



جامعة زيان عاشور - الجلفة -
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق



إصلاح الإدارة الجبائية في الجزائر

مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر حقوق - القانون العام -
تخصص قانون دولة ومؤسسات

إشراف الأستاذ :

د/ مسلمي بن عبد الله

إعداد الطالب :

➤ بوخاري لخضر

أعضاء اللجنة المناقشة :

- 1- أ.د/ ضيفي النعاس رئيسا
- 2- أ.د/ مسلمي عبد الله مشرفا و مقورا
- 3- أ.د/ قريقر فتيحة مناقشا

السنة الجامعية: 2018/2017



الإهداء

أهدي عملي المتواضع هذا الى :

تلك الشمعة التي انارت لي طريق حياتي ، الى الصدر الحنون الذي ضمني في أصعب أوقاتي إلى من

مزودني بكل ما احتاجه من قوة ، الى أمي وقرّة عيني حفظها الله لي وأطال عمرها

الى ذلك الرجل الذي علمني مكارم الاخلاق . . إلى من ابصرت به رجاحة العقل وجسن التدبير

وعطف الأباء ، الى والدي العزيم

حفظه الله لي وسدد خطاه وأدامه الله تاجا فوق رأسي

الى شريك الحياة و توأم الروح زوجتي

الى فلذات كبدي : محمد ، جمانة ، رضوان

الى كل طالب علم يسعي ليكون ذخرا لوطني الجزائر

مقدمة:

كان دور النظام الضريبي يقتصر على تمويل خزينة الدولة وذلك من اجل الإنفاق الوطني، لكن مع تطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية تطورت وأصبحت أكثر تعقيدا، مما جعلها تبحث عن مصادر تمويل نظرا لتزايد أعباء الدولة، فكان بذلك النظام الضريبي من أهم الوسائل لتوفير ذلك، وعليه كان البحث في النظام الضريبي وتطويره وإدخال إصلاحات جبائية تمس مختلف مكوناته امرأ ضروريا، مما يتطلب إصلاحا اقتصاديا والتي يقع عبء القيام بها على عاتق مؤسسات الدولة جميعها .

إن التوجهات الجديدة للدولة الجزائرية ، الزمت عليها ان تقوم بإصلاح المحيط الضريبي حتى يتماشى والنظرة المستقبلية للاقتصاد الوطني. و إن أي إصلاح ضريبي في أي دولة من دول العالم يجب أن يسعى إلى تحقيق أهداف مختلفة سواء على المستوى الاقتصادي أو الاجتماعي وذلك تماشيا مع أهداف السياسة الاقتصادية التي تضعها الدولة وتتمثل أهداف الإصلاح الضريبي الجزائري:

-الأهداف الاجتماعية وهي العمل على تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بدفع الضريبة وذلك من خلال الفصل بين الشخص الطبيعي والمعنوي بحيث يخضع الشخص الطبيعي للضريبة على الدخل وفي حين يخضع الشخص المعنوي للضريبة على أرباح الشركات كما أن معاملة المكلفين تتم طبقا لمحددات الضريبة التي يخضع لها العمل على التوسع أكثر في تطبيق الضريبة التصاعدية وخاصة الضريبة التصاعدية بالأجزاء التي تطبق على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين، بالمقابل التقليل في تطبيق الضريبة النسبية التي يبقى معدلها ثابتا مما تغير الوعاء وهذه فكرة التقليديين السابقة.

اضافة الى ذلك توسيع الحقل الضريبي بإخضاع العديد من السلع والخدمات لأنواع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة هذا من جهة والأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكلفة لدافع الضريبة من جهة أخرى، وهذا من خلال تحديد حجم الإعفاءات الواجبة لذلك .

-اما الأهداف الاقتصادية فان التغييرات الاقتصادية التي حدثت في الهيكل الاقتصادي يتطلب وضع نظام ضريبي جديد يتماشى مع هذه التغييرات، وذلك بتشجيع الاستثمارات المحلية والأجنبية وزيادة توسيعها على مختلف ولايات الوطن بتخفيض المعدلات الضريبية وإحداث إعفاءات ضريبية، مما يجعل من الضريبة وسيلة فعالة لتمتين وتثبيت برنامج الإصلاح الاقتصادي وذلك عن طريق توفير الجو الملائم والمناسب للقيام بالاستثمارات عدم عرقلة وسائل الإنتاج المستوردة اللازمة للأعمال الإنتاجية واستعمال النظام الضريبي من خلال مكوناته كأداة لتوجيه الاقتصاد الوطني نحو إقامة مؤسسات اقتصادية قوية قادرة على تمويل السوق المحلية ومنافسة السلع الأجنبية وتقديم امتيازات جبائية للقطاع الخاص حتى يقوم بدوره الفعال في التنمية الاقتصادية

أهمية الموضوع :

تكمن أهمية الموضوع في تقديم دراسات اضافية تتماشى والتغييرات الاقتصادية للدولة ،كما ان الضريبة تعتبر مصدرا ماليا هاما ،لا يمكن الاستغناء عنه مهما بلغ الاقتصاد الوطني من تطور، تبقى الضرائب مصادر مالية اساسية ،بالإضافة لدورها كأداة فعالة لمعالجة الازمات الاقتصادية والاجتماعية، اذا ومن خلال ما سبق وجب معرفة الادارة الجبائية ومختلف الاصلاحات التي مست القطاع ،

أسباب اختيار الموضوع :

الاسباب الذاتية :

- رغبتني في التعمق في موضوع الادارة الجبائية

- باعتبار المسار المهني في مصلحة الضرائب

الأسباب الموضوعية:

ومعرفة فحوى ومضمون هذا الإصلاح الإداري الجبائي ؟ والى إي مدى وفقت الدولة الجزائرية في هذه السياسة الجبائية المتبعة، وهل حققت فعلا هذه الإصلاحات العصرية التي تخدم الدولة والمواطن معا ؟

الإشكالية:

ومن خلال ما سبق نقترح الإشكالية التالية:

كيف كان إصلاح الإدارة الجبائية وماهي الجوانب التي مستها ؟

المنهج المتبع :

و للإجابة على هذه الإشكالية العامة نعتد منهج تحليلي عند التطرق لتقييم مختلف الآثار الناتجة عن الإصلاحات الاقتصادية عموما إصلاح الإدارة الجبائية خصوصا إلى جانب تحميل فعالية مجموع الإصلاحات و منهج وصفي حال وصف مختلف الجوانب والهيكل التي مسها الإصلاح وكذا وصف بنية النظام الضريبي الجزائري الذي تم تبنيه بعد الإصلاحات ومختلف التغيرات التي طرأت عليه.

تقسيم الدراسة:

و للإحاطة بكل الجوانب المتعمقة بالبحث تناولنا في:

الفصل الأول أسباب و اهداف الإصلاح ، تضمن مبحثين في

المبحث الأول : اسباب و اهداف الإصلاح

أما المبحث الثاني ف جاء فيه تكييف طابع تسيير الادارة الجبائية

أما الفصل الثاني: فتضمن الآثار المترتبة عن الإصلاح وتقييم مدى نجاعته، ابتداء من الامتيازات الجبائية في ظل الإصلاحات فالنتائج المترتبة عن الإصلاح وتقييم نجاعته.مقسم الى مبحثين المبحث الأول: الامتيازات الجبائية في ظل الإصلاحات الجبائية اما المبحث الثاني: نتائج اصلاح الإدارة الجبائية و تقييم مدى نجاعته

تمهيد :

يشكل تسيير وتحسين الضريبة وخدمة المكلف بالضريبة الغاية الرئيسية لجميع أنشطة الإدارة الجبائية حيث تساهم هذه الأنشطة في زيادة مردودية الضريبة وكذا تحقيق العدالة أكثر كما تحتل العصرية مكانا رئيسيا من بين الورشات الكبرى التي شرعت الإدارة العمومية خلال العشرية الماضية في إنجازها، في هذا السياق و باعتبارها مكلفة أساسا بمهام تعبئة الموارد المالية وتقديم الخدمة العمومية، التي تضعها في علاقة مباشرة مع المواطنين والمؤسسات، تعين على الإدارة الجبائية التكيف مع التحولات التي يعرفها عالم الأعمال وتطور المجتمع الجزائري بصفة عامة.

وقد كان من المقرر الشروع في عصرية الجباية الجزائرية من خلال إصلاحات 1992 حيث حددت عملية العصرية أهداف هذه الإصلاحات من خلال تبسيط النظام الجبائي وتحسين المردودية وتوزيع أفضل للعبء الجبائي على المكلفين بالضريبة وتقليص الضغط الجبائي.

عرف تنفيذ هذه الإصلاحات ثلاثة تغيرات هامة وهي :

- البدء في تنفيذ الرسم على القيمة المضافة- تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي.

- إدراج الضريبة على أرباح الشركات

كل هذا فيما يخص الإصلاحات التي مست الضريبة ،اما اصلاح الادارة الجبائية فقد جاء نتيجة عوامل خارجية لمواكبة التطورات الدولية وسعي داخلي لتحديث النظام الجبائي ، ولهذا سنتحدث عن اهم أسباب و أهداف اصلاح في المبحث الاول ثم التسيير الحديث للإدارة الجبائية في المبحث الثاني.

المبحث الاول :

أسباب وأهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر

ان التوجهات الجديدة للدولة الجزائرية , الزمت عليها ان تقوم بإصلاح المحيط الضريبي حتى يتماشى والنظرة المستقبلية للاقتصاد الوطني. وقد سبق هذا الاصلاح مجموعة من الاسباب وكان يصبو الى تحقيق مجموعة من الاهداف¹

المطلب الأول : أسباب الإصلاح الضريبي في الجزائر

لقد اتسم النظام الضريبي الجزائري إلى غاية 1991 بالظرفية، فمثلا في سنة 1976 تم إلغاء الضريبة الفلاحية، عقب صدور قانون الثورة الزراعية سنة 1971، وإحياء هذه الضريبة لسنة 1984، وكذلك نسجل الرفع من معدل اقتطاع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية من % 50 لسنة 1986² إلى % 55 سنة 1987، لتعويض النقص المسجل في الجباية البترولية بانتقالها من 46.786 مليون دينار جزائري سنة 1985، إلى 21.439 مليون دج سنة 1986 نتيجة انخفاض سعر برميل النفط من 26,50 دولار أمريكي سنة 1985 إلى 13,5 دولار سنة 1986³

وكان للأزمة البترولية لسنة 1986 انعكاسات اقتصادية واجتماعية خانقة، هذا في إطار اقتصاد عالمي يتجه نحو نظام اقتصادي محدد، و هذا ما فرض على الاقتصاد الجزائري التحول الشيء الذي يفرض عليه نظام ضريبي ملائم لكل التغيرات.

تبين دراسة النظام الضريبي الجزائري لما قبل الإصلاح أنه يكله تميز بالآتي⁴ :بتعقد النظام الضريبي كنتيجة للجمع بين الضرائب النوعية، ونظام الضرائب العامة ول كثرة الإعفاءات وكثرة النصوص التشريعية، وعدم كفاءة الإدارة الضريبية.

¹ قدي عبدالمجيد : مداخلة بعنوان الاقتصاد الجزائري وتحديات الالفية الثالثة، القيت بمناسبة الملتقى الوطني للإقتصاد الوطني بجامعة البليدة 20 ماي 2009 . غير منشورة .ص 2

².ONS statistique spécial.N°31

³التقرير الإقتصادي العربي الموحد لعام 1989 ، أبو ظبي الإمارات العربية المتحدة ، 1989 . ص 58

⁴حميد بوزيدة : الضريبة وانعكاساتها على الإقتصاد الجزائري ، مذكرة ماجستير ، جامعة الجزائر ص 97

الفصل الأول أسباب و أهداف اصلاح الادارة الجبائية و طابع تسييرها

وعدم مرونة النظام الضريبي.وتشوه بنية النظام الضريبي(جباية عادية -جباية بترولية).

اضافة الى اختلال هيكل الإيرادات الضريبية، بهيمنة الضرائب غير المباشرة فيه، حويفاضاف إلى ماذكر مشكلة الضغط الضريبي المرتفع كنتيجة لتعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، هذا الضغط قدر سنة 1986 محسوبا على أساس كل الاقتطاعات الضريبية بمعدل % 45,6، و % 46 سنة 1987 مما يعني الثقل الكبير للاقتطاعات الضريبية¹.

كما تعود الاسباب الى الغش والتهرب الضريبي فقد كان الضغط الضريبي المرتفع الذي يقع على المكلف , أن يؤدي به إلى التخلص من دفع الضريبة بصفة كلية أو جزئية.ويعود عجز النظام الضريبي القديم على مواجهة الندرة بزيادة العرض، وذلك للقيود المفروضة على الاستثمار الخاص ذات طابع إداري وسياسي وتقني.والحاساسية حساسية المفرطة اتجاه الاستثمارات الأجنبية.وللقيود على الواردات نتيجة احتكار الدولة للتجارة الخارجية².

وكل هذه الاسباب جعلت الضريبة أداة مينة غير قادرة على تحريك دواليب الاقتصاد.

المطلب الثاني : أهداف الإصلاح الضريبي ودوافعه في الجزائر:

يهدف الإصلاح الضريبي إلى أن تلعب الضريبة دورا جديدا المواكبة النظام الاقتصادي الجديد، بأن تستعمل كأداة لتشجيع الأنشطة الاقتصادية³، وتوجيهها توجيها يتماشى ومتطلبات التنمية الاقتصادية، كما يرمي إلى تحقيقه دف رئيسي يكمن في إنعاش الاقتصاد الوطني⁴ سيما تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية الاقتصادية .

¹FMI la reforme fiscal en Algérie .rapport de FMI 1988.P06

² كمال رزيق : (تقييم الاصلاح الجبائي الجزائري)،مداخلة مقدمة للملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الالفية الثالثة، 11-12 ماي 2003 ص166

³ محمد عباس محرزى : دور الضريبة في التنمية القطاع البنكي والمالي، مذكرة ماجستير،كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 2000. ص 13 .

⁴ناصر مراد : فعالية النظام الضريبي واشكالية التهرب الضريبي ، حالة الجزائر ، اطروحة دكتوراه ، جامعة الجزائر ،2002.ص165 .

