في الجزائر، و من هنا فقد اخترنا هذه المؤسسة لدراسة جبايتها لكوننا نطمح إلى التحكم الجيد في جباية المؤسسة الاقتصادية العمومية، و سنتناول في هذا الفصل النقاط التالية:

- تقديم شركة الجزائرية للمياه
- كيفية حساب الضرائب المفروضة على المؤسسة
- تأثير الضرائب على شركة الجزائرية للمياه

### المبحث الأول: تقديم شركة الجزائرية للمياه

الجزائرية للمياه مؤسسة عمومية وطنية ذات طابع صناعي و تجاري تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلال المالي. نشأت المؤسسة وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 01-101 المؤرخ في 27 محرم 1422 الموافق 21 أبريل سنة 2001 تحت شعار الماء، الماء في كل مكان. المياه للجميع توضع المؤسسة تحت وصاية الوزير المكلف بالموارد المائية، و يوجد مقرها الاجتماعي في مدينة الجزائر و لديها 15 منطقة موزعة على كامل التراب الوطني و تتحدر تحت كل منطقة مجموعة من الوحدات و تعتبر منطقة عين الدفلى إحدى أهم المناطق التابعة للمديرية العامة للشركة و سنتناول في هذا المبحث:

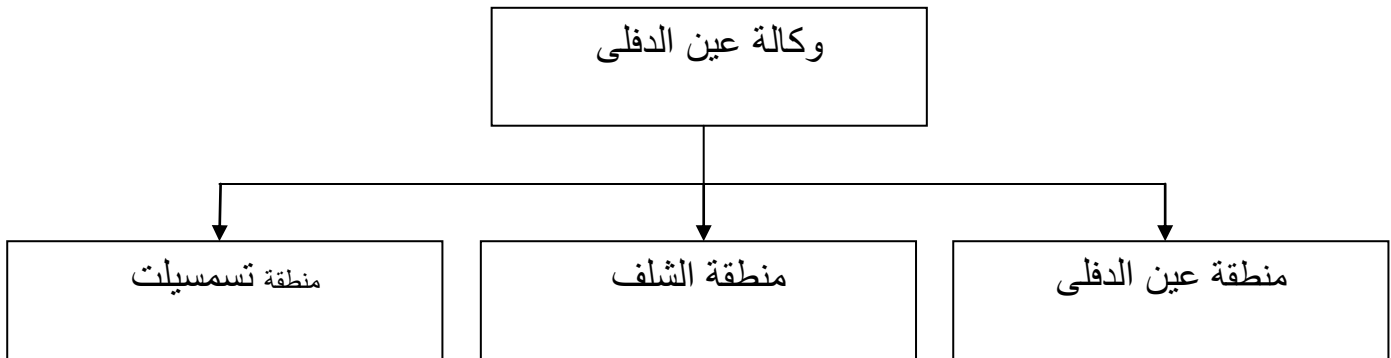
- نبذة تاريخية عن المؤسسة
- مهام و اختصاصات المؤسسة
- الهيكل التنظيمي للمؤسسة

### المطلب الأول: نبذة تاريخية عن المؤسسة

إن شركة الجزائرية للمياه ليست بالمؤسسة الحديثة النشأة و إنما تعتبر من أقدم المؤسسات التي عرفت في الجزائر إبان الاستعمار الفرنسي فقد كان تسيير المياه من اختصاص البلدية التي كانت تقوم بتوزيع المياه في عين الدفلى، و بقيت على هذا الحال بعد الاستقلال حتى تم إنشاء شركة عمومية لتسيير و توزيع المياه تحت اسم SONADE و أصبحت هذه المؤسسة تتكفل بإنتاج و توزيع المياه في الجزائر ككل، و في سنة 1984 م قامت الدولة بإدخال مجموعة من الإصلاحات الاقتصادية على الاقتصاد الجزائري و التي بدورها مست شركة المياه حيث تم إعادة الهيكلة العضوية و المالية للمؤسسة و تم تقسيم شركة سوناد إلى شركات مستقلة إداريا في مختلف المناطق في الجزائر و هنا ظهرت شركة EPECO مؤسسة إنتاج و تسيير و توزيع المياه لولاية عين الدفلى، و أصبحت تقوم بتسيير المياه في معظم ولايات الوسط.

و بهدف ترشيد توزيع المياه في كامل التراب الوطني تم دمج هذه المؤسسات الجهوية عن طريق إنشاء مديرية عامة مقرها الرئيسي الجزائر العاصمة حيث تقوم باتخاذ القرارات الإستراتيجية الخاصة بالمؤسسة و تم تقسيمها إلى مجموعة من الوكالات الجهوية و تحت كل وكالة توجد مجموعة من المناطق و كل منطقة تنقسم إلى وحدات فبالنسبة للوكالة الجهوية لعين الدفلى التي تعتبر محل دراستنا فإنها كانت تنقسم إلى أربع مناطق و كل منطقة تنقسم إلى مجموعة من الوحدات و في سنة 2007 تم إلغاء نظام الوكالات و أصبحت تنفرع من المديرية العامة 15 منطقة ZONE و كل منطقة تتحكم في 2 إلى 4 وحدات و كل وحدة توجد في ولاية. فالنسبة للعين الدفلى أصبحت تتحكم في 3 وحدات و هي عين الدفلى، تسميلت و الشلف و الإدارة توجد في ولاية عين الدفلى.

### شكل رقم 04 : المناطق التابعة للوكالة عين الدفلى



المصدر: مصلحة الموارد البشرية للمؤسسة

## المطلب الثاني: مهام و اختصاصات المؤسسة

### الفرع الأول: مهام المؤسسة

تكلف المؤسسة في إطار السياسة الوطنية للتنمية، بضمان تنفيذ السياسة الوطنية لمياه الشرب على كامل التراب الوطني من خلال التكفل بنشاطات تسيير عمليات إنتاج مياه الشرب و المياه الصناعية و نقلها و معالجتها و تخزينها و جرها و توزيعها و التزويد بها و كذا تجديد الهياكل القاعدية التابعة لها و تنميتها، بهذه الصفة عن طريق التفويض، بالمهام الآتية:

- 1 - مراقبة نوعية المياه الموزعة؛
- 2 - المبادرة بكل عمل يهدف إلى اقتصاد المياه، لاسيما عن طريق:
  - تحسين فعالية شبكات التحويل و التوزيع.
  - إدخال كل التقنيات للمحافظة على المياه.
  - مكافحة تبذير المياه بتطوير عمليات الإعلام و التكوين و التريبة و التحسيس باتجاه المستعملين
  - تصوير برامج دراسية مع المصالح العمومية التربوية لنشر ثقافة اقتصاد المياه
- 3- التخطيط لبرامج الاستثمار السنوية و المتعددة السنوات و تنفيذها.
- 4- توفير و توزيع مياه الشرب على جميع أحياء ولاية عين الدفلى و الولايات التابعة لها، وذلك من خلال الشبكات الرئيسية و الفرعية التي تقوم المديرية بتنفيذها وفقاً للخطط و البرامج التي يتم إعدادها لهذا الغرض.
- 5- إيصال خدمات الصرف الصحي لجميع الأحياء
- 6- العمل على ترشيد استهلاك المياه.
- 7- البحث عن مصادر بديلة و إستراتيجية.
- 8- إعداد الدراسات الخاصة بالمياه الجوفية و أماكن توافرها و الأسلوب الأمثل في الاستفادة منها.

### الفرع الثاني: اختصاصها

- تختص المديرية العامة للمياه بمنطقة عين الدفلى بكل ما يتعلق بمياه الشرب و الصرف الصحي في كل من عين الدفلى الشلف و تسمسيلت إدارة و تشغيل و جباية، هذا قبل أن تصيح مدينة عين الدفلى تابعة لشركة المياه و التطهير سياكو و التي تعتبر الجزائرية للمياه مساهمة فيها بنسبة 65 % سنة 2008 و بقيت تسيير كل من عين الدفلى و الشلف و مقرها عين الدفلى.
- رسم و تنفيذ خطط إدارة و تشغيل مياه الشرب و مياه الصرف الصحي.
  - تطوير و تنفيذ المشاريع و الشبكات و المحطات حسب الحاجة.
  - تحل هذه المؤسسة محل جميع المؤسسات و الهيئات العمومية الوطنية و الجهوية و المحلية في ممارسة مهمة الخدمة العمومية لإنتاج المياه الصالحة للشرب و توزيعها، لاسيما:
- 1- الوكالة الوطنية لمياه الشرب و المياه الصناعية و التطهير AGEP
  - 2- المؤسسات العمومية الوطنية ذات الاختصاص الجهوي في تسيير مياه الشرب.
  - 3- مؤسسات توزيع المياه المنزلية و الصناعية و التطهير في الولاية.
  - 4- الوكالات و المصالح البلدية لتسيير و توزيع المياه.



- الإشراف على تنفيذ العقود المبرمة مع الشركات المتخصصة في أعمال التشغيل والصيانة بكافة التخصصات وتقييم أداء المقاولين.

#### 7- الإدارة التجارية:

تقوم هذه المديرية بعملية تسويق المنتجات، وعقد الصفقات مع المتعاملين الاقتصاديين ودراسة حالة السوق المالي وتحديد العائد على المبيعات .

كما يتم في هذه الإدارة تحقيق الصفقات التجارية و كذا تحديد الطلبيات، و القيام بالحسابات الخاصة بكمية

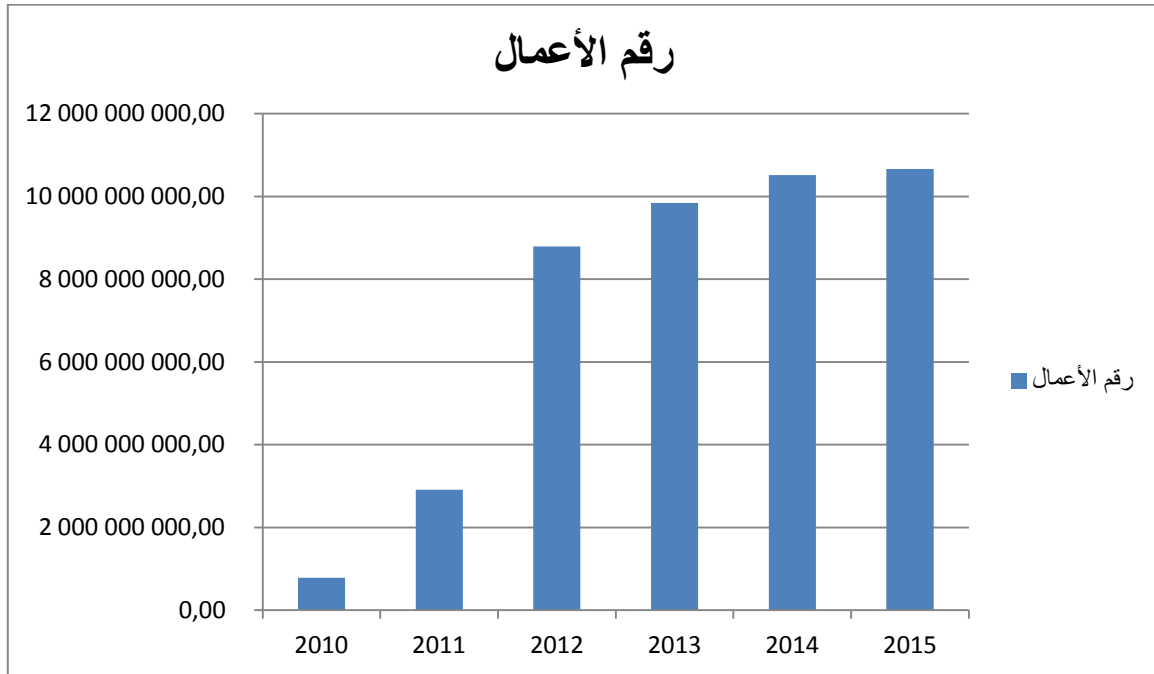
المنتجات التي خرجت من المخزن يوميا، ثم تقديم تقرير شهري لمصلحة المحاسبة و تحقيق أكبر قدر من المبيعات، و الجدول التالي يبين تطور رقم الأعمال خلال الفترة 2010- 2015