كما إن أي إصلاح ضريبي في أي دولة من دول العالم يجب أن يسعى إلى تحقيق أهداف مختلفة سواء على المستوى الاقتصادي أو الاجتماعي وذلك تماشيا مع أهداف السياسة الاقتصادية التي تضعها الدولة وتتمثل أهداف الإصلاح الضريبي الجزائري فيما يلي:

الأهداف الاجتماعية: وهي العمل على تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بدفع الضريبة وذلك من خلال الفصل بين الشخص الطبيعي والمعنوي بحيث يخضع الشخص الطبيعي للضريبة على الدخل وفي حين يخضع الشخص المعنوي للضريبة على أرباح الشركات كما أن معاملة المكلفين تتم طبقا لمحددات الضريبة التي يخضع لها العمل على التوسع أكثر في تطبيق الضريبة التصاعدية وخاصة الضريبة التصاعدية بالأجزاء التي تطبق على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين، بالمقابل التقليل في تطبيق الضريبة النسبية التي يبقى معدلها ثابتا مما تغير الوعاء وهذه فكرة التقليديين السابقة.¹

إضافة إلى ذلك توسيع الحقل الضريبي بإخضاع العديد من السلع والخدمات لأنواع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة هذا من جهة والأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكلفية لدافع الضريبة من جهة أخرى، وهذا من خلال تحديد حجم الإعفاءات الواجبة لذلك

أما الأهداف الاقتصادية فإن التغيرات الاقتصادية التي حدثت في الهيكل الاقتصادي يتطلب وضع نظام ضريبي جديد يتماشى مع هذه التغيرات، وذلك بتشجيع الاستثمارات المحلية والأجنبية وزيادة توسيعها على مختلف ولايات الوطن بتخفيض المعدلات الضريبية وإحداث إعفاءات ضريبية، مما يجعل من الضريبة وسيلة فعالة لتمتين وتثبيت برنامج الإصلاح الاقتصادي وذلك عن طريق توفير الجو الملائم والمناسب للقيام بالاستثمارات عدم عرقلة وسائل الإنتاج المستوردة اللازمة للأعمال الإنتاجية واستعمال النظام الضريبي من خلال مكوناته كأداة لتوجيه الاقتصاد الوطني نحو إقامة مؤسسات اقتصادية قوية قادرة على تمويل السوق المحلية ومنافسة السلع الأجنبية وتقديم امتيازات جبائية للقطاع الخاص حتى يقوم بدوره الفعال في التنمية الاقتصادية.

في حين إن الأهداف المالية تتمثل في إن كل عمل إنتاجي أو تجاري يتطلب أموال لتحريكه ورفع مردوديته لخدمة الاقتصاد الوطني وهذا يتطلب رفع الحصيلة الضريبية وزيادة نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة والعمل على إحلال الجباية العادية محل الجباية

¹ كمال رزق ، المرجع السابق ، ص 168

البتروولية التي يعتبر مصدرها غير دائم لتعرض هذه المادة لتقلبات في أسعارها في السوق العالمية ومحاولة وضع أساليب وطرق جبائية حديثة لمنع محاولات الغش والتهرب الضريبيين¹ اما عن الأهداف التقنية فان النظام الضريبي الجزائري يتصف بتعقده ولذلك يجب تبسيطه من خلال تقنين بعض الضرائب لمنع الازدواج أو الحد منه وعليه تم وضع تقنية جديدة وإقامة إدارة ضريبية فعالة وديناميكية باعتبارها حلقة وصل بين المكلفين والنظام الضريبي ومن ثم لا بد من تحقق وتوافر بعض الصفات لرفع مستوى العاملين بالمصالح الضريبية من خلال توظيف الإطارات الكفؤة الجامعية وإجراء فترات تربية في معاهد مختصة في كيفية التحصيل الجبائي وتقنياته لرفع مستوى تلك الإطارات

والجدير بالذكر، أن الإصلاح الضريبي في الجزائر جاء في إطار الاتجاه العالمي نحو الإصلاح الضريبي الذي يعتمد على رفع الوعي الضريبي لدى المكلفين بالاتصال المباشر أو عن طريق توسيع الإعلام الضريبي

اعتبار ان توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضريبة، فالضرائب بالدول النامية أوعيتها 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، ويتيح عنها لفرصة للعمل على تباين المعاملات الضريبية حسب النشاط والأفراد.

اضافة الى إسهام الضريبة على القيمة المضافة ذات الأسعار المنخفضة، في إصلاح الضريبة على رقم الأعمال ذات الأسعار المرتفعة والمتعددة.²

ونظرا الى اهمية الموارد البشرية فان تحسين الإدارة الضريبية يكون بزيادة تأهيل موظفيها، وتجهيزها بالوسائل (بنايات، أجهزة الإعلام الآلي، سيارات التنقل، ... الخ)، وهذا من أجل تحسين أداء ورفع مردوديتها مما يسمح لها بالإطلاع الكامل والدقيق على مجمل مداخل الأفراد والنشاطات المختلفة.

ويضاف إلى ذلك إدراج الضريبة على القيمة المضافة ضمن الهياكل الضريبية لما تتمتع بهم نم مزايا كاتساع وعائها، ومساعدتها على تحصيل ضرائب أخرى حياها واعتمادها على الشفافية بين التجربة في البلدان التي اتبعتها إسهامها في رفع الإيرادات العامة بشكل معتبر

¹ قدي عبدالمجيد : مداخلة بعنوان الاقتصاد الجزائري وتحديات الالفية الثالثة، المرجع السابق، ص 3

² Ahmed .SADOUDI : COURS DE DROIT FISCAL.INSTITU D.ECONOMIE DOUANIER FISCAL.KOLEA1998 P 78

الفصل الأول أسباب و أهداف اصلاح الادارة الجبائية و طابع تسييرها

وتقليص الأهداف المراد تحقيقها عن طريق الضريبة حتى لا يقع هناك تعارض بين الأهداف في حد ذاتها.

تعزيز مصداقية النظام الضريبي باستقراره، هذا ما يسمح للمستثمرين باتخاذ قراراتهم المتعلقة بالتمويل والاستثمار على المدى الطويل.
وعليه يمكن إجمال أهداف الإصلاح الضريبي فيما يلي:

-تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار توجيهه نحو الاستثمار الإنتاجي، مع تخفيف الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات الناجم عن تعدد الضرائب من جهة، وارتفاع معدلاتها من جهة أخرى. وخلق الشروط الملائمة لتحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات لكون هذه الأخيرة مهيمنة عليها بالمنتجات البترولية في ظل أوضاع أصبحت فيها السوق نفطية تتمتع بعدم الاستقرار.

-إعادة توزيع المداخل 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 آنذاك¹.

-المساهمة في تحقيق أهداف جهود اللامركزية السياسية والاقتصادية للبلاد إدراكا من السلطات بأن هناك حالة منعدم التوازن الجهوي، وتباين الاستفادة من جهود التنمية بين مناطق وجهات البلاد -لتحسين شفافية النظام الضريبي، تبسيط إجراءات هو مكوناته بشكل يسهل التحكم فيه بالنظر إلى تواضع مستوى تأهيل الإدارة الضريبية.

وبشكل عام، يمكن القول بأن الأهداف المسطرة قبل الشروع في الإصلاح الضريبي تمحورت حول :توفير الإيرادات الضريبية وكنتيجة للتوسع المنتظر في الأوعية الضريبية، وذلك بغرض النهوض بالجباية العادية من أجل ضمان تمويل نشاطات الدولة، ولتفادي صدمات الجباية البترولية. والعمل على تحقيق توازن النظام الضريبي بالعمل على زيادة أهمية الضرائب المباشرة. وتبسيط النظام الضريبي وجعلهم تناسقا ومنسجما مع أنظمة الدول الأخرى مواكبة للتحويلات الدولية وعالمية الاقتصاد.²

¹ le rapport final de la commission nationale de la reforme fiscal . édition CNC. Alger 1994 p20

² خلاصي رضا : النظام الجبائي الجزائري الحديث ، دار هومة ، الطبعة الثانية ، 2006. ص 96

المبحث الثاني: تكييف طابع التسيير للإدارة الجبائية

منذ بداية هذه العشرية كل نشاط تقوم بها لإدارة الجبائية يجد تبريره في التوجه نحو العصرية . فضمن المحيط الخارجي الحالي المتميز بتعدد وتنوع وتعقد النسيج الجبائي ، و تتوسع أهداف الإدارة الجبائية في عدة مجالات وأهمها أهداف المالية قصد الحفاظ على مصالح الخزينة . إلى نوعية الخدمة المقدمة وأجال معالجة الملفات والمساواة الجبائية وتشجيع التحضر الجبائي¹ ، ومن أهم ما يجدر ذكره فيما يخص التسيير الحديث للإدارة الجبائية التوجهات الاستراتيجية للرقابة الجبائية و تبسيط الإجراءات ثم تحسين الخدمات التي يتلقاها المكلفون بالضريبة.

المطلب الأول . التوجهات الاستراتيجية للرقابة الجبائية

إن حتمية الرقابة الجبائية تركز على نظام المعلوماتي الادارة الجبائية . نتيجة لذلك يتهين عليه السماح بوضوح وتطوير ادوات تساعد على برمجة موضوعية منتقا وهادفة معرب ط الادرة المركزية ومصالح العملياتية بعقد يتقيدان به .²

في هذا الصدد يعتبر البحث عن المعلومات الخارجية عملية دائمة تقوم بها المصالح الخارجية المعنية . وهذا من خلال حق الاطلاع وحق اجراء التحقيق وحق المعاينة كل هذه اهداف تتبعها التوجهات الاستراتيجية للرقابة الجبائية من خلال مايلي:

- الابحاث الجبائية الخارجية, حيث ان البحث عن المعلومات الجبائية هو فيصل بالرقابة الجبائية، حيث يعود لمصالح الرقابة تطوير هو وضعه بين ايدي المصالح العملياتية، من اجل تسخيرها في برمجة والتنفيذ, ولهذا الغرض ينبغي ان يكون البحث عن المعلومات الخارجية عملية دائمة بالتركيز على وسائل قانونية لممارسة الرقابة الجبائية والتي تتمثل في حق الاطلاع لأعوان الادارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات³

¹Ministre de finances. DGI. La lettre de la DGI N°20 avril 2002 .

²Ministre de finances. DGI. La lettre de la DGI . vos impôts pour 2003

³حميد بوزيدة : - الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري ، مذكرة ماجستير جامعة الجزائر. ص 83 ،

الفصل الأول أسباب و اهداف اصلاح الادارة الجبائية و طابع تسييرها

. عقلنة برمجة الرقابة الجبائية¹: حيث تخضع المعلومات الجبائية اليت رسلها المصالح العملياتية بمديرية الابحاث والتحقيقات الى تحليل المخاطر لتحقيق برمجة منتقاة وهادفة بناءا على الملاحظات و السلوكات الاحتمالية .

يرتكز اسهام البرمجة في فعالية الرقابة الجبائية على ادوات ذات المصادقية التي تتمثل في قاعدة المعطيات التقنية وتحليل المخاطر ، بالإضافة إلى هذه الأدوات نستند الإدارة الجبائية على إحصاء النسيج الجبائي ونتائج مراقبة الوثائق والمستندات من اجل عقلنة برمجة الرقابة الجبائية، كما تهدف المتابعة وتقييم الرقابة الجبائية الى مساعدة مديرية الابحاث وتدقيقات على تحكم في نجاعة عملية الرقابة الجبائية حيث تتم وضع مؤشرات تطويرية لقياس هذه لنجاعة كما تتم اعداد اداة لمتابعة الرقابة الجبائية الخارجية من مرحلة البرمجة الى غاية مرحلة النزاعات.

اما تحسين مدونة الاجراءات عملية التحقيق فوضع استراتيجية الرقابة الجبائية يتطلب تغيير في نوعية الرقابة المنيعة ، حسب الرهانات الجبائية .وعليه فالتسيير الجيد لسلسلة الرقابة الجبائية يتطلبان تخصص عملية المراقبة العامة للمحاسبة رهانات مالية كبيرة وحالات التهرب الجبائي ،والتحقيق المصوب في المحاسبة على وجه الخصوص حالات طلبات استرداد الرسم على القيمة المضافة .اما التحقيق المعمق في وضعية الجبائية الشاملة² حالات عدم التوافق في نتائج المقارنة من جهة المداخل المصرح به من قبل الافراد ومن جهة اخرى لممتلكاتهم ووضعياتهم المالية وعناصر طريق المعيشة ووانجاح عملية تطوير تعداد المحققين كم ونوعا . يمثل هذا المحور مركزا هتمام الادارة الجبائية اذ تهدف هذه الاخيرة الى تعزيز تعداد الموظفين المعينين في مصالح الرقابة الجبائية منجهة - وتحسين مردوديتهم وذلك من خلال تأطير انسبو تنظيم دورات تكوينية انجع.....اما فيما يخص محققين الأخرى نسو في ستفدون من ملتقيات تكوينية مناج لتحسين كفاءاتهم.

¹ La lettre de la de DGE °N 61

²المادة21قانون الاجراءات الجبائية 2012

المطلب الثاني: تبسيط الإجراءات

من خلال مواصلة تنفيذ هذه الإصلاحات في ما يتعلق بتوسيع الوعاء الجبائي تم بذل الجهود من أجل توحيد النسيج الجبائي الوطني . سمحت الورشات التي أنجزت في هذا المجال أساساً بـ:

- تبسيط إجراءات التسيير وتحصيل الضرائب
 - إلغاء بعض الرسوم والضرائب
 - تخفيض عدد ومعدلات الرسم على القيمة المضافة
 - احداث الضريبة الجزائية الوحيدة والنظام المبسط¹
 - تخفيض معدلات وأقساط الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)
 - تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات (IBS) المطبقة على أنشطة الإنتاج والأشغال العمومية والبناء والسياحة.
 - توحيد وتنسيق الأحكام المتعلقة بالإجراءات الجبائية²
 - تعزيز الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة
 - وضع جباية ملائمة للاستثمار والتشغيل من خلال منح مزايا جبائية وتخفيضات محسوسة في معدلات الحقوق والرسوم
 - إنشاء المحررات الجبائية
 - إعادة جدولة الديون الجبائية
- إذا ومن خلال النقاط السابقة الذكر فإن الإدارة الجبائية تتواجد في قلب الإصلاحات التي مست الإدارات العمومية، وهذا لسببين اثنين على الأقل :
- ❖ دورها الأساسي في تنظيم النشاط الاقتصادي

¹المادة 282 مكرر قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2011

²قانون الإجراءات الجبائية 2012

❖ وظيفتها كمحصلة للموارد المالية، باسم الجماعة الوطنية، وهو ما يجعلها في علاقة دائمة مع المكلفين بالضريبة¹

لقد تعلق مسار إصلاح الإدارة الجبائية الذي شرع فيه منذ عشرينين في المقام الأول بالنظام الجبائي الذي تم تغييره جذريا من خلال توجيهه نحو الأنظمة العصرية لقرض الضريبة المطبقة في العالم، وقد مست هذه التغييرات أهم أنواع الضرائب :

كالضريبة على دخل الأفراد من خلال إدراج الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات وكذا الضريبة على الاتفاق عن طريق إدراج الرسم على القيمة المضافة. حاليا ترمي عصرنة الإدارة الجبائية إلى تنظيم الهياكل وطرق تسييرها. حيث أن أساس النموذج التنظيمي الجديد من خلال إنشاء مديريةية المؤسسات الكبرى ومراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب هو وضع إدارة جبائية مركزة على المكلفين بالضريبة تتشكل من هياكل تسيير عصرية ومتكيفة مع النسيج الجبائي. بالفعل. فإن تسيير الملف الجبائي الوحيد الذي تصنفو تتابع فيه كلال تصريحات المتعلقة بنفس المكلف بالضريبة، قد سمح بتبسيط وتسهيل الإجراءات الجبائية.

إنه ومن أجل جعل نظام ضريبي يتسم بمزيد من الفعالية فإن دمج المصالح الناشطة وتبسيط النظام الجبائي يجب أن ترافقهما أنشطة أخرى يرتبطه انجاح الإصلاحات تتعلق أساسا بـ:

-إحداث نظام معلوماتي يعتمد هذا المشروع الذي هو في طور الإنجاز، على قاعدة وطنية من المعطيات ويرتكز على الفرص التي تمنحها التكنولوجيات الجديدة للإعلام والاتصال.

-متابعة مواصلة عملية الترقيم الجبائي ييعتبر هذا الترقيم الذي تم إحداثه بناءا على رقم التعريف الجبائي وسيلة لا مفر منها للتسيير الحديث للضريبة، ومن حيث أنها تسمح على وجه الخصوص بمتابعة مسار المعاملات وحركات الأموال من وإلى الجزائر.

-تأهيل وتضمين الموارد البشرية أعدت الادارة الجبائية برنامجا طموحا لتكوين ورسكلة وتحسين مستوى موظفيها قصد الاستجابة للمتطلبات الجديدة لبرنامج عصرنة وزارة المالية.

¹La lettre de la DGE NUMIRO SPECAL

-دعم الإتصال وتكثيف اللقاءات مع الجمعيات المهنية حيث يجب أن ترمي أنشطة الإتصال التي تمارسها الإدارة الجبائية إلى إعادة التركيز على المكلف بالضريبة من خلال وضع تحت تصرفه معلومة صحيحة منشأها التقليل من سوء التفاهم.

ضمن نفس السياق لجأت المديرية العامة للضرائب إلى خيار تطوير قدرات الاستماع إلى المكلفين بالضريبة من خلال تكثيف لقاءاتها مع الجمعيات المهنية.

-وضع نظام جديد لإدارة وإدراج الطرق العصرية يسمح هذا النظام بضمان المراقبة والإطلاع على مجموع مسار التسيير و يمنح إمكانية تحليل وتقييم نتائج الأنشطة ومردود مختلف المتدخلين على مستوى كل الرتب والمسؤوليات.

المطلب الثالث : تحسين الخدمات التي يتلقاها المكلفون بالضريبة .

يعتبر تحسين نوعية الخدمة محورا هاما من برنامج عصرنة الإدارة الجبائية بوضع المكلف بالضريبة في مركز إهتماماتها، حيث تسعى الإدارة الجبائية إلى تقديم أفضل خدمة والاستجابة على نحو أكثر فعالية لمطالبه، هذا النهج الجديد على وجه التحديد هو الذي أدى إلى إنشاء هيكل تنظيمي جديد أكثر ملائمة للنسيج الجبائي مع تأسيس مديرية كبريات المؤسسات مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.

موازاة مع إعادة التنظيم الهيكلي ولغرض الاستجابة لمتطلبات المحيط الاقتصادي الذي تنشط فيه المؤسسات، تمادخ التدابير التشريعية هامة في سياق مختلف القوانين المالية بهدف تبسيط وتخفيض الضغط الجبائي وتعزيز الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة . أهمها وجود ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية وتحسين الحماية القانونية للمؤسسات من خلال المحرر الجبائي و العمل على استرجاع الرسم على القيمة المضافة.¹

¹ - حميد بوزيدة : المرجع السابق ص 90

اولا ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية:

حيث إن الصلاحيات والسلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية بخصوص عمليات الرقابة الجبائية تقابلها حقوق و ضمانات أعطاها المشرع الجبائي إلى المكلفين الخاضعين لهاته الرقابة الجبائية والتي هي كالتالي :

- الإعلام المسبق وأجل التحضير حيث إن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون إجراء أي مراقبة جبائية بدون إرسال إشعار بالمراقبة في مقابل إشعار بالاستلام من المكلف مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع للرقابة من أجل إعلامه، وهذا الأخير له أجل 10 أيام لتحضير محاسبته في حال مراقبة المحاسبة¹.

وأجل 15 يوما في حال المراقبة المعمقة كحد أدنى، وعلى كل حال يمكن للمكلف أن يطلب تمديد الأجل (بناء على طلب)، وهذا لا يمنع المحققين من القيام بشكل مفاجئ بمراقبات في عين المكان تخص معاينة العناصر المادية للاستغلال ووجود الوثائق المحاسبية للمكلف.

- الاستعانة بمستشار يمكن لكل مكلف خاضع للرقابة الجبائية أن يستعين بمستشار من اختياره (محامي، محاسب، مستشار جبائي).

ويمكنه أيضا أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية، وغياب المكلف لا يمنع من إجراء عمليات الرقابة الفجائية للمعاينة المادية والتي تفقد من قيمتها في حال عدم إجرائها.

- عدم إعادة الرقابة لا يمكن للإدارة الجبائية أن تجري رقابة أخرى فيما يخص نفس الضرائب والرسوم ونفس الفترة، وكذلك عندما تكون فترة الرقابة قد تقادمت ماعدا في حالة الممارسات التدليسية، بالإضافة إلى أن الرقابة الجبائية تكون نهائية عندما يعطي المكلف موافقته على التعديلات والاقتراحات أوفي حال عدم الرد في أجل 30 يوما أو أيضا في حال غياب التعديلات، ويرسل إشعار آخر بالمراقبة فيما يخص الضرائب والرسوم التي لمتذكر في الإشعار الأول، وبصورة استثنائية عندما يكتشف المحقق مخالفات تمس هذه الضرائب والرسوم.

¹المادة 20 فقرة 01 قانون الاجراءات الجبائية 2012

- محدودية فترة الرقابة في عين المكان حيث أنه لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين¹

وعلى كل حال يمكن أن تتجاوز هذه الآجال عندما يعطي المكلف خلال عمليات الرقابة الجبائية معلومات ناقصة أو غير دقيقة أو لم يرد على طلبات التوضيح في الآجال المحددة قانونا.

كما تجدر الإشارة إلى أن فترة الرقابة فيعين المكان تكون إبتداءا من تاريخ أو لتدخل مذكور في إشعار المراقبة الأولى وتتم أعمال الرقابة في محلات المكلف . ماعدا عند تحرير طلبات من المكلفين بإجرائها في مكاتب المصالح الجبائية وتقبل من طرفها.²

- الإجراء الاعتراضي (حق الرد)(procédure contradictoire) وهو النقاش الشفوي أو الكتاب يبين المحقق والمكلف من أجل السماح لهذا الأخير بالاستعلام حول سير أشغال عملية الرقابة الجبائية من ناحية، وتسمح له بمعرفة كل التعديلات المجرأة من ناحية أخرى، وهو ليس فقط الإلزام بتبليغ نتائج الرقابة الجبائية وإجراء التعديلات وهذا الآخر يسمح بإقامة جو من الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف الخاضع للرقابة وضمنان مقابلة مختلف الوضعيات بينهما كما يسمح بتقليل عدد المنازعات الجبائية بينهما.

- السر المهني تبعا لأحكام المادة 65 إلى 69 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على الالتزام بالسر المهني، حيث يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات³ ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص يدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة وحق الطابع المذكور في التشريع الجبائي المعمول به⁴

¹المادة 20فقرة 4 قانون الاجراءات الجبائية 2012

²المادة 21فقرة 3 قانون الاجراءات الجبائية 2012

³المادة 20فقرة 4 قانون الاجراءات الجبائية 2012

⁴ميثاق المكلف بالضريبة -المديرية العامة للضرائب _ وزارة المالية الطبعة 2003ص18

- اللجوء النزاعي أو اللجوء الودي حيث إن تصرفات أو سلوكيات المكلفين ذوي السلوك الجبائي السيئ هم دائما مطالبون من قبل الإدارة الجبائية بتسديد الضريبة والعقوبات التأخيرية.

إذا وبسبب هذه السلوكيات فإن القانون الجبائي منح لهذا النوع من المكلفين وتحت طائلة بطلان الإجراءات بعض الحقوق والضمانات في حال خضوع المكلف للرقابة الجبائية من قبل مصالح الوعاء, حيث يوجد أحيانا بعض الضرائب المؤسسة من قبل المفتش المحقق قد يحتج عليها المكلف، وحول المشرع الجبائي للمكلف اللجوء إلى السلطات الأعلى (المديرية الولائية) استئناف الإجراءات الاعتراضات وطرق الاستئناف هي :

- اللجوء النزاعي الذي يهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء

- اللجوء الودي يسمح للمكلفين الذين يوجدون في حالة عسر مالي، ويستحيل عليهم تسديد دينهم الجبائي الاستفادة من تخفيض أو تعديل للحقوق المفروضة¹

ثانيا : تحسين الحماية القانونية للمؤسسات من خلال المحرر الجبائي

يعتبر إدراج المحرر الجبائي واحد من أهم التدابير المتضمنة لقانون المالية سنة 2012 الذي يستجيب لهذا الانشغال والذي أصبح ثابت للإدارة الجبائية بغية تحسين الحماية القانونية للمكلفين بالضريبة.

يتمثل هذا الإجراء في الإمكانية الممنوحة للمكلفين بالضريبة لاستجواب الإدارة الجبائية على مسألة أزاء نص جبائي، وأيضا يعتبر رد الإدارة قرارا قطعيا وحاسما يضع المعني بالأمر بمنأى من كل إعادة تقويم جبائي، وهذا الضمان يستفيد من المكلف بالضريبة حسن النية، ويقتصر تطبيقه في المقام الأول وعلى سبيل التجربة على المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات في انتظار تعميم هذا الإجراء الجديد الذي يعتبر بلا شك ميزة كبيرة لكلا المؤسسات والإدارة الجبائية.

¹ دليل اخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب الطبعة 2007 ص22

الفصل الأول أسباب و اهداف اصلاح الادارة الجبائية و طابع تسييرها

بالنسبة للمؤسسات سيكون لهم ميزة في الممارسة في محيط قانوني أكثر حماية . أما بالنسبة للإدارة الجبائية فإن هذا الإجراء يسمح بالكشف المبكر للنقائص أو مخاطر التعسف المتعلقة في تفسير بعض النصوص الجبائية وبالتالي تجنب كل نزاع جبائي.

إن هذا الإجراء الجديد المسمى (المحرر الجبائي) والذي يعتبر ضمانا أكثر، يدل على رغبة السلطات العمومية لإقامة مناخ من الثقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة ملائم للاستثمار.

1- المحرر الجبائي : يعتبر المحرر الجبائي قرارا قطعيا اتخذته الإدارة الجبائية¹ التي لجأ إليها المكلف بالضريبة حسن النية يشكل هذا المحرر ردا واضحا ونهائيا على طلب المكلف بالضريبة الذي يريد معرفة الأحكام الجبائية المطبقة في وضعية ما بالنظر إلى التشريع الجبائي المعمول به²

2- مجال تطبيقه : الشركات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات (D.G.E) والتي سبق التطرق إليها المبينة في المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية.

كما تجدر الإشارة أم أحكام المحرر الجبائي تطبق فقط على المكلف بالضريبة الذي تقدم بالطلب المتعلق بوضعيته، وبعبارة أخرى لا يمكن لمكلف بالضريبة الاستفادة من محرر جبائي أعدل مكلف آخر حتى وإن واجه نفس وضعية هذا الأخير.³

يتضمن الطلب اسم أو اسم الشركة وعنوان المكلف بالضريبة كما يبين فيها لمكلف في هذا الطلب الأحكام الجبائية التي ينوي المكلف بالضريبة تطبيقه.

المادة 174 مكرر 1 قانون الإجراءات الجبائية 2012¹

المادة 02 المرسوم التنفيذي 12\334 المؤرخ في 8 سبتمبر 2012 المتعلق بالمحرر الجبائي

³LA LETTRE DE LA DGI N° 57 _2012 P 01

ثالثا : استرجاع الرسم على القيمة المضافة.

إن الرسم على القيمة المضافة الذي تبنته الجزائر منذ سنة 1992 ، هو رسم بسيط وذي مردودية . وهو يتميز بمبدأين، أولهما هو الدفع بالتقسيط أو المجرأ الذي يتم من خلال إدراج نظام الدفوعات الذي يسمح لكل مدين بالرسم باسترداد من الرسم المحصل من مبيعاتها لرسم المطبقة على المشتريات المتعلقة بالسلع والخدمات بكيفية تجعل القيمة المضافة تتحمل لوحدها الضريبة أما المبدأ الثاني، فيتعلق بالتعويض على مستوى الحدود، والمتمثل في إخضاع المنتج المصدر لجباية الدولة المستقبلية له، وهذا اتفاديا للازدواج الضريبي . ويعتمد هذا المبدأ على التوفيق بين الإعفاء عند البيع واسترجاع الرسوم التي مست عناصر سعر تكلفة المنتج المصدر.¹

يجد هذا التعويض تبريره فيكون المنتج المصدر يستفيد من الإعفاء . فلا يحق للمدين بالرسم الذي يسوق هذا المنتج المصدر استعمال حقه في الخصم باعتباره لايقوم بتحصيل أي رسم عند البيع، كما ينص القانون على استرداداً تأخر للرسم على القيمة المضافة لاعتبارات اقتصادية أو اجتماعية، حيث أن التسيير الحسن للرسم على القيمة المضافة هو ترجمة للتسيير الحسن لأموال المؤسسة، باعتبار أن استرداد الرسم على القيمة المضافة المدفوع مسبقاً مرتبط بأعمال التسيير المعتمدة من طرف المؤسسة . وعليه، يمكن للمؤسسة ترحيل قرض الرسم على القيمة المضافة إلى التصريحات التالية أو اللجوء إلى خيار الاسترجاع شريطة توفر بعض الشروط مجتمعة.