#### جدول رقم 08: تطور رقم أعمال المؤسسة خلال الفترة ما بين 2005 و 2010

رقم الأعمال	السنة
780.044.955.6 دج	2010
2.913.814.766.00 دج	2011
8.786.547.930.50 دج	2012
9.839.637.198.38 دج	2013
10.511.429.983.14 دج	2014
10.659.780.011.21 دج	2015

المصدر: جداول حسابات النتائج الخاصة بالمؤسسة

#### شكل رقم 05: تطور رقم أعمال المؤسسة خلال الفترة 2010-2015



من خلال هذا التمثيل البياني نلاحظ أن رقم أعمال المؤسسة يتزايد كل السنة حيث ارتفع بشكل كبير من سنة 2010 إلى سنة 2011 بحوالي 2.133.769.810.40 دج أي بنسبة 273 % و في سنة 2012 ارتفع بنسبة 202 % ثم ليستقر ارتفاع نوعا ما من سنة 2013 إلى سنة 2015 بنسبة تتراوح ما بين 20 % و 08%.

### 8- الإدارة المالية و المحاسبية

تعتبر من أهم الإدارات الموجودة بالمؤسسة حيث تعمل هذه الإدارة على تسجيل العمليات اليومية التي تقوم بها الشركة محاسبيا ، وتسجيل العمليات الخاصة بشراء أو تنازل عن الاستثمارات، كما تقوم بحساب النتيجة الجبائية وحساب النتيجة الصافية للسنة المالية و إعداد الميزانية الختامية و التنسيق بين الوحدات التابعة لها و المشاركة في إعداد البرامج المالية و العمل على تنظيم و مراقبة الملفات الخاصة بالعمليات المالية و العمل على تنفيذ العمليات الخاصة بالخرينة.

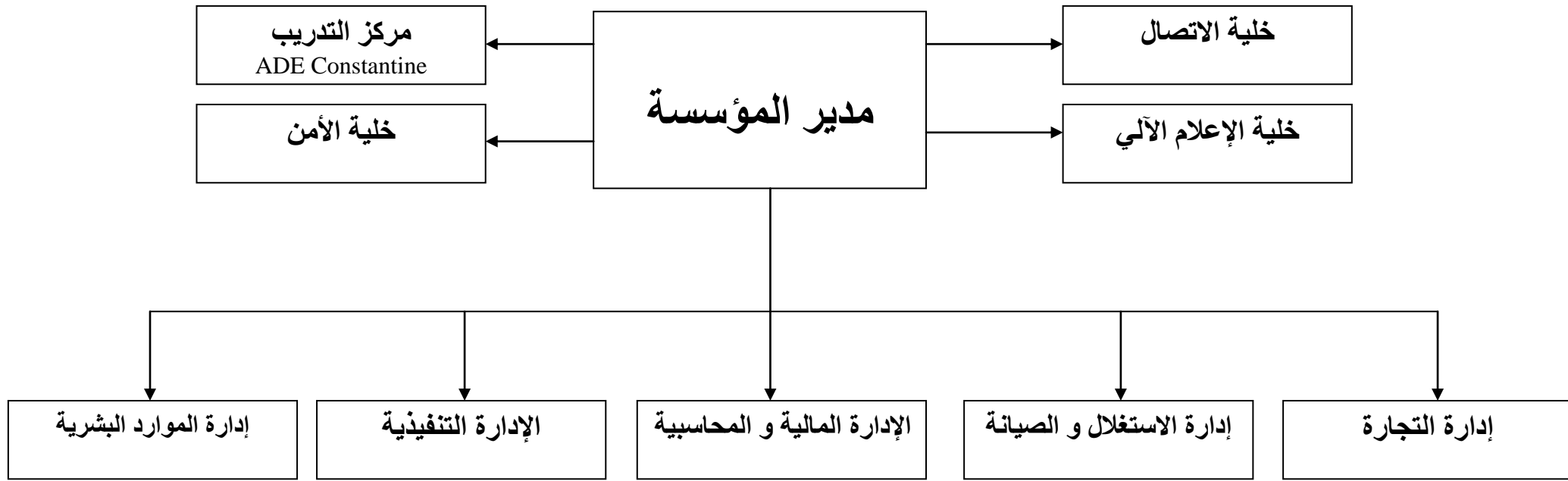
### 9- الإدارة التنفيذية

تقوم بتنفيذ كل القرارات التي تصل لها من طرف الإدارات الأخرى و لها دور أساسي في المؤسسة.

### 10- إدارة الموارد البشرية

تعتبر إدارة الموارد البشرية من أهم وظائف الإدارة لتركيزها على العنصر البشري والذي يعتبر أثمن مورد لدى الإدارة والأكثر تأثيراً في الإنتاجية على الإطلاق. إن إدارة و تنمية الموارد البشرية تعتبر ركناً أساسياً في غالبية المنظمات حيث تهدف إلى تعزيز القدرات التنظيمية، وتمكين الشركات من استقطاب وتأهيل الكفاءات اللازمة والقادرة على مواكبة التحديات الحالية والمستقبلية؛ فالموارد البشرية يمكن أن تساهم وبقوة في تحقيق أهداف المنظمة. إن إدارة الموارد البشرية تعني باختصار الاستخدام الأمثل للعنصر البشري المتوفر والمتوقع. على مدى كفاءة، و قدرات، و خبرات هذا العنصر البشري وحماسه للعمل تتوقف كفاءة المنظمة ونجاحها في الوصول إلى تحقيق أهدافها.

شكل رقم 06: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الجزائرية للمياه منطقة عين الدفلى



المصدر: مصلحة الموارد البشرية في المؤسسة



### المبحث الثاني: كيفية حساب الضرائب المفروضة على المؤسسة

تعتبر شركة الجزائرية للمياه من الشركات الكبيرة في الجزائر و هي من المؤسسات و الهيآت العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري .و التي تعتبر تابعة لمديرية المؤسسات الكبرى و التي مقرها الجزائر العاصمة، و بالتالي فإنها تعتمد نظام الحصيلة المدعمة و تقوم بالتصريح بالضرائب في هذه المديرية حيث تقوم كل المناطق الـ 15 بوضع الحسابات المدعمة الخاصة بوحداتها و تبعثها للمديرية العامة للجزائرية للمياه، و تتكفل هذه الأخيرة بدورها بوضع حساب مدعم لكل المناطق التابعة لها، و تقوم بالتصريح بالضريبة لدى مديرية المؤسسات الكبرى و كأنها كيان واحد و ذلك لتسهيل تحصيل الضرائب و التحكم بطريقة أفضل في جباية المؤسسة و تخضع الجزائرية للمياه لمجموعة من الضرائب كغيرها من المؤسسات الاقتصادية، تتمثل في الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني، و حق الطابع بالإضافة إلى مجموعة من الرسوم الخاصة بقطاع المياه مثل رسم التطهير و الرسوم التي تدفعها للبلدية و كذلك الرسوم التي تدفعها لشركة الصرف الصحي لاستعمالها لقنوات الصرف الخاصة بالشركة

#### المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات

كما سبق و أن ذكرنا فإن الجزائرية للمياه لمنطقة عين الدفلى تقوم بالتصريح بنتيجتها الجبائية لدى المديرية العامة للجزائرية للمياه عن طريق نظام الحصيلة المدعمة و التي تقوم بالتصريح بالضريبة على أرباح الشركات بالنظر إلى مجموع الأرباح الذي تتحصل عليه جميع المناطق حيث تقوم بعملية المقاصة بين الأرباح و الخسائر التي تتحصل عليها المناطق الخمسة عشر و النتيجة التي تتحصل عليها تمثل الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات .و الجدول التالي يبين النتيجة التي حققتها شركة الجزائرية للمياه لمنطقة عين الدفلى بعد تطبيق نظام الحصيلة المدعمة لكل من وحدة عين الدفلى و وحدة تسمسيلات و مركز التدريب بالشلف.

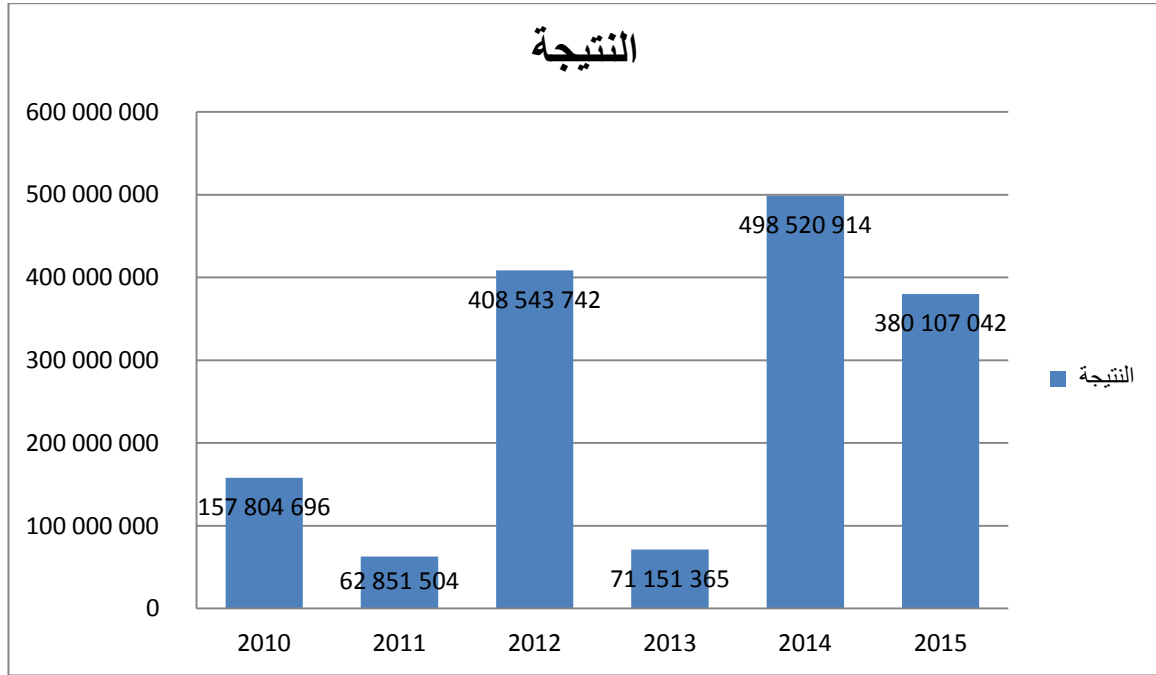
#### جدول رقم 09 نتيجة السنة للمؤسسة خلال الفترة 2010-2015

السنة	نتيجة السنة
2010	157 804 696 -
2011	62 851 504 -
2012	408 543 742 -
2013	71 151 365 -
2014	498 520 914 -
2015	380 107 042 -