ترمي التعديلات المنصوص عليها في التشريع الجبائي إلى ضمان حيادية الرسم على القيمة المضافة. لهذا، ينبغي وضع نظام استرجاع ناجع وفعال.

إن نظام استرجاع ناجع وفعال هو نظام يشترط فيه التوفيق بين هدفين هنا توفير أفضل خدمة للمدنيين بالرسم من خلال إجراء استرجاع سريع لقروض الرسم المتعلقة بهم، بالإضافة إلى تأمين عمليات الاسترجاع عن طريق إجراء رقابة فعالة وسريعة من شأنها كشف الأخطاء ومحاولات الغش.

¹ خلاصي رضا : المرجع السابق ص 99

وعليه، وفي إطار تطبيق الإجراءات الجديدة الخاصة باسترداد الرسم على القيمة المضافة والذي يتمثل هدفه الأساسي في تقليص آجال عملية الاسترداد بصفة محسوسة، تمتع ديل مسار دراسة طلبات الاسترجاع من خلال إعادة تقدير ولكل واحد من المتدخلين في العملية، من خلال منحهم مهام تكميلية وإلغاء المهام المكررة. ذلك أن استرجاع قروض الرسم على القيمة المضافة إجراء يعتمد على الشفافية والسرعة

حالات وشروط استرجاع قروض الرسم على القيمة المضافة:

لضمان الحيادية والنزاهة في النظام الضريبي للرسم على القيمة المضافة يمكن للمكلف بالضريبة في وضعية قرض الرسم على القيمة المضافة، الاستفادة من استرجاع تلك القروض وذلك وفق البعض الشروط والكيفيات المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

أ- حالات ينتج عنها قرض الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع

-عمليات التصدير : يترتب عن الإنجاز الحصري لعملية التصدير أو تحقيق رقم أعمال محدود خاضع للرسم مقارنة برقم الأعمال الإجمالي في حالة انجاز عمليات مختلفة (رقم أعمال متعلق بالتصدير + رقم أعمال خاضع للرسم محليا) استحالة إجراء الخصم عن طريق تخفيض الرسم على القيمة المضافة المسددة على مجموع النفقات.

-عمليات تسويق سلع وخدمات معفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة :

تتعلق هذه الحالة فقط بالمدينين بالرسم جزئيا الذين يحققون في آن واحد عمليات خاضعة للرسم وأخرى معفاة منه صراحة وذلك وفقا للمادة 9 من قانون الرسوم على رقم الأعمال¹، والذين لم يتم إدراج قسط الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم والمتعلق به متبعا للنسبة المحددة ضمنا لشروط المنصوص عليها في المادة 39 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

-عمليات تسليم بضائع وأشغال و سلع وخدمات إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم : تحدث هذه الحالة عندما تقوم مؤسسة لها صفة مدين بالرسم على القيمة المضافة بتسليم بضائع أو سلع أو خدمات أو أشغال :

¹المادة 09 قانون الرسم على رقم الاعمال معدلة بموجب المادة 17 قانون المالية لسنة 2008

الفصل الأول أسباب و اهداف اصلاح الادارة الجبائية و طابع تسييرها

-التوقف عن النشاط : حتى يكون توقف النشاط سببا لاسترجاع الرسم على القيمة المضافة، يجب أن يكون هذا التوقف مبررا لزوما من خلال تقديم التصريح بالتوقف.

* الفارق في معدلات الرسم على القيمة المضافة :

يمنح الحق في الاسترجاع للمدينين بالرسم الذين يحوزون على خصومات للرسم على القيمة المضافة ناتجة عن الفارق الإيجابي بين معدلات الرسم على القيمة المضافة الذي مس اقتتاءات المؤسسة والمعدل المطبق على العمليات الخاضعة للرسم.

ب-شروط الحصول على حق استرجاع الرسم على القيمة المضافة :

- مسك محاسبة قانونية : حتى يكون قابل للاسترجاع، يجب أن يتم إدراج الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم والمساهم في إنشاء القرض والذي قدم بشأنه طلب الاسترجاع في الحسابات

-استظهار مستخلص من الجداول :

ينبغي على المدين بالرسم لاسترجاع الضريبة على القيمة المضافة، أن يستظهر مستخلص من الجداول عند إيداع طلب الاسترجاع يتضمن¹ :

*بيان الدفع المسبق على الحساب في التصريحات الشهرية المكتتبه من طرف المستفيد : ليكون لديكم الحق في استرجاع الرسم، يجب أن يكتتب بقرض الرسم على القيمة المضافة على تصريح رقم الأعمال المتعلق بالفصل المدني بقرض الرسم موضوع الطلب

*الالتزام بعدم ترحي لقرض الرسم على القيمة المضافة المطلوب استرجاعه :

لا يمكن أن يخصم قرض الرسم الذي طلب استرداده، ويجب أن يلغى من طرف المدين بالرسم فور تقديم طلبه المتعلق بالاسترداد

*حيازة قرض رسم على القيمة المضافة يجب استرجاعه يساوي أو يفوق 10.000.000 دج:

¹المادة 50 قانون الرسوم على رقم الاعمال 2012 المعدلة بموجب المادة 27 قانون المالية لسنة 2009

يجب أن يكون مبلغ قرض الرسم المعايين في نهاية الفصل المدني، والذي قدم بشأنه طلب الاسترداد، مساويا أو يفوق مليون دينار (1.000.000 دج) يستثنى المدينون بالرسم جزئيا من هذا الشرط.

*تقديم طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة قبل اليوم العشرين (20) من الشهر الموالي للفصل المدني يجب تقديم طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة قبل اليوم (20) من الشهر الموالي للفصل المدني الذي تم خلاله تشكيل القرض غير أنه، يجب بالنسبة للمدينين بالرسم جزئيا، تقديم هذه الطلبات قبلي و معشرين (20) أفريل من السنة التي تم خلالها تشكيل القرض.¹

* يجب أن يتشكل قرض الرسم على القيمة المضافة من الرسم على القيمة المضافة المطبق على المشتريات : المخصومة قانونا، لاسيما فيما يتعلق بتطبيق أحكام المادة من هذا القانون

*يجب أن يشمل الدفع المسبق على الحساب للرسم على القيمة المضافة لمطلوب سداده، سنوات مالية لم يمسهما التقادم.

¹ - خلاصي رضا : المرجع السابق ص 99

خلاصة الفصل :

جاء الإصلاح نتيجة عوامل خارجية و سعي داخلي لتحديث النظام الضريبي. حيث اثرت مجموع العوامل الخارجية في ذلك واهم هذه العوامل تمثلت في نمو التجارة العالمية والاستثمارات الاجنبية وتطور الاتصالات كل هذه العوامل وغيرها ادت الى حرص الدولة وسعيها لتوفير نظام جبائي متكيف والتطورات ومختلف التغيرات.

اذا من هنا يمكن تكييف طابع التسيير للإدارة الجبائية الجديدة من خلال التوجهات الاستراتيجية للرقابة الجبائية وما تحققة من إيرادات جبائية والحد من الغش والتهرب الضريبي، في مقابل ذلك توفر الإدارة مجموعة من الضمانات للمكلف بالضريبة. إضافة الى تحسين الخدمات التي يتلقاها المكلف بالضريبة من خلال المحرر الجبائي واسترجاع الرسم على القيمة المضافة وتبسيط الاجراءات.

تمهيد :

إن الإصلاحات الجبائية عموما جاءت كحتمية للتغيرات السلبية التي شهدتها الاقتصاد الوطني ابتداء من سنة 1986 و لقد اجتهد المشرع الجزائري في إيجاد صيغة ملائمة لتمويل الميزانية العامة للدولة عن طريق الجباية العادية، فبعد إصلاح التشريع الجبائي الذي عرفه النظام الجبائي الجزائري منذ 1992 سعت الدولة إلى إحداث إدارة جبائية فعالة المتمثلة في (مديرية كبريات المؤسسات 'مركز الضرائب المركز الجوازي للضرائب) تتجاوب والإصلاحات التشريعية للضريبة لهذا جاء سعيها من الدولة لوضع استراتيجية جبائية تمكنها من تحقيق أهدافها دون التفريط في الممول وإتقاله¹.

تمثل الإصلاحات الجبائية في القيام بعملية تغيير جذرية وجادة على جميع الهياكل القاعدية والمركزية للإدارة الجبائية ، ولقد نتج عن هذا الإصلاح مجموعة من النتائج والآثار إذا من ومن خلال هذا المبحث نحاول دراسة النتائج من خلال الامتيازات الجبائية في ظل الإصلاحات الجبائية في المبحث الأول ثم في المبحث الثاني نعالج نتائج اصلاح الادارة الجبائية و محاولة تقييم نجاعته.

¹ مولود ديدان: أبحاث في الإصلاح المالي. دار بلقيس. الجزائر، 2010 ، ص 136.

المبحث الأول: الامتيازات الجبائية في ظل الإصلاحات الجبائية

يعيش اقتصادنا حاليا تحولا يتسم بإقرار الالتزام بالاتجاه نحو اقتصاد السوق الذي حرر المبادرات وأعطى ديناميكية اقتصادية قوية تمثلت في التطور الكبير و السريع للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة¹ وجذب المؤسسات الأجنبية، كما تسعى الدولة من خلال هذه الديناميكية إلى تقليص العجز في قطاع السكن الذي يعتبر من أولويات الحكومة، وكل هذا تسعى الدولة إلى تحقيقه من خلال مجموعة التحفيز والامتيازات الجبائية الممنوحة في المجالات :

* الجباية العقارية و التحفيزات الممنوحة لهذا القطاع

* الجباية كأداة رئيسية لجذب المؤسسات الأجنبية.

* الجباية والإجراءات الملائمة لبروز المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

المطلب الأول: الاطار العام للتحفيز الجبائي على الاستثمار

تعرف السياسة الجبائية على انها اداة تستخدمها الدولة وتكيفها لتحقيق برامج محددة، في هذا الاطار نجد سياسة التحفيز التي تعتبر اداة فعالة ذات دعامة اقتصادية للاستثمار.

ويعرف التحفيز الجبائي هو اجراء اختياري يجعل المستثمرين يسلكون سلوك اقتصادي معين و ذلك مقابل اجراءات تحفيزية او امتيازات معلومة، و كذلك هو عبارة عن مجموعة من الاجراءات و التسهيلات ذات طابع التحفيزي تتخذها الدولة لصالح فئة من المستثمرين لفرض توجيه نشاطهم نحو القطاعات و المناطق المراد تشجيعها، وفق السياسة العامة التي تنتهجها الدولة و كذلك يعرف التحفيز الجبائي انه تخفيض في معدل الضرائب او الالتزامات الجبائية التي تمنح للمستثمرين الذين يلتزمون بمعايير تحدد في قانون الاستثمار.¹

أولاً: خصائص التحفيز الجبائي:

- هو إجراء اختياري: ان سياسة التحفيز الجبائي تتركز على منح مزايا ضريبية للمكافئين مقابل امتثالهم للشروط او المقاييس المحددة وللمؤسسة الحرية الكاملة في اتمام تلك الصفقة او

¹- مولود ديدان: المرجع السابق ص 126

رفضها دون ان يترتب عليها أي عقاب وهنا يظهر الطابع الاختياري في إجراءات التحفيز الجبائي.

- هو إجراء هادف: لجأت الدولة إلى منح امتيازات ضريبية للأعوان الاقتصاديين في إطار سياسة التحفيز الضريبي قصد الوصول إلى جملة من الأهداف المسطرة من بينها تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وجذب استثمارات لفائدة الاقتصاد الوطني.
- إجراء له مقاييس:

أن التحفيز الضريبي موحد إلى فئة معينة من المكلفين بالضريبة هذه الفئة يجب ان تحترم بعض المقاييس المشروعة مثل الجودة في نوعية الإنتاج وكذلك تنافسية المؤسسة وخلق مناصب شغل بالإضافة إلى مقاييس تشترط في الاستثمار

ثانيا :أهداف التحفيز الجبائي :

أهداف التحفيز تسعى الدولة من خلال سياسة التحفيز إلى خلق مناخ مشجع ومحفز للاستثمار والوصول إلى وضع أفضل للاقتصاد ما يسمح للدولة بتحقيق أهدافها هي خلق مناصب شغل - القضاء على البطالة أو على الأقل الحد من انتشارها كون هذه المشكلة تؤثر بصفة مباشرة على الحياة الاقتصادية.¹

- ترقية الصادرات وذلك تكثيف الصناعات ما يؤدي إلى رفع احتياطي الدولة من العملة الصعبة وجذب استثمارات أجنبية.
- إنشاء وتطوير المؤسسات الصغيرة ومتوسطة
- تحسين الإنتاج المحلي وزيادة حجمه
- تشجيع التنمية الجهوية
- تنمية القطاع الزراعي
- ترقية المهن الحرة
- جذب التكنولوجيا وترقية البحث والتطوير

¹- كمال رزيق : المرجع السابق ، ص 6

اما عن أشكال التحفيزات الجبائية فهي جملة الإعفاءات والتخفيضات التي تقترحها الإدارة الضريبية بغرض تشجيع الاستثمار , فالإعفاءات هي عدم إخضاع المؤسسة للضريبة قصد التشجيع على اتخاذ القرار في الاستثمار كما أن الإعفاء الجبائي قد يكون كلي يخص جميع الضرائب أو جزئي يخص بعض الضرائب بحيث يكلف الإعفاء الضريبي الدولة نقص في إيراداتها لذلك تخص سياسة الإعفاء فئة معينة من الإعفاء التي تستجيب لشروط ومعايير محددة من طرف الدولة ومدرجة في قوانين الاستثمار .والاعفاءات نوعين :¹

- الإعفاءات الدائمة :

وهي التي تستمر طول حياة المشروع وتمنح الدولة هذا الإعفاء لصنف محدد من النشاطات التي تهدف إلى ترقيتها وتعتبر هذه الإعفاءات ذات طابع عام حيث وضعها المشرع الجزائري لحماية القطاعات المعنية وهذه الضرائب لا تختلف باختلاف طبيعة المستثمر كما أنها لا تفرق بين المشاريع العامة والخاصة.