المصدر: الميزانيات المدعمة للمؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أن مؤسسة الجزائرية للمياه لمنطقة عين الدفلى لم تتحصل على ربح نهائيا خلال هذه الفترة و بالتالي فهي معفية من دفع الضريبة على أرباح الشركات حتى لو كانت الوحدات التابعة لها تحقق ربح. و من خلال المقابلة التي أجريناها مع المدير المالي للمؤسسة أكد لنا بأن المديرية العامة لشركة الجزائرية للمياه هي الأخرى عند حسابها للحصيلة المدعمة فإنها تحصلت على نتائج سلبية و هو ما يعفيها من دفع الضريبة على أرباح الشركات و يرجع السبب لذلك إلى أن عملية المقاصة بين أرباح و خسائر المناطق أظهرت نتيجة سلبية و ذلك لكون بعض المناطق تحقق خسائر كبيرة لا تستطيع أرباح المناطق الأخرى تغطيتها و من بينها منطقة عين الدفلى و الشكل التالي يبين تطور خسائر المؤسسة

الشكل رقم 07: منطقة عين الدفلى - خلال الفترة من 2010-2015



المصدر: الميزانيات الجبائية للمؤسسة

من خلال الشكل السابق نلاحظ أن المؤسسة سجلت أقل خسارة لها سنة 2011 أي عندما كانت وكالة جهوية و ذلك لأن بعض الوحدات التي كانت تابعة لها حققت نتائج إيجابية و أكبر خسائر تحملتها المؤسسة كانت سنة 2014 و في هذه السنة أصبحت تسير كل من وحدتي الشلف و تسمسليت، و أصبحت مساهمة في شركة المياه و التطهير بعين الدفلى seaco بنسبة 64 % حيث حققت كلا الوحدتين خسائر و في سنة 2015 نلاحظ أن نسبة الخسارة بدأت تنخفض تدريجيا. و من هنا نلاحظ بأن الجزائرية للمياه غير معنية بدفع الضريبة على أرباح الشركات و كما أن المناطق و الوحدات التي تحقق ربح أيضا تعفى دفع هذه الضريبة، فمثلا وحدة تسمسليت التابعة لمنطقة عين الدفلى

حققت ربحا سنة 2010 يقدر ب 40387953,91 دج و نظرا لأن المديرية حققت خسارة حسب نظام الحصيلة المدعمة consolidation فإنها استقادت من هذا الربح و لم تدفع عليه ضريبة . لأنه لو كانت كل وحدة تدفع الضريبة على حدا فإنه من الواجب عليها دفع الضريبة، و بالتالي فإن الإصلاح الذي قامت به الدولة بإنشاء مديريةية المؤسسات الكبرى و نظام الحصيلة المدعمة انعكس إيجابا على المؤسسة لكونها مشكلة من المؤسسة الأم و فروعها. و بتحقيق الخسارة فإن الدولة تقدم جزء من المال على شكل إعانة للمؤسسة، و تقوم المديرية العامة بتوزيعها على المناطق حسب احتياجات كل منطقة بالإضافة إلى تدعيمها لسعر اللتر من الماء.

**المطلب الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي**

تعتبر المؤسسة خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي في فئة الأجور و المرتبات و كذلك معدل 10% الذي تقتطعه من منح التقاعد أو مركز التدريب، و يتم تحصيل هذه الضريبة عن طريق نظام الاقتطاع من المصدر و يتم حساب الضريبة عن طريق الجدول التصاعدي للأجور الذي وضعته لدولة سنة 2008 و من هنا سنقوم بدراسة حالة عامل لا على التعيين عن طريق حساب أجره و حساب قيمة الضريبة التي تقتطعها المؤسسة من أجره و حساب مجموع قيمة ضريبة الدخل الإجمالي المقتطعة على العامل خلال السنة.

## الفرع الأول: دراسة الأجر

### 1 - الأجر الأساسي

الأجر الأساسي هو أجر محدد في سلم الأجور حيث للوحدة سلم أجور الذي يمثل كل من الصنف، الدرجة وكذلك الأجر الموافق له.

### 2 - تعويض الضرر:

يتقاضى العامل هذا التعويض شهريا، ويحسب بتحديد نسبة مئوية من الأجر الأدنى مع الأخذ بعين الاعتبار المنطقة ومنصب العمل ودرجة منصب العمل وهي محصورة بين 12% و 24%

مبلغ التعويض عن الضرر = الأجر الأدنى x نسبة مئوية

مبلغ التعويض المتناوب = الأجر الأدنى x نسبة مئوية

### 3 - تعويض الخبرة المهنية

و هو تقييم للخبرة المهنية الناتجة عن الأقدمية المكتسبة في المؤسسة أو خارج المؤسسة (أي مؤسسة أخرى)، وتحسب على أساس الأجر الأساسي بنسبة مئوية منها 2% للسنة بالنسبة للعمل داخل المؤسسة و 1% للسنة بالنسبة للعمل خارج المؤسسة و مراعاة لعدد سنوات العمل.

مبلغ التعويض = الأجر الأساسي x عدد السنوات x نسبة مئوية

### 4 - تعويض السلة

هو تعويض قيمة الوجبة الغذائية التي يتناولها العامل و تقدر ب 200 دج في اليوم

تعويض السلة = قيمة الوجبة x عدد الأيام

### 5-تعويض النقل

يمنح هذا التعويض بحسب عدد الكيلومترات الخاصة بالمساهمة ما بين مكان العمل ومقر سكن العامل

الفرع الثاني: دراسة حالة عامل في مؤسسة الجزائرية للمياه

ينتمي هذا العامل إلى الإدارة المالية و المحاسبية للمؤسسة و هو متزوج و له طفل بدأ بالعمل

في المؤسسة سنة 2010 و هو عامل مؤهل رتبته 17/2

حساب الأجر الخاضع للضريبة: يحسب الأجر الخاضع للضريبة بناء على العلاقة التالية:

الأجر الخاضع للضريبة = الدخل الإجمالي - الاشتراكات في الضمان الاجتماعي

الدخل الإجمالي = أجره المنصب + كل المنح والعلاوات الخاضعة للضريبة

الاشتراكات في الضمان الاجتماعي = أجره المنصب x 9%

و بتطبيق هذه العلاقات يمكننا حساب الأجر الخاضع للضريبة

أجره المنصب و تتكون من:

الأجر الأساسي: و يحسب على حسب شبكة الأجور و الرتبة و يفقد الأجر الأساسي لهذا العامل ب:

الأجر الأساسي = 119.65 x 173.33 = 20739.00

تعويض الخبرة المهنية = الأجر الأساسي x النسبة

تعويض الخبرة المهنية = 0.075 x 20739.00 = 1555.42

علاوة المردود الفردي = 24% x 20739.00 = 4977.36

تعويض الأجر الثابت ( IFF ) = 18% x 20739.00 = 3733.02

أجره المنصب = 20739.00 + 1555.42 + 4977.36 + 3733.02 =

أجره المنصب = 31004.80 دج

اشتراكات الضمان الاجتماعي: و نحصل عليه بالضرب أجره المنصب في 9%

اشتراكات الضمان الاجتماعي = 9% x 31004.80

اشتراكات الضمان الاجتماعي = 2790, 43 دج

الدخل الإجمالي = أجره المنصب + تعويض النقل + تعويض السلة

الدخل الإجمالي = 3600 + 1400 + 31004.80 =

الدخل الإجمالي = 36004.83 دج

الأجر الخاضع للضريبة = الدخل الإجمالي - اشتراكات الضمان الاجتماعي  
الأجر الخاضع للضريبة = 36004.83 - 2790.43  
الأجر الخاضع للضريبة = 33214.37 دج  
و بالرجوع إلى الجدول نجد بأن مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الموافق لدخل العامل يساوي  
3463 دج  
الأجر الصافي للعامل = 34083.65 دج

**حساب مجموع الضريبة على الدخل الإجمالي للعامل لسنة 2015**  
تعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي لفئة الأجور من الضرائب المباشرة و التي تقتطعها المؤسسة شهريا  
من دخل العامل، و من هنا سنقوم بحساب مجموع الضريبة التي يدفعها العامل خلال السنة لمعرفة أثرها  
على دخل العامل.  
نأخذ حالة عامل آخر مؤهل ذو رتبة 14/8 دخل المؤسسة سنة 1983/12/10 متزوج و لديه 5  
أطفال و الجدول التالي يبين الأجر الخاضع للضريبة و قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي حسب السلم  
و الضرائب على الدخل الأخرى كذلك الدخل الصافي لهذا العامل خلال الفترة من جانفي 2015 إلى  
إلى ديسمبر 2015

**جدول رقم 10: أجور العامل و الضريبة على الدخل المفروضة عليه**

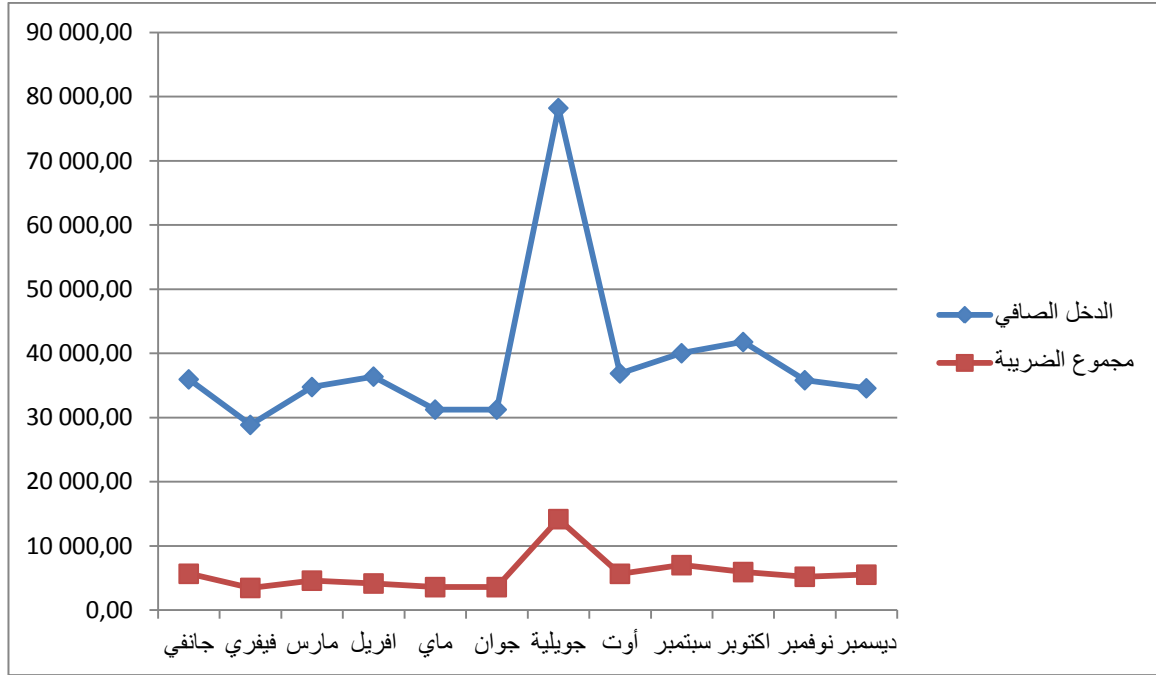
الدخل الخاضع	مبلغ الضريبة	الضرائب على الدخل الأخرى	مجموع الضريبة	الدخل الصافي	
43 426,63	4 813,00	856,86	5 669,86	35 956,95	جانفي
33 228,04	3 466,00	-	3 466,00	28 862,04	فيفري
38 163,71	4 141,00	459,22	4 600,22	34 763,49	مارس
37 330,75	3 589,00	571,12	4 160,12	36 387,07	أفريل
33 635,98	3 589,00	-	3 589,00	31 246,98	ماي
33 635,98	3 589,00	-	3 589,00	31 246,98	جوان
85 606,45	5 698,00	8 487,76	14 185,76	78 220,69	جويلية
40 551,12	5 665,00	-	5 665,00	36 886,12	أوت
45 046,06	5 665,00	1 350,00	7 015,00	40 031,06	سبتمبر
45 710,67	5 299,00	637,36	5 936,36	41 774,31	أكتوبر
39 033,60	5 209,00	-	5 209,00	35 824,60	نوفمبر
40 095,86	5 527,00	-	5 527,00	34 568,86	ديسمبر
515 464,85	56	12 362,32	68 612,32	465	المجموع
	250,00			769,20	

**المصدر: بناء على كشوف أجر العامل**

من خلال المعطيات الموجودة في الجدول نلاحظ بأن مجموع الدخل السنوي الخاضع للضريبة  
على الدخل الإجمالي الذي يتحصل عليه هذا العامل يتمثل في 515464,85 دج، و يتمثل مجموع ما  
يدفعه من الضريبة على الدخل المقتطعة شهريا بالإضافة إلى الاقتطاعات الأخرى من الضريبة على  
الدخل الإجمالي و المتمثلة في الاقتطاعات على الزيادة في الأجور 68612,32 دج، و إذا خصمنا مبلغ  
اشتراكات الضمان الاجتماعي خلال السنة و زيادة المنح غير الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي  
نحصل على مجموع الدخل السنوي الصافي للعامل و يساوي 465769,2 دج و منه نلاحظ بأن مبلغ

الضريبة المفروض على العامل كبير إذا أخذنا بعين الاعتبار الحالة الاجتماعية للعامل، مما يجعل هذه الضريبة تشكل عبء على العامل و هذا في ظل الارتفاع في الأسعار و ضعف مستوى المعيشة. حيث أن هذا السلم لا يأخذ بعين الاعتبار الحالة الاجتماعية للعامل بالرغم من أنه جدول تصاعدي أي يضمن العدالة الضريبية بين العمال. و الشكل التالي يبين تغير الضريبة على الدخل الإجمالي المفروضة على العامل مقارنة بالدخل الصافي الذي تحصل عليه العامل خلال السنة

**شكل رقم 08: منحى الضريبة على الدخل الإجمالي و الدخل الصافي**



المصدر: الجدول رقم 10

حيث نلاحظ بأن الضريبة على الدخل تقريبا ثابتة خلال السنة أشهر الأولى و بعدها ارتفعت في شهر جويلية و ذلك لأن الشركة رفعت في تعويض النقل و السلة من 3300 و 1100 إلى 4400 دج و 1400 دج على التوالي، و قد حصل العامل على تعويض هذا المبلغ على الأشهر السابقة و قد خصم منه مبلغ الضريبة و بعد شهر جويلية تصبح قيمة الضريبة تقريبا متساوية. كما و قد تم أخذ بعض انطباعات العمال حول قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي المقطعة من أجورهم و أعربوا عن استيائهم من ارتفاع مبلغ الضريبة مقارنة مع الأجر المتحصل عليه خصوصا المتزوجون. كما و أن الدولة قامت برفع الحد الأدنى للأجر من 15000 دج إلى 18000 دج و هو ما يستدعي النظر في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي و إدخال تعديلات عليه، و ذلك عن طريق وضع دراسة جديدة تمكنا من تجاوز سلبيات السلم القديم.

### المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة و الرسوم الأخرى

#### الفرع الأول: الرسم على القيمة المضافة

إن المؤسسة بطبعتها الصناعي والتجاري خاضعة لهذا الرسم وفق القانون حيث تخضع شركة الجزائرية للمياه إلى الرسم على القيمة المضافة و الرسم على حق الطابع سواء على أساس الوحدات أو لولاية عين الدفلى ( المديرية)

**1- معدل TVA الخاضعة له المؤسسة:** إن مؤسسة الجزائرية للمياه خاضعة ككل المؤسسات إلى معدل TVA العادي 19 % المطبق على عملياتها

#### 2- نظام التصريح الدوري لـ TVA

تلتزم المؤسسة بالتصريح الشهري لـ TVA وذلك في حدود القانون الذي يوجب عليها ذلك في حدود 20يوما من الشهر للتصريح بالرسم الذي خضعت له خلال الشهر الماضي .و ذلك حسب نظام الحسابات المدعمة، وتقوم بالتسوية لهذا الرسم وفي نهاية كل سنة تقوم بالتسوية السنوية لهذا الرسم. **حساب الرسم على القيمة المضافة:**

حسب نظام الحصيلة المدعمة التي تتبعها المؤسسة فإنها تقوم بجمع الرسم على القيمة المضافة لكل من وحدة عين الدفلى و وحدة تسميلت و مركز التدريب و تصرح بها و من هنا سنقوم بحساب القيمة المضافة المستحقة و المسترجعة و ذلك لمعرفة قيمة الرسم الذي تدفعه .  
و تحسب الضريبة بضرب مبلغ الفاتورة الخاضع في معدل الرسم على القيمة المضافة و هو 19 % ،  
و يعطي مجموع المبالغ المحسوبة مبلغ الـ TVA سواء المسترجعة أو المستحقة و بعد حساب الرصيد نحصل على مبلغ الضريبة الواجب الدفع  
نأخذ مثال :حساب الضريبة المسترجعة شركة الوطنية تيليكوم TELECOM WATANIA

مبلغ الرسم = مبلغ الفاتورة X 19 %

مبلغ الرسم = 19 X 73664.47 %

مبلغ الرسم = 13996 دج

ويمكننا أن نضع الجدول التالي:

جدول رقم 11: مبلغ الـ TVA الواجب الدفع الخاص بمقر المؤسسة و مركز التدريب لشهر نوفمبر

مبلغ الـ TVA المستحقة	مبلغ الـ TVA المسترجعة	
36 507,02	73 332,96	Total SIEGE ZONE
0,00	59 825,29	Total centre de formation
36 507,02	133 158,29	المجموع
96 651,27		الفرق

المصدر: ملاحق التصريح بالضرائب الخاصة بالمؤسسة

و بالتالي مبلغ الرسم الواجب الدفع من طرف المؤسسة هو 96651.27 دج

أما أن المؤسسة لا تتعامل بـ TVA بين الوحدات حيث الشراء و البيع يكون خارج الرسم على القيمة المضافة بينها.

## الفرع الثاني: رسوم أخرى

### 1 - حق الطابع

إن رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية وللمحركات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل.

يؤسس طابع خاص لكل نوع من الورق. ويحمل كل طابع بصفة متميزة مبلغه وشعاره يتمثل في الكلمات التالية: " الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية".

يلزم على المدينين بالرسم الخاضعين لنظام الربح الحقيقي في مجال الضرائب المباشرة، في مختلف الحالات حيث يكون دفع رسم الطابع مثبتا عن طريق وضع الطوابع أو الطوابع المميزة أو العلامات بدفع الرسوم مثلما أدرجت في الجداول بتعويضها بعلامات مطبوعة بواسطة آلات خاصة سبق للإدارة الجبائية أن وافقت عليها<sup>1</sup>.

بالنسبة لمؤسسة الجزائرية للمياه فإن الوحدات فقط هي التي تدفع حق الطابع يتم التصريح به شهريا ، فالنسبة لوحدة تسمييلت فيقدر حق الطابع ب237802,00 دج و وحدة الشلف تقدر حق الطابع ب 251982, دج و بالتالي فإن المبلغ الذي تصرح به شركة الجزائرية للمياه لمنطقة عين الدفلى هو مجموع الوحدتين و يساوي 489784,00 دج.

### الرسوم الخاصة بشركة المياه

كذلك هو الحال بالنسبة للرسم على النشاط المهني و الرسوم الأخرى الخاصة المفروضة على شركة الجزائرية للمياه حيث تقوم الوحدات بالتصريح و دفع هذه الرسوم لمفتشية الضرائب التابعين لها سواء في تسمييلت أو الشلف دون الرجوع إلى المديرية.

### المبحث الثالث: تأثير الضرائب على شركة الجزائرية للمياه

إن بحث المؤسسة الاقتصادية على زيادة فعاليتها خصوصا المؤسسة العمومية التي أضحت تحاول جاهدة مواكبة التطورات الاقتصادية الحاصلة و تبقى الضرائب عانقا كبيرا بالنسبة و ذلك بسبب ضعف التسيير، يجعلها تولي اهتماما كبيرا للضرائب بحيث لا تعتبرها مبلغ من نفود يشكل التزاما بالنسبة لها اتجاه مديريةية الضرائب بل من الواجب عليها محاولة تسييرها بحيث لا تمارس عليها ضغوطا و جعل تأثيرها على اتخاذ القرارات و الاستثمار إيجابيا و كما سبق و أن ذكرنا فإن الجزائرية للمياه هي مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي تجاري و هي من الشركات الكبيرة في الجزائر و تهتم بتسيير المياه في الجزائر و هي تتمتع بالاستقلالية المالية و خاضعة للنظام الحقيقي في دفع الضرائب المستحقة عليها اتجاه إدارة الضرائب و ذلك عن طريق نظام الحصيلة المدعمة و من هنا فقد ارتأينا في هذا المبحث محاولة دراسة تأثير الضرائب المفروضة على المؤسسة و ذلك عن طريق:

- حجم الضرائب التي دفعتها المؤسسة خلال الفترة 2010-2015

- الضرائب التي دفعتها المؤسسة سنة 2016

### المطلب الأول: حجم الضرائب التي دفعتها المؤسسة خلال الفترة 2010-2015

لمعرفة مبلغ الضرائب التي تصرح به المؤسسة للإدارة الضريبية لقد قمنا بالاستعانة بالميزانيات الجبائية المؤسسة و كذلك جداول حسابات النتائج كما حيث كانت المؤسسة تعتمد في حساباتها على المخطط المحاسبي القديم إلى غاية سنة 2009 و في سنة 2010 أصبحت المؤسسة تعتمد على المخطط المحاسبي و المالي الجديد و قد استفاد عمال دائرة المحاسبة من دورات تدريبية حول كيفية استخدام المخطط المحاسبي و المالي الجديد و استعملاته خصوصا و أن المؤسسة تملك مركز تدريب خاص بها يوظف خبراء على أعلى مستوى يسهرون على تدريب العمال و إعلامهم بكل ما هو مستجد، و حتى نستطيع معرفة حجم تأثير الضرائب على المؤسسة سنقوم بدراسة الضرائب المفروضة على المؤسسة خلال الست سنوات من 2010 الى 2015 و لقد حاولنا جمع المعلومات الموجودة في الميزانيات و