مثال: إعفاء دائم للمجموعات والتعاونيات الزراعية

- إعفاء المؤسسات المصغرة ذات الطابع الصناعي
- مراكز البحث العلمي بمختلف أنواعها (تخصصاتها)
- الإعفاءات المؤقتة :

وهذا النوع من الإجراءات يستفيد منه القطاع الخاص وذلك بإعفاء هذه المؤسسات من دفع تقريبا لكل أنواع الضرائب المباشرة المتمثلة أساسا في الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وهذا في السنوات الأولى من بداية النشاط حيث أن:

الإعفاءات التي تتراوح 1 ← 3 سنوات تعفى من الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية والرسم على النشاط الصناعي لمدة 3سنوات ابتداء من سنة دخولها في الاستغلال في الوحدات الاقتصادية الموجودة في بلديات او مناطق ذات طابع صناعي أو تجاري .

أما الإعفاءات التي تتراوح من 1← 5 سنوات تستفيد منها المؤسسات المعتمدة بموجب قانون الاستثمار وذلك من الإعفاء الكلي أو الجزئي من الضريبة المرتبة على الأرباح الصناعية

¹-مولود ديدان: المرجع السابق ص 128

والتجارية وكذلك الرسم على النشاط الصناعي والتجاري طيلة فترة لا يمكن أن تتجاوز 5 سنوات ويجب على المؤسسات أن تقوم بجميع الامتلاكات الضرورية في حدود الأرباح المحققة أما الإعفاءات التي تتراوح من 1 إلى 10 سنوات خصصت للقطاعات ذات الأهمية التي توليها الدولة عناية خاصة مثل قطاع السياحة ما يجلبه من عملة صعبة.

المطلب الثاني : التحفيزات الممنوحة للجباية العقارية

يعتبر تسهيل عملية الحصول على السكن من أولويات الحكومة ، كما يتضح من البرنامج الطموح لبناء السكن، الممتد على الفترة 2010-2014، وكذا من الميزانية المخصصة لذلك . 3700 مليار دينار، هو في الواقع، المبلغ الذي تعتزم الحكومة تخصيصه لبناء 2 مليون وحدة سكنية ، وفق الصيغ المختلفة (السكن الاجتماعي، السكن التساهمي والسكن الريفي).

بالإضافة للأهداف الواضحة لتقليل العجز في هذا المجال وتحسين رفاهية السكان ، فإن التحديات الاقتصادية والاجتماعية لهذا البرنامج لا تقل أهمية.

من خلال التفكير في بناء 700.000 سكن ريفي، فإن اختيار الحكومة لهذا النوع من السكن والحصص المخصصة له ليس عفويا ، بل يندرج ضمن الجهود الرامية إلى خلق الظروف المواتية لتشجيع سكان الأرياف على الاستقرار في مناطقهم وإعادة إحياء المناطق ذات القدرات الفلاحية.

على مستوى الاقتصاد الكلي، سيساهم الإنفاق الحكومي المخصص لهذا البرنامج بالتأكيد على دعم النمو و رفعه إلى أعلى مستوى.

غير أنه لا يمكن تقدير الجهود الجبار للدولة إذ المتطرق إلى التحفيزات التشريعية و التنظيمية المتعددة الأشكال المنصوص عليها سنويا تقريبا ، قصد بعث قطاع السكن.¹

¹ ع راوية : المدير العام للضرائب، رسالة المديرية العامة للضرائب، رقم 47 لسنة 2010.

فبداية بالحوافز الجبائية الكثيرة والمتنوعة ، و التي تجعل اليوم ، من النشاط العقاري يستفيد من جباية ملائمة للترقية العقارية وحتى منا لإعفاء، إذا تعلق الأمر على وجه الخصوص، ببناء السكنات الاجتماعية.

أما فيما يتعلق بالتحفيزات المالية ، و من أجل تفادي صعوبة الحصول على القروض، بذات السلطات العمومية مجهودات مالية جبارة ، فعلاوة على الإعانة المالية غير القابلة للتسديد ، التي يمنحها الصندوق الوطني للسكن والتي تصل إلى مبلغ 700.000 دج يتم منح قروض ذات نسب فوائد مخفضة مع تسهيل شروط منحها بكيفية تسمح لأكثر عدد ممكن من الأسر بالإستفادة منها.

أما الجديد الذي جاء به قانون المالية لسنة 2010 ، هو إحداث صندوق خاص يتكفل بالنفقات المرتبطة بهذه القروض، وما يجب الإشارة إليه ، فهو أيضا الإمكانية الممنوحة من طرف قانون المالية السالف الذكر، للترقيين العقاريين للحصول، هم أيضا، على القروض ذات نسب فائدة مخفضة.¹

من خلال توسيع نطاق المساعدات العمومية وكذا منح تسهيلات جبائية ، تبرهن الدولة ،من جديد ،على حرصها وإصرارها الشديدين على حل أزمة السكن.

أولا : الإعفاءات و التخفيف من الضرائب المباشرة :

1- الإعفاءات من الضريبة على الدخل :

- إعفاء الأرباح المتأتية من عمليات بناء السكن ذات الطابع الاجتماعي الترقوي والريفي من الضريبة على الدخل أو الضريبة على الأرباح ، الاستفادة من هذه المزايا مرتبط باكتتاب دفتر الشروط.
- الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للمداخيل المتأتية من الإيجار المدني للأماكن العقارية ذات الإستعمال السكني لصالح الطلبة.

¹كمال رزيق : المرجع السابق ، ص 7

■ إلغاء الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة لفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الملكية المحققة من قبل الخواص¹ :

■ لتخفيض سعر المعاملات العقارية من جهة ،و تشجيع الأفراد على عدم التقليل من قيمة تعاملاتهم من ناحية أخرى، ألغى قانون المالية لسنة 2009 أحكام المادتين 2 ، 93 و 104 من قانون الضرائب المباشرة المتعلقة بالضريبة على فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الملكيات المبنية وغير المبنية المحققة من قبل الخواص خارج أي نشاط مهني.

2-التقليص في معدلات الضرائب المباشرة

قام قانون المالية التكميلي لعام 2008 بتعديل طرق ومستويات الإخضاع بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات . و بهذا التعديل ، فإن معدل الضريبة على أرباح الشركات أصبح 19%بدلاً من 25% بالنسبة لأنشطة البناء.

ويقصد بأنشطة البناء والأشغال العمومية ،الأنشطة المسجلة كما هي في السجل التجاري والمترتب عليها دفع الاقتطاعات الاجتماعية الخاصة بالقطاع.1

3-تعديل الحدث المنشأ للرسم على النشاط المهني

■ تعويض القبض كحدث منشأ للرسم على النشاط المهني لأعمال البناء التي يقوم بها المقاولون العقاريون لتلبية احتياجات أنشطة الترقية العقارية، بالتسليم القانوني والمادي للممتلك .(المادة 15 من قانون المالية لعام 1998).

وعلى النقيض، فالأنشطة التي تقوم بها جهات غير المرقبين العقاريين ،فالحدث المنشأ للرسم يبقى القبض الكلي أو الجزئي للمبلغ.

ثانياً : الإعفاءات والامتيازات على رسوم التسجيل

1-الإعفاءات على رسوم نقل الملكية :

¹ المادة 104 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2011

1 المادة 07 قانون المالية التكميلي لسنة 2009 .

- العقود التي تتضمن بيع البنايات أو أجزاء البنايات ذات الاستعمال السكني أساسا، المنجزة بعنوان عمليات الترقية العقارية لا يستفيد الشخص الواحد من هذا الإعفاء إلا مرة واحدة . ما عدا في حالة إعادة استعمال حاصل البيع في إطار شراء بناية أو جزء من بناية ذات استعمال سكني أساسا تكون قد أنجزت بمقتضى عمليات الترقية العقارية (المادة 258-5 من قانون التسجيل)¹.
 - عمليات بيع الأراضي الناجمة عن عملية التجزئة والمهياة و الصالحة لبناء مساكن خصيصا. (المادة 258-6 من قانون التسجيل).
 - عمليات بيع البنايات ذات الاستعمال الرئيسي للسكن التي تنازلت عنها الدولة و الهيئات العمومية للسكن حسب إجراء البيع بالإيجار والسكن الاجتماعي و السكن الاجتماعي التساهمي والسكن الريفي . (المادة 258-7 من قانون التسجيل).
 - عقود نقل الملكية عن طريق التنازل عن الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني ، من قبل البنوك و المؤسسات المالية و المقتناة من طرفها كضمان لعمليات تمويل اقتناء السكنات لصالح الخواص (المادة 258-8 من قانون التسجيل).
- 2- التخفيف من رسوم التسجيل على نقل الملكية مجانا :**

- تطبيق نسبة 3% بدلا من المعدل العام 5% لنقل الملكية مجانا بين الأصول والفروع والأزواج. (المادة 236 من قانون التسجيل).
 - تطبيق نسبة 3% ، بدلا من المعدل العام 5% من حالة الإرث لأصول عقارية لمؤسسة . عندما يلتزم الورثة بمواصلة الاستغلال (المادة 236 من قانون التسجيل)
 - تطبيق نسبة 3%، بدلا من المعدل العام 5% على الهبات بين الأحياء الواقعة بين الأصول والفروع والأزواج (المادة 231 من قانون التسجيل)
- ثالثا : الإعفاءات والتخفيف على رسم الإشهار العقاري :**

- الإعفاء من رسم الإشهار العقاري على عمليات اقتناء المتعهدين بالترقية العموميين أو الخواص لأراضي مستعملة كوعاء لإنجاز برامج سكنية تنفيذ من الدعم المالي للدولة (المادة - من قانون التسجيل)

¹-- مولود ديدان: المرجع السابق ص 126

- الإعفاء من رسم الإشهار العقاري على العقود المتضمنة بيع محلات ذات استعمال سكني جديدة أنجزها المتعهدون بالترقية العموميون أو الخواص في إطار برامج السكن المستفيدة من الدعم المالي من الخزينة العمومية ولاسيما منها السكن الاجتماعي التساهمي والسكن في إطار البيع بالإيجار و السكن الريفي.
- الإعفاء من رسم الإشهار العقاري ،العقود المتضمنة بين المساكن إلى المدخرين، والمبنية في إطار الادخار السكني من قبل الهيئات العمومية المختصة¹.
- الإعفاء من رسم الإشهار العقاري لعمليات اقتناء المتعهدين بالترقية العموميين أو الخواص أراض مستعملة كوعاء لإنجاز برامج سكنية تستفيد من الدعم المالي من الدولة (المادة 253-2 من قانون التسجيل)

رابعا : الإعفاء والتخفيف من الرسم على القيمة المضافة

- 1- إعفاء القروض البنكية إعفاء من الرسم على القيمة المضافة لعمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل اقتناء أو بناء سكن فردي
- 2- تطبيق المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة :

تطبيقا لمعدل المخفض 7% لعمليات البناء و إعادة التهيئة لبناءات ذات الطابع السكني، أما فيما يخص البناءات ذات الطابع التجاري فتبقى خاضعة للمعدل العادي 17%

- 3- تعديل الحدث المنشأ للرسم على القيمة المضافة :تعويض القبض كحدث منشأ للرسم على القيمة المضافة لأعمال البناء التي يقوم بها المقاولون العقاريون لتلبية احتياجات أنشطة لترقية العقارية ، بالتسليم القانوني والمادي للممتهلك .(المادة 34 من قانون المالية لعام 1998).

وعلى النقيض، فالأنشطة التي تقوم بها جهات غير المرققين العقاريين، فالحدث المنشأ للرسم يبقى القبض الكلي أو الجزئي للمبلغ.

¹المادة 353 فقرة 5 قانون التسجيل 2012

خامسا : تبسيط إجراءات البيع المنجزة من طرف المرققين العقاريين :

أما فيما يخص المبيعات المنجزة في إطار الترقية العقارية ذات الطابع السكني أساسا ، فإن المبالغ التي يجب دفعها بمرأى وبين يدي الموثق، هي المبالغ المتبقية من ثمن البيع الذي سبق تحديده في عقد الحفظ و / أو في دفتر الشروط أو في عقد البيع على تصاميم¹.

المطلب الثالث: الجباية ، أداة رئيسية لجذب المؤسسات الأجنبية

يشكل الاستثمار الأجنبي عنصرا هاما من عناصر العولمة حيث يشهد حاليا تطورا معتبرا. يرجع هذا التطور من جهة، إلى زيادة عدد الشركات المتعددة الجنسيات وأنشطتها على الصعيد العالمي تحت تأثير تحرير قطاعات جديدة للاستثمار، ومن ناحية أخرى، إلى وجود فائض في المدخرات يبحث عن أفضل التوظيفات.

لقد تعزز الاستثمار الدولي بوجه خاص منذ التسعينات، ليؤثر على مختلف مناطق العالم بما في ذلك الدول الناشئة.

بغية أن تصبح الجزائر واحدة من الوجهات المفضلة للاستثمار الأجنبي ، قامت بتجنييد جميع إمكانياتها لاجتذاب الشركات الدولية . يعتبر هذا الأمر تحديا اختارت الجزائر أن ترفعه منذ بعض سنوات ، ولا تزال تجني ثماره منذ ذلك الحين².

لقد عرف الاستثمار الأجنبي في الجزائر ارتفاعا ملحوظا يرجع إلى حد كبير إلى برنامج الاستثمار الواسع الذي شرعت فيه البلاد خلال السنوات القليلة الماضية من أجل تطوير وتحديث شبكة الهياكل الأساسية.

سمحت الجهود التي بذلتها الجزائر في سبيل ضمان موات للاستثمار باحتلال مكانة بارزة ضمن الأسواق الناشئة ، ولا سيما في مجال اجتذاب الاستثمار الأجنبي.

¹المادة 257 قانون التسجيل

²عراوية : المدير العام للضرائب، رسالة المديرية العامة للضرائب ، رقم 62 لسنة 2012

أدت الاتفاقات الثنائية المبرمة من طرف الجزائر مع مختلف البلدان عمليا إلى قيام السلطات العمومية ببذل جهود كبيرة لتحسين جاذبية البلاد خاصة فيما يتعلق بوضع تنظيم مصرفي، جبائي وجمركي ملائم للاستثمارات الأجنبية.

يجب على كل نظام جبائي، بصفته أداة للسياسة الاقتصادية، أن يتبع تطور المناخ الاقتصادي الوطني و العالمي ، الذي يشهد تطورا متواصلا وفقا للمعطيات الجديدة التي تتميز بالانتقال المتزايد للمؤسسات الأجنبية.