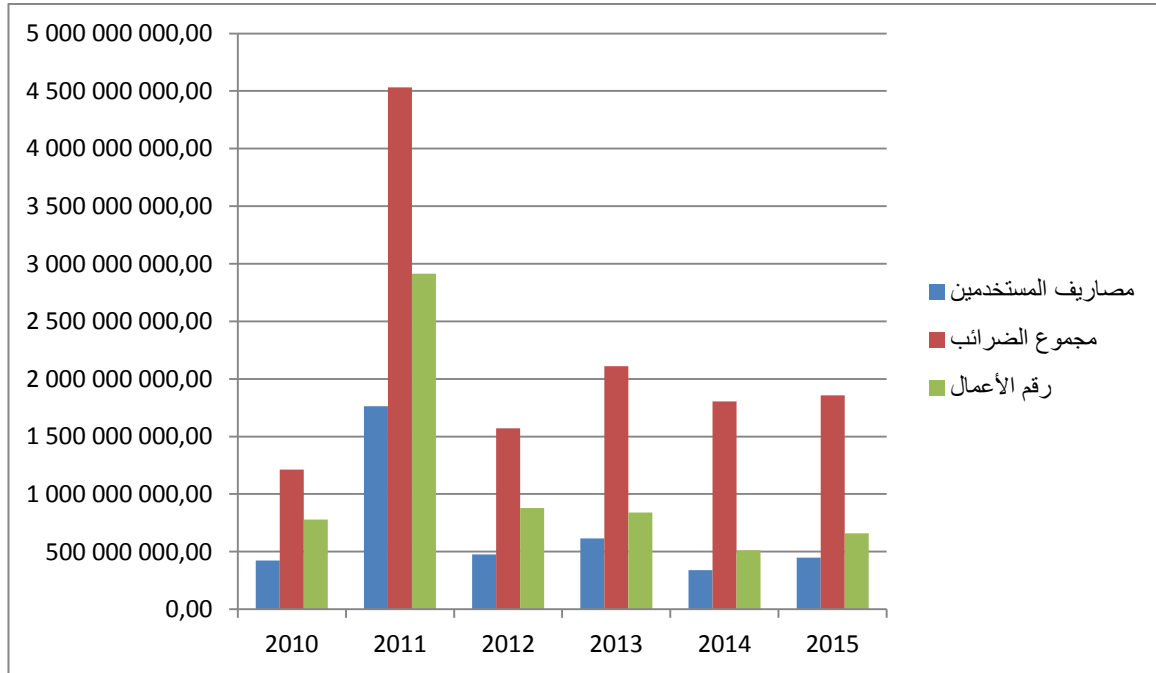
<sup>1</sup> المادة 4، قانون الطابع، نشرة 2010

جدول حسابات النتائج من خلال الجدول التالي و الذي يمثل رقم أعمال المؤسسة، و مجموع الضرائب و مصاريف المستخدمين و نتيجة السنة خلال الست سنوات  
**جدول رقم 12: تطور رقم الأعمال و الضرائب و مصاريف المستخدمين للمؤسسة و النتيجة خلال الفترة 2010-2015**

السنة	رقم الأعمال	مجموع الضرائب	مصاريف المستخدمين	نتيجة السنة
2010	780 044 955,60	1 211 836 063,55	423 410 972,53	-157 804 696,47
2011	2 913 814 766,00	4 532 986 916,00	1 761 670 490,00	-62 851 504,00
2012	878 654 793,50	1 570 056 902,28	476 134 838,49	-408 543 742,18
2013	839 637 198,38	2 109 541 097,90	615 823 725,45	-71 151 365,29
2014	511 429 983,14	1 804 560 767,41	340 221 537,69	-498 520 913,56
2015	659 780 011,21	1 858 048 662,10	447 380 896,79	-380 107 041,92

المصدر جدول حسابات النتائج

**شكل رقم 09: تطور رقم الأعمال و الضرائب و مصاريف المستخدمين للمؤسسة خلال الفترة 2010-2015-**



المصدر: الميزانيات المحاسبية و جدول حسابات النتائج

من خلال هذا التمثيل البياني نلاحظ بأن مصاريف المستخدمين و مجموع الضرائب التي تدفعها المؤسسة هي التي تؤثر على النتيجة الصافية للمؤسسة بالسلب و ذلك بسبب ارتفاع هذه المصاريف حيث نلاحظ بأنها بلغ حجم الضرائب سنة 2010 ما يقدر بـ 4532986916,00 دج و هي أكبر قيمة دفعتها المؤسسة، و بعدها انخفضت هذه القيمة تدريجيا و سجلت سنة 2013 قيمة 2109541097,90 دج كما سجلت انخفاضا في آخر سنتين بالمقارنة مع السنوات السابقة و سجلت على التوالي 1804560767,41 و 1858048662,10 دج و يرجع ذلك لانفصال وحدة عين الدفلى عن المنطقة و بقيت فقط وحدة تسميلت و وحدة الشلف، و بالتالي انخفاض عدد المستخدمين و



بما أن معظم الضرائب التي تدفعها هي عبارة عن الضرائب على الدخل الإجمالي فإنه كلما زاد عدد العمال يزيد حجم الضرائب و العكس صحيح و من هنا حتى تتمكن المؤسسة من رفع أداؤها يجب أن تبتعد عن لعب الدور الاجتماعي و أن تتحكم في حجم اليد العاملة التي تعتبر عبء على المؤسسة إلا أن الشيء الإيجابي للمؤسسة هو أنها تحصل على جزء من الإعانات من طرف الدولة تغطي به حجم الخسارة و ذلك لكونها مؤسسة عمومية و بالمقارنة مع النتائج الصافية للمؤسسة نلاحظ بأن المؤسسة أصبحت تقلص حجم الخسارة بالنظر إلى المجهودات التي تبذلها المؤسسة من حيث تسيير المؤسسة.

#### المطلب الثاني: الضرائب التي دفعتها المؤسسة سنة 2016

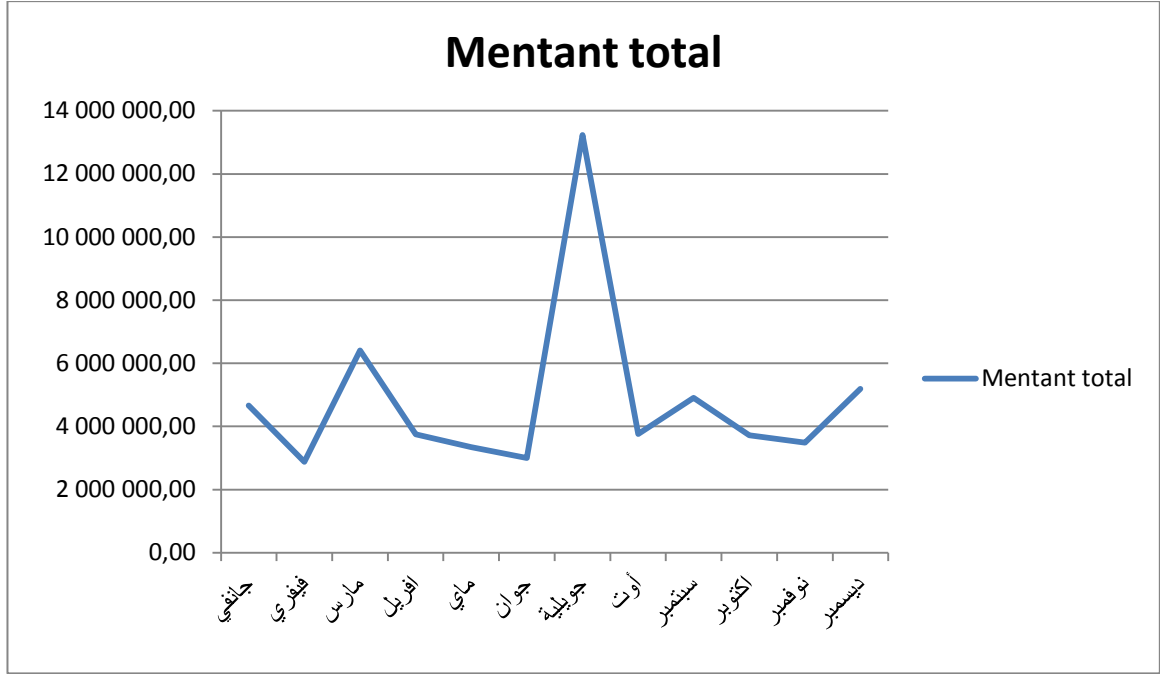
سنحاول في هذا المطلب معرفة تأثير الضرائب على المؤسسة و ذلك من خلال وثائق G50 التي تصرح بها المؤسسة لدى المديرية العامة للضرائب خلال سنة 2016 و التي تصرح به خلال 14 يوم الأولى من الشهر حتى تستطيع المديرية العامة بوضع تصريح شامل بكل مناطق الشركة قبل 20 يوم الأولى من الشهر الموالي للشهر المصرح به .و من خلال هذه الوثائق قمنا بوضع جدول يبين مبلغ الضرائب الذي تدفعه المؤسسة و إجمالي ما تدفعه للمديرية العامة للجزائرية للمياه خلال السنة حيث يصاحب هذا التصريح شيك بقيمة مجموع الضرائب الذي تدفعه المؤسسة خلال الشهر المصرح به، مع العلم بأن المؤسسة معفية من الضريبة على أرباح الشركات نظرا لتحقيقها لخسارة في هذه السنة.

#### جدول رقم 13: الضرائب المستحقة على المؤسسة لسنة 2016

Mentant total	Droit timbre	TVA	IRG total	
4 660 995,74	457 141,00	1 051 838,99	3 152 015,75	جانفي
2 877 346,16	486 869,00	-	2 390 477,16	فيفري
6 411 996,04	536 534,00	3 015 325,63	2 860 136,41	مارس
3 747 396,91	395 669,00	-	3 351 727,91	أفريل
3 349 506,49	478 169,00	-	2 871 337,49	ماي
3 001 902,51	476 689,00	-	2 525 213,51	جوان
13 233 161,20	411 595,00	9 553 276,27	3 268 289,91	جويلية
3 760 314,19	404 361,00	811 801,29	2 544 151,90	أوت
4 907 877,76	463 473,00	1 902 064,00	2 542 340,76	سبتمبر
3 725 549,07	562 527,00	16 870,64	3 146 151,43	أكتوبر
3 488 439,50	489 784,00	-	2 998 655,50	نوفمبر
5 186 506,20	471 518,00	1 885 636,42	2 829 351,78	ديسمبر
58 350 991,75	5 634 329,00	18 236 813,24	34 479 849,51	المجموع

#### المصدر: بناء على وثائق G50 الخاصة بالمؤسسة

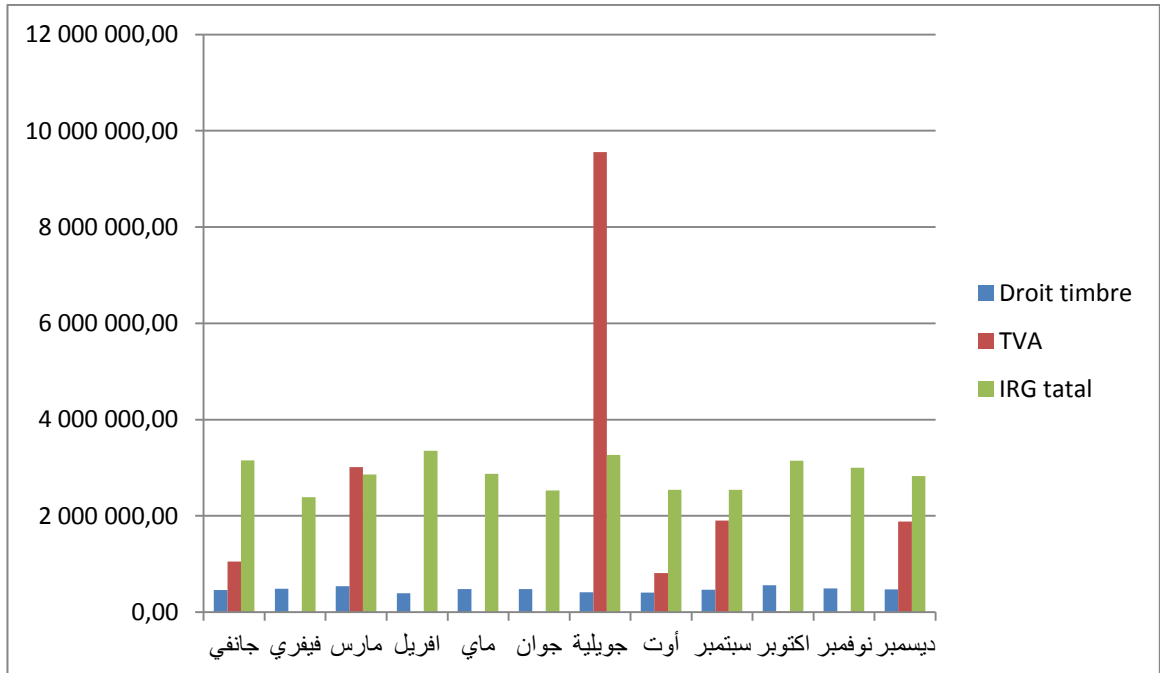
من خلال هذا الجدول نلاحظ مبلغ الضرائب الواجب الدفع خلال السنة يقدر بـ 58350991,8 دج و المنحى التالي يبين تطور حجم الضرائب الذي تدفعه المؤسسة خلال 12 شهر



الشكل رقم 10: تطور حجم الضرائب المستحقة خلال 12 شهر

من خلال هذا المنحنى نلاحظ أن أكبر حصيلة دفعتها المؤسسة كانت في شهر جويلية و قدرت ب 13233161,18 دج أما في الأشهر الأخرى فإننا نلاحظ بأنها مستقرة نوعا إلا في بعض الأشهر مثل شهر مارس و شهر سبتمبر، و قدر حجم الضرائب على التوالي ب 6411996,04 دج و 4907877,76 دج و لمعرفة أسباب هذا التغير لقد قمنا بوضع شكل يوضح حجم كل ضريبة على حدا خلال كل شهر

شكل رقم 11: مبلغ ال IRG و TVA و DT الذي تدفعه المؤسسة خلال كل شهر



المصدر من اعداد الطلبة

من خلال هذا الشكل نلاحظ بأن:

### 1- حق الطابع:

بالنسبة لهذا الرسم نلاحظ بأنه تقريبا متساوي خلال كل شهر و هو مبلغ صغير بالمقارنة مع الضرائب الأخرى

### 2- الضريبة على الدخل الإجمالي:

و هو مجموع الضريبة على الدخل الإجمالي لأجور العمال بالإضافة إلى الاقتطاعات الأخرى حيث نلاحظ بأن هذا الرسم أيضا تقريبا متساوي خلال الأشهر إلا في بعض الأشهر مثل مارس و سبتمبر و هو السبب في زيادة مبلغ الضرائب في هذين الأشهر و ذلك لأن المؤسسة تقدم للعمال كل ثلاثة أشهر منحة المردودية الجماعية و تقوم المؤسسة باقتطاع مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي من هذه المنحة مما يزيد من مبلغ الضريبة المستحق و ترجع أيضا الزيادة في مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي إلى المبلغ الذي تقتطعه المؤسسة من منحة التقاعد التي تقدمها للعمال الذين يحالون على التقاعد و تقدر ب 10 % من المنحة المقدمة

### 3- الرسم على القيمة المضافة

الجدول التالي يبين قيمة الرسم على القيمة المضافة المسترجعة و المستحقة خلال كل شهر

جدول رقم 14: TVA المستحقة و TVA المسترجعة خلال سنة 2016

المبلغ الواجب الدفع	TVA المستحقة	TVA المسترجعة	
1 051 838,99	2 160 273,69	3 212 112,68	جانفي
-	3 510 885,71	3 201 245,51	فيفري
3 015 325,63	4 346 681,35	7 362 006,80	مارس
-	5 694 847,72	4 668 173,83	أفريل
-	6 742 272,48	3 252 002,23	ماي
-	5 437 927,60	4 859 119,00	جوان
9 553 276,27	2 035 476,10	11 588 152,37	جويلية
811 801,29	2 840 284,19	3 652 085,48	أوت
1 902 064,00	2 394 665,84	4 296 729,84	سبتمبر
16 870,64	3 813 759,00	3 830 629,64	أكتوبر
-	3 838 956,51	3 447 123,65	نوفمبر
1 885 636,42	2 367 841,85	4 253 478,27	ديسمبر

### المصدر: بناء على وثائق G50 الخاصة بالمؤسسة

من خلال هذا الجدول يتضح لنا بأن سبب ارتفاع حجم الضريبة في شهر جويلية يعود إلى ارتفاع الرسم على القيمة المضافة للمؤسسة و الذي بلغ في هذا الشهر 9553276,27 دج كما نلاحظ بأن الضريبة المسترجعة في شهر فيفري، أفريل، ماي، جوان و نوفمبر أقل من الضريبة المستحقة و بالتالي نلاحظ بأن المؤسسة غير قادرة على استرجاع قيمة الرسم على القيمة المضافة و الذي يشكل عبء على المؤسسة و يزيد من تكاليفها.

كما أن المؤسسة أيضا تتعامل مع الوحدات التابعة لها بدون حساب الرسم على القيمة في الفواتير و الجدول التالي يبين نسبة كل ضريبة إلى مجموع الضرائب التي تدفعها المؤسسة

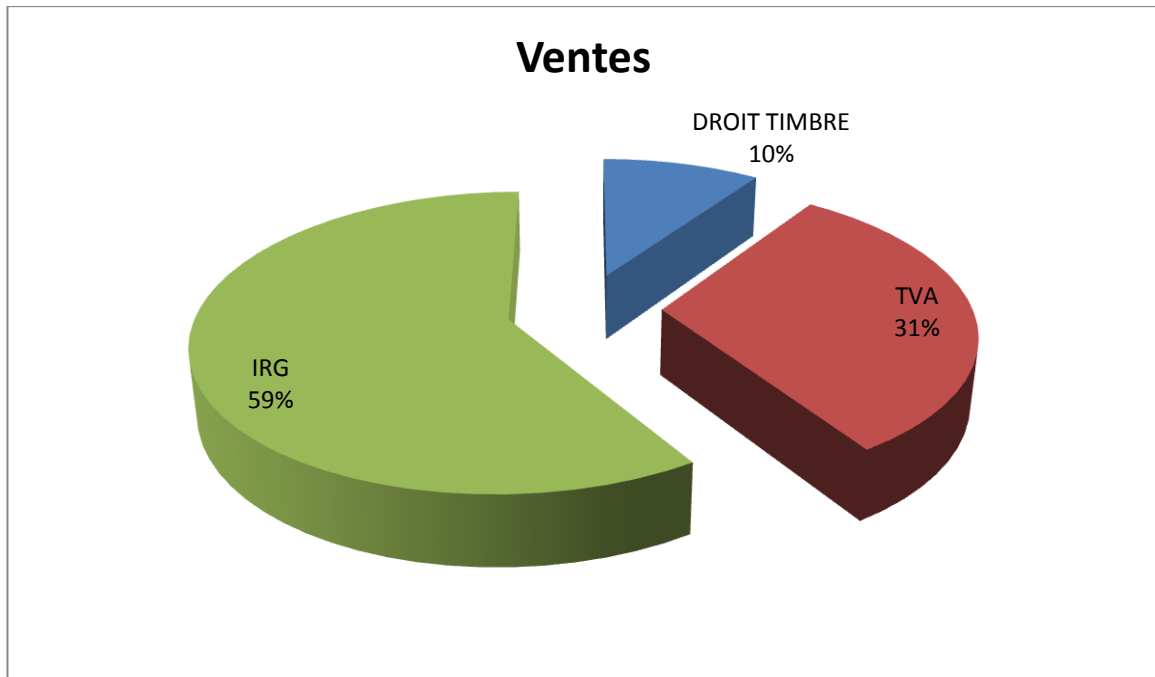
جدول رقم 15: نسبة كل ضريبة إلى مجموع الضرائب التي تدفعها المؤسسة

المجموع	Droit timbre	TVA	IRG
58 350 991,75	5 634 329,00	18 236 813,00	34 479 849,51
100%	9,66%	31,25%	59,09%

المصدر: من إعداد الطلبة

و من خلال الجدول يمكننا رسم الدائرية النسبية و التي يبين نسبة كل ضريبة إلى مجموع الضرائب التي تدفعها المؤسسة

شكل رقم 12: نسبة كل ضريبة إلى مجموع الضرائب



المصدر: جداول التصريح بالضرائب خلال سنة 2016

من خلال هذا الشكل نلاحظ بأن الضريبة على الدخل الإجمالي تمثل 59.09 % من إجمالي الضرائب التي تدفعها المؤسسة و التي تقتطع من أجور العاملين و تمثل نسبة الرسم على القيمة المضافة 31.25% من إجمالي الضرائب و هي الأكثر تأثيرا على المؤسسة و تمثل عبء بالنسبة لها أما حق الطابع فيقدر ب 9.66 % من إجمالي الضرائب المدفوعة للمؤسسة و منه نلاحظ بأن الضرائب غير المباشرة تؤثر أكثر من الضرائب على المؤسسة و هي تمثل عبء و تكلفة زائدة تتحملها المؤسسة، أما الضريبة على الدخل الإجمالي فيتحمل عبئها العمال و هي تتناسب طرديا مع حجم العمالة أي كلما ارتفع عدد العمال في المؤسسة يزيد مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات فإنها لا تؤثر على المؤسسة بل تستفيد المؤسسة إذا حققت ربحا على صعيد المنطقة و حققت المديرية العامة خسارة عند إتباع نظام الحصيلة المدعمة فإن هذا الربح لا يكون خاضع للضريبة.

### خلاصة الفصل:

لقد تناولنا في هذا الفصل دراسة تطبيقية حول شركة الجزائرية للمياه لمنطقة عين الدفلى ، و هي تعتبر من أكبر المؤسسات العمومية التي عرفت عدة إصلاحات سواء مالية أو هيكلية في الجزائر حتى تتمكن من مواكبة التطورات الاقتصادية الحاصلة، فقد أصبحت تتمتع بالاستقلالية المالية كما أنها تستفيد من إعانة تقدمها لها الدولة و تتكفل المديرية العامة بتوزيع هذه الإعانة على المناطق حتى تتمكن من تغطية خسارتها .من خلال دراستنا لمختلف الضرائب المفروضة على الدولة لاحظنا بأن المؤسسة معفية من دفع الضريبة على أرباح الشركات و هذا بسبب تحقيقها للخسارة خلال السنوات الستة التي قمنا بدراستها .و تتمثل الضرائب التي تخضع لها المؤسسة في الضريبة على الدخل الإجمالي، و الرسم على القيمة المضافة، و كذلك حق الطابع أما الرسم على النشاط المهني و الرسوم الأخرى التي تدفعها المؤسسة فهي لا تخضع لنظام الحصيلة المدعمة و تقوم الوحدات بالتصريح بها و دفعها في مفتشيات الضرائب التابعة لها و من هنا نستنتج بأن المؤسسة الاقتصادية الجزائرية و العمومية خاصة لا تزال تعاني من ضعف التسيير و تحقيق نتائج سلبية، و بالتالي فهي لا تقدم إيرادات للدولة بل تحملها أعباء الإعانات و لذا فهي لا تزال بعيدة عن الفعالية، و تتطلب إدخال إصلاحات جديدة تمكنها من تحقيق نتائج إيجابية خصوصا من جانب التسيير المالي و الجبائي.