يشكل النظام الجبائي الذي تخضع له المؤسسات الأجنبية على المدى الطويل أو المتوسط الأجل أداة لتنمية العجلة الإنتاجية ونقل التكنولوجيا عن طريق اعتماد مبدأ المعاملة المتساوية بين المقيمين والأجانب، وتوفير التحفيزات الجبائية.

وفي هذا السياق ، فإن الإدارة الجبائية خصصت للمؤسسات الأجنبية تدابير جبائية، تسمح باجتذاب المستثمرين الأجانب من أجل تعزيز النمو الاقتصادي.

غير أنه ، حرصا على توفير حماية أفضل للإقتصاد الوطني، عرف النظام الجبائي المطبق على المؤسسات الأجنبية عبر قوانين المالية السابقة عددا من التعديلات كان لها أثرا هاما في تعزيز وسائل لرقابة على الاستثمارات الأجنبية بسبب المخاطر المالية الهامة.

أولا : المعالجة الجبائية لتدخل الشركات الأجنبية في الجزائر

1- الشركات الأجنبية التي تملك منشأة دائمة في الجزائر :

يقصد بالشركة الأجنبية التي تملك منشأة دائمة في الجزائر، شركات الأموال أو الشركات الفردية التي تتواجد بصفة مستمرة بالجزائر حيث يسمح لها هذا التواجد بممارسة نشاط تجنيدي من خلاله الأرباح.¹

2- نظام فرض الضريبة :

بالشركات الأجنبية التي لاتملك منشأة مهنية دائمة في الجزائر، الشركات التي تمارس في الجزائر نشاطا مؤقتا بموجب عقود مبرمة مع متعاملين جزائريين .

¹ المادة 156 مكرر قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2012

يمكن للشركات الأجنبية التي لا تملك منشأة ثابتة للأعمال في الجزائر أن تقبض مداخيل من مصدر جزائري محققة في إطار صفقات تأدية الخدمات أو إنجاز أشغال عمومية.

لا ينص التشريع الجبائي المعمول به على نفس المعاملة الجبائية لهذين النوعين من الصفقات حيث تخضع الشركات الأجنبية التي تقدم خدمات بصفة مؤقتة لنظام الاقتطاع من المصدر، بينما تخضع الشركات الأجنبية التي تقوم بإنجاز أشغال عمومية إلى نظام القانون العام.

3- نظام تأدية الخدمات:

تخضع عقود الخدمات المبرمة مع الشركات الأجنبية التي لا تملك منشأة مهنية دائمة في الجزائر لنظام الاقتطاع من المصدر.¹

ثانيا : المعدلات المطبقة

1- فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات إذا كانت المؤسسة هي شركة أموال فإنها تخضع للاقتطاع من المصدر بمعدل 24%.

هذا الاقتطاع من المنبع يغطي الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة.

يتم الاقتطاع من قبل المتعاقد وذلك من المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال حيث يخفض من الوعاء:

■ مبلغ بيع التجهيزات عندما تكون عملية البيع مصحوبة في إطار العقد نفسه أو الصفقة نفسها شريطة أن تكون عملية البيع محررة في فاتورة منفصلة.

■ الفوائد المدفوعة للقيام بالدفع الآجل لسعر الصفقة.

تحول المبالغ المدفوعة بالعملة الأجنبية إلى الدينار الجزائري بحسب سعر الصرف المعمول به عند تاريخ إمضاء العقد الذي تستحق بموجبه هذه المبالغ.

إن السعر الواجب اعتماده هو سعر بيع العملة الأجنبية المعنية.

2 - فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي فتخضع الشركة إذا كانت شخص طبيعي أو مؤسسة أشخاص للاقتطاع من المصدر بمعدل 24% الذي يطبق على :

¹ -- مولود ديدان: المرجع السابق ص 129

- مبالغ المكافآت التي تدفع مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.
- مبالغ المكافآت التي تدفع مقابل نشاط ممارس في الجزائر في إطار مهنة غير التجارية.
- الريوع التي يتقاضاها المخترعون من منح رخصة استغلال شهادتهم أو بيع علامات صنع أو طرق صيغ أو التنازل عنها.

3-كيفية حساب الاقتطاع يتم احتساب مبلغ الضريبة المستحقة من خلال تطبيق معدل 24% على رقم الأعمال المقبوض يجدر الذكر أن هذا المعدل ينطبق بعد تطبيق خصم :

- 60% من أجل الإتاوات المحصلة من قبل الشركات الأجنبية للاعتماد الإيجاري.
- 80% من أجل الإتاوات المحصلة من قبل الشركات الأجنبية التي تباع برمجيات معلوماتية للشركات الجزائرية .

ثالثا : كيفية الدفع

1- فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات :

يجب أن يدفع المبلغ المقتطع من المصدر الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات إلى قابض صندوق المديرية كبريات الشركات خلال (20) عشرون يوما من الشهر التالي للدفع.

2- اقتطاع من المصدر من الأجور المدفوعة :يجب أن تدفع الشركة الأجنبية الأجور و التعويضات و الامتيازات العينية لموظفيها، كالاتي :

- القيام بالإقتطاع من المصدر في نفس وقت دفع المبالغ الخاضعة للضريبة حيث يحسب الإقتطاع عن طريق جدول الضريبة على الدخل الإجمالي - الأجور.
- دفع مبلغ الإقتطاع من المصدر إلى صندوق قابض الضرائب خلال (20) يوما من الشهر الذي يلي دفع الأجور¹.
- يسلم للمعنيين بالأمر وصلا يقنتع من دفتر بقسائم مرقمة تقدمها لإدارة الجبائية.

¹المادة 129 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2012 .

ولهذه الغاية ، يتعين على الشركة أن تقدم دعم الطلب نقل شهادة تثبت دفع الضريبة . يتم إصدار هذه الشهادة من قبل قابض الضرائب من مكان تحقيق الأشغال.

يجب تحويل المبالغ المدفوعة بالعملة الأجنبية إلى الدينار حسب سعر الصرف المعمول به عند تاريخ إمضاء العقد الذي تستحق بموجبه هذه المبالغ.

يجب على المؤسسات المصرفية التأكد قبل القيام بأي تحويل للأموال من الشركة الأجنبية إن تستوفي كل الالتزامات الجبائية الواقعة على عاتقها.

المطلب الرابع: الجباية والإجراءات الملائمة لبروز المؤسسات الصغيرة و المتوسطة

يعيش إقتصادنا حالياً تحولا يتسم بإقرار الالتزام بالإتجاه نحو إقتصاد السوق الذي حرر المبادرات ، وأعطى ديناميكية اقتصادية قوية تمثلت في التطور الكبير والسريع للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة.¹

- عزز هذا التوجه الاقتصادي الجديد لتطوير الاستثمار وكذا القانون رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001 المعدل و المتمم المتعلقة بتطوير الاستثمار وكذا تأسيس القانون رقم 18-01 المؤرخ في 12 ديسمبر 2001. المتعلقة بالقانون التوجيهي لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة اللذان يوفران لهذه المؤسسات الإطار القانوني والجبائي المحفز مقارنة بالأنظمة السابقة.

وعليه فإن المقاربة المتخذة حالياً لتطوير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة لم تعد محصورة في إيجاد أدوات الإعانة المالية للمؤسسات وإنما لخلق بيئة ملائمة للمبادرة و لتطوير هذه الأخيرة. من خلال هذا المنظور، تمت المصادقة على تدابير تهدف إلى تبسيط الإجراءات سواء على المستوى المحاسبي والجبائي.

¹ خلاصي رضا : المرجع السابق ص 99 -

فعلى المستوى المحاسبي منح قانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي إمكانية مسك محاسبة مبسطة من طرف المؤسسات الصغيرة وذلك حسب طبيعة نشاطها (تجاري، إنتاجي، وخدمات).

على المستوى الجبائي تستفيد نفس هذه المؤسسات بنظام تأسيس ضريبة مبسط ، يتسم هو الآخر بمنح تسهيلات للخاضعين للضريبة المعنيين، يلزمهم بجلب وثائق وكشوفات مبسطة بدلا عن المدونة الجبائية.

بالإضافة إلى التسهيلات الممنوحة في إطار الإجراءات ، ليس هنا كمجال للجدل في القول أن الضغط الجبائي في بلدنا عرف إنخفاضا ملموسا ليعتبر الأكثر قبولا مقارنة بدول البحر المتوسط، وبالفعل ، و بدون نفي المجهودات المنتظر بذلها خاصة في ميادين تسهيل الإجراءات وتطهير محيط المؤسسة يعتبر الانخفاض المسجل خلال العشرية الأخيرة والمقدر بحوالي 60% من العبء الجبائي تحفيزا هاما لهذه المؤسسات . ويرسم فكرة جعل الجبائية آلية تهدف إلى خدمة التنمية الاقتصادية يمكن ذلك في تحرير العرض و النشاطات بتفضيل بروز المؤسسات و التي تعتبر اليوم أداة مميزة في تكثيف النسيج الصناعي.

كما أنه يبرز التحفيزات الجبائية الممنوحة للمؤسسات التابعة لمختلف أنظمة تمويل المشاريع الاستثمارية.¹

بغض النظر عن التحفيزات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في إطار القانون العام باعتبارها جزءا هاما في النسيج الاقتصادي فقد استفادت هذه المؤسسات من عدة أنظمة خاصة ، نصت عليها قوانين تطوير الاستثمار.

وعليه فإذا كان قانون الاستثمار لسنة 1993 (مرسوم تشريعي) قد سجل قطيعة مع الإطار المتصلب المنظم للاستثمارات (شركات الاقتصاد المختلطة) ، فقد منح الأمر رقم 03/01 المؤرخ في 30 أوت 2001 المعدل و المتمم بالأمر رقم 08/06 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتعلق بتطوير الاستثمار تعديلات هامة في نظام الاستثمار . إلى جانب هذا النظام

¹عراوية : المدير العام للضرائب، رسالة المديرية العامة للضرائب العدد 44 لسنة 2010

الذي تولت الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار تسيره وضعت عدة أنظمة خاصة موجهة نحو شرائح نت . وتتمثل في أنظمة الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ) الصندوق الوطني للتأمين على البطالة (CNAC) . الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر (ANGEM).

أولاً: التحفيزات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في إطار الأنظمة الخاصة :

1- في إطار نظام الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI) :

تستفيد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة مع مراعاة تطبيق الاستثناءات المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 07/08 المؤرخ في 11 جانفي 2007 من تحفيزات هامة.

يمنح هذا النظام المزايا حسب نظامين :

أ-النظام العام : يستفاد من مزايا هذا النظام على مرحلتين وهما مرحلة الإنجاز و مرحلة الإنطلاق و النشاط . و تتمثل التحفيزات في المرحلة الأولى في الإعفاء من حقوق الجمارك ، من الرسم على القيمة المضافة ومن حقوق نقل الملكية ، أما المرحلة الثانية فتتمثل تحفيزاتها في الإعفاء من الضريبة على الأرباح والرسم على النشاط المهني.¹

ب - النظام الخاص: وهو بدوره ينقسم إلى نظامين :

ب-1 النظام المطبق على الاستثمارات الغير مستثناة من الإمتيازات والمنجزة في المناطق التي تحتاج إلى إعانة الدولة :

يمنح هذا النظام عدة إمتيازات يستفاد منها على مرحلتين : مرحلة الإنجاز ومرحلة الإستغلال.

تتمثل الإمتيازات الممنوحة في إطار مرحلة الإنجاز في الإعفاء من حقوق التسجيل التكفل الجزئي أو الكلي للدولة لنفقات الإنجازات الهيكلية، الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والإعفاء من حقوق الجمارك.

أما الإمتيازات الممنوحة في إطار مرحلة الاستغلال فتتمثل في الإعفاء لمدة 10 عشر سنوات من الضريبة على الأرباح والرسم على النشاط المهني.

¹- خلاصي رضا : المرجع السابق ص 99

ب-2 النظام المطبق على الاستثمارات التي تمثل أهمية خاصة للاقتصاد الوطني :

هو الآخر يمنح الإمتيازات على مرحلتين تمنح الإمتيازات في المرحلة الأولى لمدة 5 سنوات و تتمثل في الإعفاء من حقوق التسجيل و الرسم العقاري وبالنسبة لمرحلة الإستغلال فتمنح إمتيازاتها لمدة عشرة 10 سنوات وتتمثل في الإعفاء من الضريبة على الأرباح والرسم على النشاط المهني.¹

2- في إطار نظام الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب المستثمر :

يمنح هذا النظام تحفيزات عديدة تتمثل أهمها في :

- الإعفاء من الضريبة على الدخل أو على الأرباح والرسم العقاري وذلك لمدة 5 سنوات.
 - الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص عقود إنشاء الشركات وحقوق نقل الملكية بالنسبة للعقارات الموجهة للاستثمار.
 - الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لإقتناء السلع أو الخدمات الموجهة للاستثمار.
 - الاستفادة من النسبة المخفضة فيما يخص حقوق الجمارك.
 - إمكانية التنازل عن المحلات الموجهة لنظم الوكالة والمؤجرة في إطار عمليات البيع بإيجار.
- 3- في إطار نظام الصندوق الوطني للتأمين على البطالة :

تستفيد الاستثمارات المحققة من طرف الأشخاص التابعين لنظام الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من مزايا عدة تتجلى في النسبة المخفضة لحقوق الجمارك الإعفاء من رسم على القيمة المضافة، الإعفاء من حقوق نقل الملكية بالنسبة للعقارات المقتناة في إطار الإستثمار، الإعفاء المؤقت (3 سنوات) من الضريبة على الدخل، الرسم على النشاط المهني والرسم العقاري وعن مزايا أخرى.

4- في إطار نظام الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر:

يستفيد الشباب المستثمر التابع لهذه الوكالة من مزايا تتمثل في :

¹القانون رقم 01\03 المؤرخ في 20 اوت 2001 (الخاص بالاستثمار)

- إعفاء شامل للضريبة على الدخل لمدة 5 سنوات
 - قرض بدون فائدة لصالح المشاريع التي لا تفوق تكلفتها 100.000 دج
 - تخفيض في معدل الفائدة بالنسبة للقروض البنكية الممنوحة
 - قرض بدون فائدة في إطار إقتناء مواد أولية ذات تكلفة لا تتجاوز 30.000 دج
- ثانيا : التحفيزات الجبائية الممنوحة في إطار القانون العام :

1- التحفيزات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة المتواجدة في ولايات الجنوب والهضاب العليا :

تخفيض بنسبة 50° من الضريبة على الدخل الإجمالي او الضريبة على أرباح الشركات في فترة انتقالية مدتها 5 سنوات اعتبارا من 1 جانفي 2010 لفائدة المداخل المتأتية من الأنشطة الممارسة من طرف اشخاص او شركات مقيمة بصفة دائمة او مؤقتة جبائيا في الولايات (اليزي تندوف تمنراست ادرار) لا تنطبق هذه المزايا على مداخل الأشخاص او الشركات الممارسة في قطاع المحروقات باستثناء أنشطة التوزيع وتسويق المنتجات البترولية

2- الإمتيازات الممنوحة للمؤسسات التي تنشأ وتحافظ على مناصب عمل جديدة :¹

تستفيد المؤسسات التي تنشأ و تحافظ على مناصب عمل جديدة من تخفيض في الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات ، يحدد هذا التخفيض في الضريبة بنسبة 50 % من مبلغ الأجور المدفوعة بعنوان مناصب الشغل المنشأة و المحافظ عليها في حدود 5% من الربح الخاضع للضريبة دون أن يفوق هذا التخفيض مبلغ مليون (1000.000 دج) بالنسبة للسنة المالية و الجبائية . يطبق هذا التخفيض لمدة 4 سنوات اعتبارا من 1 جانفي 2007.

¹ خلاصي رضا : المرجع السابق ص 89

المبحث الثاني: نتائج اصلاح الإدارة الجبائية و تقييم مدى نجاعته

إن الهدف الأساسي من وراء الإصلاح وفقا لقوانين الجديدة هو إخراج الاقتصاد الوطني من دوامة التخلف ومسايرة هذا الجهاز الجبائي المستحدث المحيط السياسي والاجتماعي وخاصة الاقتصادى للبلاد والعمل على الاندماج المنسجم مع المسار الحالي لإصلاحات اقتصاديات العالم المتقدم وذلك عن طريق امتصاص العجز الوارد في ميزانية الدولة و الحصول على مصادر كافية لتمويل هذا العجز كما انه من أهداف الإصلاح القضاء على المساوىء الموجودة في النظام الجبائي الذي سبقه وجعله يتماشى مع الأنظمة الجبائية العالمية و التي تخدم عملية التنمية¹

المطلب الأول : النتائج المترتبة عن الإصلاح الضريبي

ويمكن تبيان نتائج الإصلاحات التي مست الإدارة الجبائية في

- تبسيط النظام الجبائي

- تحقيق التوازن المالي والاقتصادي

- محاربة الغش والتهرب الضريبي

- انتقاء الموارد البشرية الكفوة

أولا : تبسيط النظام الجبائي

ان النظام الجبائي الجزائري رغم القرارات التعديلات المتعاقبة من خلال قوانين المالية لكل سنة تميزت بتعدد هو ثقله² في هذا الصدد تم إلغاء الضريبة التكميلية و تم تعويضها بضريبة وحيدة على الدخل الإجمالي³ كما ظهر من خلال الإصلاحات الضريبة الجزافية الوحيدة جاء بها قانون المالية لسنة حيث تؤسس الضريبة الجزافية الوحيدة و تحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على

¹بوساق سالم الدين: النظام الجبائي الجزائري (1963_2012) الجزائر، ص102

²LE RAPPORT FINAL DE LACOMMISSION NATIONAL DE LAREFORME EDITION CNC .ALGERIE1994 p20

³المادة 01 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2012

النشاط المهني كلها ته الإصلاحات التي مست الضريبة أصبحت تفرض وجود إدارة فعالة مركزية ومتخصصة تتمثل في المركز الجوارى للضرائب.

أما فيما يخص المؤسسات الكبرى والأجنبية والشركات البترولية فان الإدارة المختصة وفقا للإصلاح الادارة الضريبية هي مديرية كبريات المؤسسات مركزة في العاصمة

ثانيا : تحقيق التنمية الاقتصادية

ان موضوع الإصلاحات فيما يخص التوازن في جانبه الاقتصادي يتمثل في إيجاد تحفيزات جبائية تهدف الى تحقيق تنمية اقتصادية¹ وذلك عن طريق الزيادة في الاستثمارات سواء كانت داخلية او خارجية مثلا الاستثمارات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة سواء عن طريق ANSEJ ANDI CNAC² او استثمارات خارجية مثل ما سبق التطرق له فيما يخص التحفيزات الممنوحة للاستثمار الأجنبي³ و مدى مرونة كل هذه الإصلاحات في التعامل مع المكلفين بالضريبة

ف نجد ان النظام الجبائي الجديد قد اخذ بعين الاعتبار مبدا العدالة

-الرسم على القيمة المضافة حيث يعامل كل القطاعات معاملة واحدة دون تمييز

-الضريبة على إرباح الشركات حيث تعمل على مبدأ المساواة بين المؤسسات الجزائرية و الأجنبية هذا ما كان تحفيزا في جلب المستثمرين من الخارج وبالتالي توفير مصادر جديدة لتمويل الاقتصاد الوطني واكتساب خبرات فنية و تكنولوجية جديدة

حيث قامت الجزائر بمجموعة من الاتفاقيات الثنائية المبرمة بين الجزائر مع مختلف بلدان العالم أدت عمليا إلى قيام السلطات العمومية ببذل جهود كبيرة لتحسين جاذبية الاقتصاد الوطني فيما يتعلق بوضع تنظيم مصرفي جبائي وجمركي ملائم للاستثمارات الأجنبية و في هذا السياق فان الإدارة الجبائية خصصت للمؤسسات الأجنبية تدابير جبائية تسمح بجذب المستثمرين الأجانب من اجل تعزيز النمو الاقتصادي

¹موسى شتيوي : الضريبة ودورها في الإنعاش الإقتصادي ، مذكرة ماجستير ، علوم التسيير ، جامعة يحيى فارس المدينة ، 2010.

²LA LETTRE DE LA D.G .I N 44

³ LA LETTRE DE LA D .G.I N 62

أما فيما يخص التوازن المالي فقد أدت إلى القضاء على كل التعقيدات النظام الجبائي السابق من جانبه الإداري أو من جانبه التشريعي:

1- من الجانب التشريعي في هذا الجانب نلاحظ تعدد أنواع الضرائب وتشعب تقنيات تطبيقها سواء بالنسبة للمكلف للضريبة أو الموظف الجبائي وذلك عن طريق وضع أسس وقواعد مدروسة تسعى إلى ضمان احترام التوزيع العادل للعبء الضريبي على مختلف طبقات المجتمع كل حسب دخل نشاط هو ممتلكاته حيث قام الإصلاح الضريبي لعام 1991 بإلغاء الضرائب المتعددة وإيجاد ضريبة موحدة ومثال ذلك :

- الضريبة على الدخل الإجمالي عوضت الضرائب المتعددة على المداخل
- الرسم على القيمة المضافة الذي جاء ليعوض الضرائب على رقم الأعمال
- الضريبة الجزافية الوحيدة والتي تم استحداثها سنة و التي تعوض ك لمن الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني

2- من جانبه الإداري فقد حاول الإصلاح الجبائي تقليص عدد المفتشيات و القباضات من خلال إصلاح الإدارة الجبائية فقد خصص المركز الجوارى للضرائب للضريبة الجزافية الوحيدة ومركز الضرائب للأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي والمبسط ومديرية كبريات المؤسسات للشركات الكبرى والشركات البترولية الأجنبية

اذ من خلال هذا التنظيم الإداري الجديد تم تقليص عدد هياكل الإدارة الجبائية إي تخفيف الإنفاق على هذه الإدارة وأصبح كل نوع من المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام معين تابعين إلى إدارة مختصة ومتخصصة بذلك

ثالثا : محاربة الغش والتهرب الضريبي

تعتبر ظاهرة الغش و التهرب الضريبيين من ابرز المشاكل التي يواجهها النظام الجبائي الجزائري حيث أن الأثر السلبي يؤدي الى حرمان الدولة من إمكانيات مادية ضخمة كفيلا بتغطية العجز المزمّن الحاصل في ميزانية الدولة سنويا

¹المادة 02 قانون المالية لسنة 2007

في هذا الإطار وحرصاً من الإدارة الجبائية على تجسيد مبدأ المساواة أمام الضريبة¹ تم اتخاذ عدة تدابير على المستوى القانوني والتطبيقي ونفس الأمر بتطبيق على تأسيس إجراء التحقيق وكذا حق المعاينة بترخيص من القضاء

حيث تم تأسيس تقنيات جديدة للرقابة الجبائية من أجل تقوية وسائل مكافحة كل أشكال الأضرار بثروة الوطن² فضلاً عن إنشاء شكل جديد للتحقيق وهو :

-التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

-التحقيق المصوب في المحاسبة

-التحقيق في المحاسبة

1- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

حيث يمكن للأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي سواء توفر لديهم موطن جبائياً ولم يتوفر عندما يكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة ،وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة المالية و العناصر المكونة لنمط المعيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة، ويمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائياً وبالتالي وجود أنشطة او مداخل متملصة من الضريبة.

2-التحقيق المصوب في المحاسبة: هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن السنة الجبائية³

3- التحقيق في المحاسبة: هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها، و يرمي هذا التحقيق لمراقبة التصريحات

¹المادة 64 دستور 1996

²LA LETTRE DE LA D.G.I N58/2012

³المادة 21 قانون الإجراءات الجبائية 2012

الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين حيث يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان .

كل مسبق ذكرهم من أنواع الرقابة الجبائية تختص به إدارة جبائية فعالة وفي هذا الصدد تم استحداث مصالح متخصصة للرقابة الجبائية¹

-المديرية المطلوبة للرقابة و البطاقات على مستوى مديرية كبريات المؤسسات

-المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث على مستوى مركز الضرائب

-المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث على مستوى المركز الجوارى للضرائب

-المصالح الجهوية للبحث و المراجعات على مستوى المديرية الجهوية للضرائب

رابعا : انتقاء الموارد البشرية الكفوة

حتى يكون الإصلاح الضريبي معنى و جب ان يكون مدعوما بإدارة ضريبية فعالة . فهي المسؤولة عن تنفيذه و تطبيقه². و حرصا على رفع الكفاءة الإدارة الضريبية في اطار اصلاح ضريبي لابد من العمل على انتقاء الموارد البشرية الكفوة و الملائمة.

حتى تكون هذه الموارد البشرية كفوة و جب ان يكون من خريجي الكليات و الاقسام المتخصصة (اقتصاد ,قانون ,ادارة) او المعاهد و مدارس التكوين ذات الصلة بالمجال الضريبي (المدرسة الوطنية للضرائب) او (معهد الاقتصاد الجمركي و الجبائي بالجزائر) مع مراعاة مسارهم التكويني و استعداداتهم النفسية للعمل في الإدارة الضريبية.

كما لا بد من التكوين و التدريب المستمر للتكيف و الاستجابة للتطورات الحاصلة في القانون الضريبي وفي هذا السياق لابد من إعطاء أهمية خاصة للتكوين في مجال العلاقات العامة.

كما تلتزم الإدارة الضريبية الموظفين التابعين لها بالالتزام في عملهم بمدونة أخلاق الموظف العمومي او مدونة أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب , و تستمد هذه المدونات

¹المادة 20 قانون الإجراءات الجبائية 2012

²Christophe Reckly . Rationalité économique et décisions fiscal.libreire général de droit de jurise. Paris 1987. p 170

محتواها من المدونة الدولية لسلوك الموظفين العموميين من الأمم المتحدة في ديسمبر 1996. والتي تدور محتواها على :

- الوظيفة العمومية هي من صب يقوم على الثقة . وينطوي على واجب العمل للمصلحة العامة
- على الموظفين العموميين تجنب أي تضارب في المصالح .
- يمثل الموظفون العموميين لكافة مقتضيات الإفصاح عما بحوزتهم من ممتلكات .
- لا يجوز للموظفين العموميين أن يطلبوا أو يقبلوا أي هدايا أو غيرها من المجالات التي قد يكون لها اثر في أدائهم لواجباتهم ¹.
- كما على الموظفين في الإدارة الضريبية ان يحافظوا على سرية ما بحوزتهم من معلومات . حيث يتعين على عون الإدارة الجبائية الالتزام بالسر المهني .

المطلب الثاني :محاولة تقييم مدى فعالية إصلاح الإدارة الجبائية

الفعالية كما يلي (ان الفعالية تعني القدرة البقاء والاستثمار والتحكم في البيئية) و لتعريف الفعالية بوضوح يمكن ان نفرق بينهما وبين الكفاءة , فالفعالية يراد بها تحقيق الهدف المطلوب انجازه.

اما الكفاءة فهي تحقيق العلاقة المتلى بين عناصر المداخلات وعناصر المخرجات, أي الاستخدام الأمثل للموارد, لذا نرى أن كل من الكفاءة والفعالية عنصرين متلازمين فالاستخدام الأمثل للموارد المتاحة يسمح بتحقيق الأهداف ,وتحقيق الأهداف يعني حسن الاستخدام.

أما فعالية النظام الضريبي فتعني قدرة النظام الضريبي على تحقيق الأهداف المالية, الاقتصادية والاجتماعية بشكل متناسق ,لان هذه الظروف قد تتعارض فيما بينها , ونتيجة تعارض هذه الأهداف يجب على المشرع الضريبي أن يراعي مصلحة الدولة و مصلحة المكلف و مصلحة المجتمع .

¹ - Christophe Reckly . Rationalité économique et décisions fiscal.libreaire général de droit de jurise. Paris 1987. p 170

ولتقييم فعالية إصلاح الإدارة الجبائية وجب التطرق الى :

اولا : تقييم أداء إصلاح الإدارة الجبائية

1- مراعاة مصلحة الدولة والمكلف و المجتمع

ان المشرع وسعيا منه لتحقيق نظام جبائي فعال يراعي مصالح كل من الدولة و المكلف بالضريبة و المجتمع حيث ان :

مصلحة الدولة: تتحقق مصلحة الدولة . بما توفره الضريبة من أموال تساهم في تغطية نفقاتها المختلفة , وبالفدر الذي يساعد على تحقيق سياساتها الاقتصادية و الاجتماعية .

مصلحة المكلف : تتحقق مصلحة المكلف في فرض الضريبة بالفدر الذي لا تكون فيه الضريبة عائقا اما مطموحات هو العوائد التي يحققها من استثماراته , كما تتحقق مصلحة المكلف من خلال ما يوفره فرض الضريبة من مساعدة المكلف في تأدية أعماله عن طريق حمايته من المنافسة الخارجية.