الخاتمة العامة

### الخاتمة العامة

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و انعكاساته على المؤسسة الاقتصادية معالجة الإشكالية التي تدور حول أثر الإصلاح الضريبي الجزائري على القدرات الجبائية للمؤسسة في ظل الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها المؤسسة، مركزين على أهم الضرائب التي تخضع لها ، إضافة إلى البحث على الطريقة المثلى لتسيير المؤسسة جبائياً، و تكيفها مع التعديلات التي تطرأ على النظام الضريبي كما قمنا بصفتنا موظفين في الضرائب بمحاولة دراسة تأثير هذه الإصلاحات على بعض المؤسسات الاقتصادية، و هذا من خلال الفصول الثلاث لهذه المذكرة وانطلاقاً من الفرضيات الأساسية، وباستخدام الأساليب والمناهج المشار إليها سابقاً.

حيث حاولنا من خلال الفصل الأول استعراض النظام الضريبي الجزائري القديم و أهم الضرائب السائدة في ذلك الوقت بالإضافة إلى أسباب فشل النظام الضريبي السابق والذي تطلب إدخال إصلاحات عليه، و التي قمنا بعرضها في هذا الفصل و التي نتج عنها تخفيض الغش و التهرب الضريبيين، و إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، كما قمنا بعرض بعض آثار الإصلاح الضريبي في الجزائر على الاستهلاك و الادخار، و كذلك الاستثمار و الإنتاج و التوزيع.

أما الفصل الثاني فقد خصصناه لدراسة مختلف المفاهيم الأساسية حول المؤسسة الاقتصادية و تأثيرات المحيط و مراحل تطور المؤسسة الاقتصادية الجزائرية و التي كانت تهدف إلى زيادة فعالية المؤسسة و تعزيز قدراتها التنافسية، ثم عرضنا مختلف أنواع المؤسسات و ركزنا على التصنيف حسب الشكل القانوني للمؤسسة و الذي تتغير جبايته حسب نوع المؤسسة، و كان الهدف من خلال هذا الفصل هو إبراز أهمية الوظيفة الجبائية في المؤسسة و كيفية تسيير الخطر الضريبي و كذلك تبين انعكاسات الضريبة على مختلف نشاطات المؤسسة.

و كان الفصل الثالث عبارة عن محاولة لتحديد أهم أنواع الضرائب المفروضة على المؤسسة الاقتصادية مثل الضريبة على أرباح الشركات، و الضريبة على الدخل الإجمالي، و الرسم على القيمة و الرسم على النشاط المهني بالإضافة إلى الرسوم الأخرى، و تبين المداخل الخاضعة لكل ضريبة، و كيفية تحصيلها و إعفاءاتها كما حاولنا تقييم هذه الضرائب من خلال وضع إيجابيات و سلبيات كل ضريبة من خلال الفصول الثلاثة لهذه الدراسة وانطلاقاً من الفروض الأساسية، يمكن عرض نتائج اختبار الفروض، نتائج هذه الدراسة، التوصيات المقدمة و أفاق البحث كما يلي:

نتائج اختبار الفرضيات: من خلال الدراسة التي قمنا بها يمكننا أن نختبر الفرضيات التي سبق و أن بنينا عليها موضوعنا:

- إن مختلف الامتيازات و الإعفاءات التي جاءت من خلال الإصلاح الضريبي كانت جلياً تصب في محاولة توجيه الدولة للاستثمار و تشجيع المؤسسات على استثمار أرباحها و ذلك من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية و بالتالي تحقق الفرضية الأولى.

تبقى الإدارة الضريبية عاجزة على مكافحة التهرب الضريبي و إعلام المكلفين بالتعديلات التي مست القوانين الضريبية و ذلك لعدم مواكبتها التطور التكنولوجي و المعلوماتي في ظل تحديات العولمة و انتشار الانترنت و ضعف أجهزتها خصوصاً على مستوى مراكز الضرائب أو

المديريات على الرغم من محاولة السلطات تطوير الإدارة الضريبية و إدخال التكنولوجيا على المديرية العامة و المديريات الجهوية إلا أنها لم تعمم في باقي مراكز الضرائب، و بالتالي تحقق الفرضية الثانية .

وقد تحققت الفرضية الثالثة أيضا فمن خلال دراسة أثر الإصلاح الضريبي على الاستثمار في بعض المؤسسات لاحظنا بأن المؤسسات استفادت من التحفيزات التي قدمتها الدولة في هذا المجال حيث ساهمت في تخفيض تكاليف استثماراتها و زيادة مصادر تمويلها بالإضافة إلى الرفع من قدراتها التنافسية و ذلك من خلال تخفيض الضريبة على أرباح الشركات في حال قررت المؤسسة استثمار أرباحها كما استطاعت الدولة توجيه الاستثمار من خلال التخفيضات التي تمنحها لبعض الاستثمارات.

**نتائج الدراسة:** من خلال هذا البحث يمكننا أن نستخلص النتائج التالية:

النظام الضريبي في الجزائر يتسم بالتعقيد الناتج عن كثرة التعديلات و الإعفاءات و كيفيات حساب الضرائب بمختلف أنواعها.

بالرغم من كل الإصلاحات التي قامت بها السلطات إلا أن الجباية العادية تبقى عاجزة نوعا ما على زيادة إيرادات الدولة و تبقى الجباية البترولية هي المورد الأساسي لإيرادات الدولة .

تخضع المؤسسات الجزائرية للعديد من الضرائب حسب الشكل القانوني لها و هو ما يجعل المؤسسة تتأثر سلبا إذا ما أخطأت في اختيار الشكل القانوني لها.

يتسم النظام الضريبي الجزائري بكثرة التعديلات مما يجعل المؤسسات تجد صعوبة في مواكبة هذه التعديلات السريعة و العلم بها و ذلك بسبب ضعف العلاقة بين المؤسسات و مراكز الضرائب و عدم استخدام الانترنت و ضعف نظام المعلومات الضريبي.

تبقى الإدارة الضريبية عاجزة على مكافحة الغش و التهرب الضريبيين نظرا للثغرات الموجودة في النظام الضريبي .

إن أهم التحفيزات التي تقدم في المجال الضريبي تهدف إلى تشجيع المؤسسة على الاستثمار إلا أن المناخ الاستثماري في الجزائر يبقى غير ملائم بالمقارنة مع دول المغرب العربي الأخرى.

تتعرض المؤسسة إلى مجموعة من الأخطار الضريبية الناتجة عن سوء التسيير الجبائي للمؤسسات مما يعطي أهمية لدور المستشار الجبائي في اتخاذ قرارات المؤسسة.

يبقى استقلال المؤسسات العمومية استقلال شكلي حيث يغلب على هذه المؤسسات الجانب الاجتماعي و تبقى تحصل على إعانات من طرف الدولة نظرا لتحقيقها خسارة في السنة، و بالتالي تبقى تعاني من مشكل الفعالية .

تخضع المؤسسات العمومية ذات الاستقلال المالي و المشكلة من المديرية العامة و فروعها إلى نظام الحصيلة المدعمة و هي تابعة لمديرية المؤسسات الكبرى على غرار الجزائرية المياه و شركة سونلغاز. من خلال دراستنا نلاحظ اعتماد الجزائر على الضرائب غير المباشرة أكثر من الضرائب المباشرة مما جعل الضغط الضريبي يتقل كاهل المواطن و عدم وجود عدالة في هذه الضرائب حال دون دعم فعالية النظام الضريبي.



**التوصيات المقدمة:** بناء على النتائج التي خلصت إليها الدراسة يمكننا وضع التوصيات التالية:

- على الإدارة الضريبية توسيع استخدام نظام المعلومات الضريبي و تطويره.
- على المؤسسة اختيار الشكل القانوني المناسب لها حتى تستفيد من الامتيازات الجبائية الممنوحة لها. إعطاء الأهمية للمستشارين الجبائين في اتخاذ القرارات التي تخص التسيير الجبائي للمؤسسة.
- العمل على تكوين نوعي لعمال الإدارة المحاسبية في المؤسسة و المتخصصين في المجال الجبائي للرفع من كفاءتهم.
- ضرورة الرفع من كفاءة الإدارة الضريبية للحد من ظاهرة التهرب و الغش الضريبيين.
- يجب على المؤسسة دراسة و تحليل التأثيرات التي تحدثها الضريبة اتجاه الوضعية المالية للمؤسسة حتى يتمكن المسير من التحكم في تلك التأثيرات.
- يجب أن يكون التشريع الضريبي مكيفا وفق منهجية علمية، أي بناء القرارات الجبائية على دراسات مسبقة و غير عشوائية مع مراعاة ثلاثة عوامل و هي :

- 1 - توسيع قاعدة الإخضاع الضريبي قدر الإمكان.
  - 2 - الحد من منح المزايا الجبائية خاصة و أن المعيار الجبائي لا يحدد بمفرده و بنسبة كبيرة طبيعة المناخ الاستثماري.
  - 3 - التخفيض من نسب الاقتطاع الضريبي و تجنب تراكم الاقتطاع على نفس قاعدة الإخضاع و بذلك يمكن الحفاظ على تجدد و تكاثر المادة الخاضعة وفق ظروف ملائمة.
- إعادة النظر في السلم الضريبي الخاص بالأجور و الرواتب، و بناءه على أسس علمية و الأخذ بعين الاعتبار الوضعية الاجتماعية للعمال .
  - ضرورة تفعيل النظام الضريبي بما يتماشى مع التطورات التي حدثت بالنسبة للاقتصاد الجزائري و العالمي مما يوجب الاهتمام بالجباية البيئية آفاق البحث:
- و بعد دراسة موضوع أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و انعكاساته على المؤسسة الاقتصادية و ذلك في ظل الإصلاحات الاقتصادية التي تبنتها الجزائر من أجل إبراز دور المؤسسة في زيادة مردودية الجباية العادية، كما لا ننسى تبني الدولة للنظام المحاسبي و المالي الجديد حيث قمنا باستعراض أهم الاستحداثات التي طرأت على أرقام الحسابات الخاصة بالضرائب فقط في حين يجب معرفة مدى توافق النظام الضريبي مع النظام المالي المحاسبي الجديد و الذي يمكن أن يكون موضوعا لأبحاث أخرى. كما يمكن مواصلة البحث في هذا الموضوع من عدة جوانب، يمكن أن تكون محل إشكاليات البحوث مستقبلية تستحق الدراسة، و ذلك بالتطرق للمواضيع التالية:

. دور نظام المعلومات الجبائي في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية .

دور المستشار الجبائي في اتخاذ قرارات المؤسسة و تجنب الخطر الضريبي

## الخاتمة العامة و التوصيات

---

. دور الفراغ الضريبي في توجيه الاستثمارات الخاصة بالمؤسسة الاقتصادية نأمل في نهاية هذا البحث أن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع و معالجته، فكل شيء نسبي و الكمال لله وحده.



## قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا : المراجع باللغة العربية

I- الكتب :

1. البطريق يونس أحمد ، أصول الأنظمة الضريبية، المكتب المصري الحديث، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 1966.
2. البطريق أحمد يونس، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 2004
3. البديوي منصور أحمد، المحاسبة الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000
4. الحاج طارق، المالية العامة، دار صفا للطباعة و النشر و التوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2009.
5. الرشيد عادل محمود ، إدارة الشراكة بين القطاعين العام و الخاص، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2006 .
6. الزبيدي عبد الباسط على جاسم ، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي، دار الحامد، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2008
7. السيد عون خالد عبد العليم ، الضريبة على القيمة المضافة دراسة مقارنة للنظم الضريبية العالمية، إيترايك للطباعة و النشر و التوزيع ، مصر، 2007
8. السويسي فاطمة ، المالية العامة موازنة-ضرائب، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، 2005.
9. القطانة عادل محمد ، الأستاذ حسين عفانة، المحاسبة الضريبية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2008
10. القيسي أعاد حمود ، المالية و التشريع الضريبي، دار الثقافة ، الأردن، 2008
11. بختي إبراهيم، الدليل المنهجي في إعداد و تنظيم البحوث العلمية، مطبوعة صادرة بجامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2007
12. برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، الجزائر، 2009
13. بعلي محمد الصغير يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم، عنابة، الجزائر، 2003
14. بلوط حسن، كتاب المبادئ و الاتجاهات الحديثة في إدارة المؤسسات، دار النهضة الحديثة، لبنان، 2005
15. بلولة الطيب ، قانون الشركات، ترجمه إلى العربية محمد بن بوزة، مطبعة BERTI الجزائر ، 2008.
16. بن أعراب عبد الكريم ، تسيير المنشأة، مطبعة جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 2005
17. بن حبيب عبد الرزاق، اقتصاد و تسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009
18. بندق وائل أنور ، مصطفى كمال طه، أصول القانون التجاري، الأعمال التجارية، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2006
19. بن شهرة مدني ، الإصلاح الاقتصادي و سياسة التشغيل، دار حامد للنشر، الأردن، الطبعة الأولى، 2009
20. بوزيدة حميد ، تقنيات جبانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007
21. بوزيدة حميد ، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007
22. بوعون يحيى ناصيرة ، جباية المؤسسة، pages bleues، الجزائر، 2011.
23. جمام محمود ، محاضرات في مقياس الجباية، ديوان مطبوعات جامعة منتوري، قسنطينة، 2003
24. حجازي المرسي السيد، النظم الضريبية، جامعة الإسكندرية، الدار الجامعية، سنة النشر غير مذكورة.
25. حسين رحيم ، إستراتيجية المؤسسة، دار بهاء الدين للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، قسنطينة، الجزائر، 2008
26. حسين عوض الله زينب، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية مطابع الأمل، بيروت، لبنان، سنة النشر غير مذكورة.
27. دخموش العربي ، محاضرات في اقتصاد المؤسسة، مطابع جامعة منتوري، الجزائر، 2001
28. دراز حامد عبد المجيد ، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، الإسكندرية، 2002/ 2003.
29. زغودد علي ، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 2006 ، الجزائر
30. زين الدين صلاح ، الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2000 م
31. شرابي عبد العزيز، الاقتصاد الجزائري، مطبعة جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، السنة الجامعية 2004/2003
32. صخري عمر ، اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006
33. صمويل عبود، اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1982
34. عثمان سعيد عبد العزيز و شكري رجب العشموي، النظم الضريبية، مكتبة و مطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، سنة النشر غير مذكورة
35. عثمان سعيد عبد العزيز و شكري رجب العشموي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، مصر، 2007.

36. عدون ناصر دادي و آخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2004
37. عرابجي إسماعيل ، اقتصاد المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الأولى، بن عكنون، الجزائر، 1996
38. عطوي فوزي، المالية العامة النظم الضريبية و موازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2003
39. عناية غازي حسين ، النظام الضريبي في الفكر الإسلامي، دراسة مقارنة، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 2003
40. عواضة حسن، المالية العامة، دار النهضة العربية، الطبعة الرابعة، بيروت، لبنان، 1987
41. فضيل نادية ، شركات الأموال في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003
42. فضيل نادية، القانون التجاري الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007
43. محرز محمد عباس ، اقتصاديات الجباية و الضرائب، دار هومة للطباعة و النشر، الجزائر، 2003.
44. مسعود سميح ، الموسوعة الاقتصادية، الجزء الأول، مطبعة الشروق، عمان ، الأردن، 2008
45. هيكل عبد العزيز فهمي ، موسوعة المصطلحات الاقتصادية و الإحصائية، دار النهضة العربية، 1980.

## II - الرسائل و الأطروحات الجامعية

- 1- بوزيدة حميد ، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004) أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2005
- 2- جمام محمود، النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية -دراسة حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه دولة، جامعة منتوري قسنطينة، 2009-2010.
- 3- حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2005-2006
- 4- عبد الكريم سهام ، دور الشراكة الأجنبية في زيادة تأهيل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مجمع صيدال، جامعة سعد دحلب بالبلدية، 2007
5. طالب وسيلة ، الضغط الضريبي و الفعالية الضريبية حالة الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة سعد دحلب البلدية، 2004
- 6- فلاح محمد، السياسة الجبائية، الأهداف و الأدوات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006
- 7- لخضر يحيى ، دور الامتيازات الضريبية في تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة المسيلة، 2005-2006.
- 8- لعل رمضان، أثر التحفيزات الجبائية على الاستثمار في ظل الإصلاحات الاقتصادية حالة الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2001-2002.

## III - الملتقيات

- 1- عجلان العياشي، ولهي بوعلام، دور السياسة الجبائية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التحولات المتسارعة، الملتقى الدولي اقتصاديات الخوصصة و الدور الجديد للدولة، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2004
- 2- عجلان العياشي، نحو التحكم في جباية المؤسسة من حيث الوعاء و التحصيل لتعزيز القدرة التنافسية، مداخلة في إطار الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2005
- 3- بن واضح الجبلاني، تحليل التأثير الجبائي على نتائج و بعض اختيارات المؤسسة، الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف - الجزائر - أبريل 2009 .
- 4- زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مداخلة في إطار الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2005
- 5- قدي عبد المجيد، النظام الجبائي الجزائري و تحديات الألفية الثالثة، مداخلة في إطار الملتقى الوطني، البلدية، ماي 2002
- 6- قدي عبد المجيد، الاقتصاد الجزائري و الشراكة الأجنبية خارج المحروقات في ظل المناخ الاستثماري الجديد، الملتقى الوطني الأول حول، المؤسسة الجزائرية و تحديات المناخ الاقتصادي الجديد، 2003 .

- 7- ولهي بوعلام، **التحكم في التسيير الجبائي لأعباء المؤسسة للمساهمة في اتخاذ القرار** ، مداخلة في إطار الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2005
- VI- المجلات و الدوريات**
- 1- التوني ناجي ، **سياسات الإصلاح الضريبي**، سلسلة جسر التنمية، العدد الثالث عشر، السنة الثانية، يناير ، المعهد العربي للتخطيط، الكويت، 2003
- 2- بلكبير بومدين ، **تقييم أثر الأبعاد الثقافية للتغيير التنظيمي في المؤسسات الصناعية الجزائرية**، مقال غير منشور.
- 3- بن عنتر عبد الرحمن ، **مراحل تطور المؤسسة الاقتصادية**، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، العدد2 ، جوان2002
- 4- جمام محمود ، **الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية و السياسية**، مجلة العلوم الإنسانية، العدد , 31 جوان2009
- 5- عثمان حسن عثمان، **المؤسسة الاقتصادية و المحيط: الأسس النظرية و الآثار العلمية**، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة منتوري قسنطينة، عدد 16 ديسمبر2001
- 6- رزيق كمال و سمير عمور، **تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد05
- 7
- V - القوانين و المراسيم التنفيذية :**
- أ -القوانين:**
- 1- القانون التجاري الجزائري
- 2- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2020
- 3- قانون الرسم علي القيمة المضافة لسنة 2020
- 4- قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020
- 5- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020
- 6- قوانين المالية 2015-2016-2017-2018-2019-2020
- ب - المواد و المراسيم التنفيذية**
- 1- المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2020
- 2- المادة 13 معدلة بموجب المادة 2 من قانون المالية لسنة 2019
- 3- المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2020
- 4- المادة : 141 معدلة بموجب المواد 12 من ق.م. لسنة 2015 و 2 من ق.م.ت لسنة 2017 و 2 من ق.م. لسنة 2018 و 5 من ق م ت لسنة 2020. و 8 من ق م ت لسنة 2020
- 5.
- ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية**

#### I- Ouvrages:

1. BENAÏSSA Said, **fiscalité produits domaniaux**, nouvelle édition, troisième édition, Algérie, 2001
2. BISSAAD Ali , **cours de droit fiscal**, (I.E.D.F), novembre, 2002
3. B. BOULIFA, **Le vocabulaire des finances publiques**, imprimerie de l'université mentouri de Constantine, Algérie, 200
4. Gille BRESSY, Christian KONKUYT, **économie d'entreprise**, édition DALLOUZ, 7 eme édition France, 2004.
5. CAZIAN Maurice, **précis de fiscalité des entreprises**, Litec, 29e édition, 2005
6. CONSO Pierre, Farouk Hémici, **L'entreprise en 20 leçons**, DUNOD, Paris, France, 2001.
7. Disle Emmanuel et autres, " **Gestion fiscale** " Tome 1, dunod, Paris, 2005
8. Erik GABISON, **gestion comptable d'entreprise**, Editions ESKA, paris, 1990
9. Philippe GUALINO et Michel REMILLERET, **cours d'analyse des bilans et de l'exploitation**, éditions BANQUE, 3 e édition, France, 1984.
10. CL. PEROCHON et autre, **la comptabilité de l'entreprise**, tome 1, edition FOUCHER, Paris, 1982

11. Louis TROTABAS, **finance publique**, DALLOUZ, 2eme Edition, France, 1996

12. Brahim SANSRI, **impôt sur les bénéfices des sociétés**, chiheb, Alegria, 1996

13. Elisabeth VIROL, **fiscalité manuel pratique, édition d'organisation**, 2eme édition, France, 2000.

14. Alena Vančurová, **TAX REFORM IN OECD COUNTRIES – PLAN AND REALITY**,

## II- Rapports et publication

1. Ministère des finances, Direction générale des impôts, la lettre de la D.G.I, N°10, Avril 2005

2. Ministère des finances –DGI–, " Les systèmes Fiscale Algérien ", Alger 2010

3. Ministère des finances –DGI–, " Guide pratique de la TVA", Alger, 2010

## III- Internet

1. L'action économique de l'État Quelles voies de réforme de la fiscalité ?

([http://hal.inria.fr/docs/00/27/72/72/PDF/voies\\_de\\_reforme\\_fiscalite.pdf](http://hal.inria.fr/docs/00/27/72/72/PDF/voies_de_reforme_fiscalite.pdf) 3 /5 /2011, 12 :08)

2. La fonction fiscale dans l'entreprise : les nouveaux défis

([www.etudes.ccip.fr/fichier?lien=sites%2Fwww.etudes.ccip...pdf](http://www.etudes.ccip.fr/fichier?lien=sites%2Fwww.etudes.ccip...pdf))

3. Le Système Fiscal Algérien

(<http://mustapha70.unblog.fr/files/2007/12/systfiscal2007.pdf>)