مصلحة المجتمع: تتحقق مصلحة المجتمع في فرض الضريبة من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب على فرض الضريبة مثل : استخدام حصيلة الضريبة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق للطرق و توفير الإنارة العمومية و التعليم والصحة أي تحقيق رفاهية المجتمع .

2- تقييم الإصلاح الضريبي من خلال خصائص النظام الضريبي الفعال :

حيث تركز فعالية النظام الضريبي الفعال على الخصائص التالية¹:

أ- **الفعالية الاقتصادية** : وذلك من خلال الاستخدام العقلاني للموارد المتاحة وتجنب جميع اشكال التبذير .

ب- **البساطة**: يجب أن يكون النظام الضريبي بسيط وبأقل تكلفة ممكنة وهذا ما تسعى الإدارة إلى تجسيده من خلال هياكلها المستحدثة .

¹GOY Gilbert . la théorie économique de l'impôt optimal. Revue française de finance N.55 .1996. p 94

ج- الشفافية: حتى يتمكن المكلف من معرفة واجباته الضريبية دون أي تعقيد. و يتضح هذا من خلال إصلاح الإدارة الجبائية في خلايا الإعلام و الاتصال الموجودة على مستوى الهياكل الجديدة التي توفر للمكلف بالضريبة كل المعلومات التي تهمة حسب اختصاص كل إدارة إضافة الى المواقع على الانترنت التي توفرها وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب.

د- العدالة: يجب مراعاة العدالة في المعاملات الضريبية لجميع فئات المجتمع¹. و يظهر ذلك في هياكل الإدارة الجديدة بمجرد الدخول لها بوجود مصلحة الاستقبال واعلام المكلفين ومعاملتهم بنفس المعاملة.

و تتحكم في فعالية النظام الضريبي مجموعة من المقاييس والاعتبارات التي يجب مراعاتها عند اعداد و تطبيق أي نظام ضريبي وتمحور هذه الاعتبارات في مجموعة من المبادئ التي تعمل على ضبط النظام الضريبي. وكذلك وجود تنظيم فني جيد للنظام الضريبي ومبادئ الفعالية تتمثل في:

احترام المبادئ الضريبية: ان أي نظام ضريبي فعال تحكمه مجموعة من المبادئ التي تهدف الى التوفيق بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلف وتتمثل هذه المبادئ في²:

- مبدأ الوضوح والفعالية.

-الوضوح .

- مبدأ الملائمة .

- مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل .

- مبدأ البساطة والتنوع والمرونة .

- مبدأ الاستقرار و التنسيق

¹ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي، حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2002..

²عبد المجيد قدي: النظام الضريبي في النظام الاقتصادي، مذكرة ماجستير، علوم إقتصادية، جامعة الجزائر 1991. ص 36

ثانيا :مؤشرات تقييم فعالية الإصلاح الضريبي :

لتقييم سلامة وفعالية أي اصلاح ضريبي . يمكن استخدام مجموعتين من المعايير والمؤشرات المجموعة الأولى المؤشرات العامة , المجموعة الثانية هي مجموعة المؤشرات الضريبية.

1 المؤشرات العامة

وهو مؤشر مركب , مكون من مجموعتين من المعايير الأساسية المرتبطة بدرجة تطور ونمو أي دولة . ويحسب هذا المؤشر انطلاقا من ثلاث مؤشرات أساسية متساوية هي : دليل التعليم , دليل العمر , دليل الناتج المحلي الخام (حصة الفرد من الناتج المحلي الخام)¹

وتتبع أهمية هذا المؤشر في كون أن أداء النظام الضريبي يمكن ان يتجلى في تحسن موارد الدولة بما يسمح لها بالتكفل بالانشغالات الاجتماعية وجوانب التنمية البشرية . فضلا عن تعزيز القدرة الشرائية للأفراد بما يوسع من اختيارهم . وهذا ما يسعى إليه إصلاح الإدارة لتحقيقه .

انمو الإيرادات الضريبية : و يترصد ذلك على مستوى الضرائب العائدة للدولة و تلك العائدة للجماعات المحلية.

بمعدل الضغط الضريبي : وهو يمثل وزن وتقل الضريبة في بلد ما بالنسبة لحجم اقتصادها الذي يقاس بالناتج المحلي الخام . وبقدر ما يكون هذا المعدل مرتفعا بقدر ما يكون للحكومة الحصول على نسبة أوفر من الموارد الضريبية .

حجم و عدد الممولين : حيث يهدف الإصلاح الضريبي إلى توسيع الوعاء الضريبي . ودمج المتهربين ضمن الممتثلين للقانون . و تحفيز القطاع الموازي على الانتظام للشرعية .

وبالتالي فالإصلاح يهدف الى رفع عدد الممولين ودليل ذلك زيادة عدد الممولين خاصة من خلال تحفيز المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ودعم الاستثمار الأجنبي في الجزائر من خلال مجموعة التسهيلات والتحفيز الجبائية.

د معدل الاستدانة : حيث تهدف الحكومة الى التقليل من لجوئها إلى الاستدانة وتقليص مستواه . حرصا منها على استقلالية قراراتها من جهة , وعلى عدم رهن الأجيال القادمة بالتزامات لم

¹- ناصر مراد ، المرجع السابق ، 2002..

يتقيدوا منها ، وهذا ما يعني ضرورة إحلال التمويل بالاستدانة و ذلك بالتمويل عن طريق الضريبة. وعليه فالإصلاح الضريبي الناجح يؤدي الى تراجع معدل الاستدانة .

معدل الاستدانة=حجم الديون/ الناتج المحلي الخام

هـ - فعالية الأداء الضريبي :يسمح تحليل الفعالية الضريبية لبعض أنواع الضرائب باستخراج الضرائب الأكثر فعالية من غيرها . فالضرائب الفعالة هي تلك الضرائب التي تولد إيرادات TVA IRG اكبر وتتمتع بنمو سريع في مردوديتها مثل:¹

وهذا ما سعى اليه المشرع من خلال جمع كل من الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني في الضريبة الجزافية الوحيدة و التي هي حسب إصلاح الإدارة الجبائية من اختصاص مركز جوارى للضرائب . وسعيا منه الى تحقيق فعالية في الأداء الضريبي.

والاثر المالي : من المهم في أي إصلاح معرفة الأثر المالي له ،حيث يكون التدقيق أكثر عندما يتم تحديد الأثر الناجم عن التعديلات التشريعية و الناجم عن تحسين ورفع كفاءة الإدارة الضريبية .

2- المؤشرات الضريبية :وهي مؤشرات فنية دقيقة ذات صلة بالأداء الضريبي من ابرزها .

1- مؤشر التركيز : لابد ان يكون النظام الضريبي الجيد في مستوى توليد حجم اكبر من الإيرادات انطلاقا من عدد محدود من الضرائب ورسوم . وكلما كان النظام الضريبي مركزا كلما كان أكثر شفافية وكان أيسر على الإدارة الجبائية . بعد تركيز الضرائب سعت الإدارة الجبائية الى مركزة ادارتها . حيث يفتح مركز الضرائب على المستوى الولائي بالمكلفين بالضريبة أصحاب النظام الحقيقي والمبسط .

والمركز الجوارى للضرائب وهو الإدارة القاعدية يهتم بالمكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة ومديرية كبريات المؤسسات على المستوى المركزي تهتم بأصحاب الشركات البترولية و الشركات الأجنبية الكبرى .

¹ - عبد المجيد قدي: المرجع السابق. ص 36

ب- مؤشر التثنت: حيث لا يتحقق النظام الضريبي الفعال بوجود درجة عالية من التركيز فقط، بل كذلك بوجود عدد محدود من الضرائب ذات أهمية ضعيفة . فكلما كان عدد هذه الضرائب مرتفعا تعرض النظام الضريبي إلى تعقيدات. حيث تؤدي الضرائب المزعجة (الضعيفة) إلى توليد التكاليف الادارية من دون المردودية

ج- مؤشر التآكل : ويتعلق بالوعاء الضريبي للدولة ,اذ لا يمكن ان يغطي نظام ضريبي بشكل واسع وسليم الاوعية الضريبية الاساسية . ولكن تؤدي بعض التدابير الى تقليص فعالية الايرادات . بالنظر الى الإمكانيات المتاحة نتيجة منح القروض الضريبية الاعفاءات. والأنظمة الخاصة بالتحفيز مثل الشراء بالإعفاء الممنوحة في دعم تشغيل الشباب. كل هذه الإعفاءات تعمل على تآكل الوعاء .

د- مؤشر الجهد : وهو مؤشر يعكس الجهد و الزمن المبذول من قبل المراقبين لضمان مطابقة كل ضريبة ورسم. ويهدف هذا المؤشر الى معرفة ما اذا كان المراقبون يقضون وقتهم وجهدهم في المراقبة التي تحقق العوائد الأفضل للحكومة .ولعل هذا اهم ما تهدف الى تحقيق الإدارة الجبائية الحديثة من خلال وسائل وطرق الرقابة الجبائية بها.

ه- مؤشر النقل :يعكس هذا المؤشر النقل الضريبي الذي تحمله الممولون سواء كانوا أشخاصا معنويين او طبيعيين .فعندما تقوم الحكومة بإحداث تغييرات في التشريع الضريبي للتقليل من التهرب الضريبي للممولين. اذا لابد ان تراعي ان لا يؤدي ذلك الى ارتفاع مفرط يتحمله الممولين.

ثالثا : متابعة الإصلاح الضريبي

لا يعتبر الإصلاح الضريبي حالة مستقرة, وانما هو عبارة عن صيرورة ومسار دائم. ولهذا لا بد من التقويم مستمر لأداء الإصلاح والعمل على تفعيله . ولقد قدمت لجنة عصرنة النظام الضريبي الفرنسي في فبراير 2005 جملة من الاقتراحات الرامية الى تقويم وتفعيل الإصلاحات الضريبية حيث حذت الجزائر حذوها من خلال اتفاقية مع فرنسا سنة 2009 (التوامة)¹.

¹LA LETTRE DE LA DGE N63_2012

- ضبط و ترسيم ممارسة المشاورات في القضايا الضريبية :مشاورات منتظمة و مفتوحة على أساس مشروع محدد مفتوح و متاح للجمهور ولمدة زمنية للتفكير.
- اعتماد دراسات اثر الإصلاح الضريبي في اطار منطق وتعزيز شفافية الإجراءات الضريبية
- تاطير على مستوى مخطط قانوني ,الشروط التي يمكن في ظلها تغيير القانون من خلال فترة زمنية محددة تفاديا لعدم الاستقرار.
- تنمية اتصالات منتظمة بين مجموع أعضاء لجان المالية و الفاعلين في المجال الضريبي.
- جعل تقييم اصلاح للتشريع الضريبي امرا الزاميا بعد مرور فترة زمنية معينة, وتكون هذه الفترة في العادة ثلاث سنوات .
- تسهيل الوصول الى المعطيات الضريبية بهدف السماح بتطوير و تنمية الخبرة الخارجية ذات المصدقية في المجال الضريبي .
- انشاء مرصد مستقل والذي من مهامه تعزيز النقاش العمومي وتقدير الخبرة المستقلة بخصوص الرهانات الضريبية, وبخصوص استخدام الأداة الضريبية لأغراض السياسة الاقتصادية. ويتمثل ذلك بتقديمه لمقترحات تهدف إلى تحسين التشريع الضريبي¹.

¹ - عبد المجيد قدي: المرجع السابق. ص 39

خلاصة الفصل :

ان الإصلاح تمثل في القيام بعملية تغير جذرية في جميع الهياكل القاعدية والمركزية وقد صاحب هذا الإصلاح مجموعة من النتائج والاثار واهمها مجموعة الامتيازات والتحفيزات الجبائية سعيا من الدولة الى جذب المؤسسات الاجنبية من جهة وبروز المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من جهة اخرى، هذه التحفيزات رفعت متن عدد الاستثمارات في الجزائر أما عن النتائج المترتبة عن اصلاح الادارة تمثلت في تبسيط النظام الجبائي من خلال وجود ادارة ممرضة ومتخصصة، ومحاولة تحقيق توازن مالي واقتصادي من خلال التحفيزات الجبائية التي تهدف إلى تحقيق التنمية الاقتصادية والتقليص من الغش والتهرب الضريبي عن طريق تقنيات جديدة للرقابة الجبائية، ولا تقوم ادارة جبائية فعالة دون وجود موارد جبائية كفاءة وهذا ما حرصت الادارة الجبائية الى تحقيقه. وفي الاخير محاولة تقييم مدى فاعلية اصلاح الادارة الجبائية عن طريق مجموعة من المؤشرات العامة والاقتصادية.

الخاتمة

إن التوجيهات الجديدة والحديثة للدولة الجزائرية، ألزمت علينا القيام بإصلاحات في كافة الميادين لاسيما الجانب الاقتصادي للدولة ولخدمة الاقتصاد الوطني على احسن وجه توجب عليها عصرنه الإدارة الجبائية حتى تتماشى والنظرة المستقبلية للاقتصاد الجزائري

هذه الإدارة الجبائية جاءت وفق خطط ودراسات للتصورات الجديدة للنظام لضريبي في إطار المستجدات الاقتصادية الحاصلة، وتطلعات المستقبل حتى يمكن للضريبة أن تلعب دورها كأداة لخدمة أهداف السياسة الاقتصادية، إضافة إلى وظيفتها المالية، إذ بات التواصل الى نظام ضريبي متوازن يتميز بالوضوح والشفافية والعدالة أمرا ملحا وفي هذا الإطار فإن المعايير والتوجيهات التي اتخذتها الدولة عند إعداد استراتيجية الإصلاح الجبائي في الجزائر .

تحققت الإدارة الجبائية المستحدثة بالوسائل والأدوات اللازمة الحد من الغش و تهرب الضريبيين بما يساعدها في تحقيق العدالة في التكليف وذلك عن طريق مختلف أنواع الرقابة^o الرقابة المحاسبية^o ولا يتحقق عمل الإدارة الجبائية إلا بوجود موارد بشرية فعالة تسهر على القيام بأعمال الرقابة التحصيل ورفع مستوى عمل الإدارة . ويتحقق ذلك بتوسيع العمل بإستعمال أجهزة الكمبيوتر سعيا لعصرنه الإدارة الجبائية

إن تطبيق إصلاح هياكل الإدارة الجبائية على نطاق واسع مع الإصلاح التنظيمي حيث تم إنشاء أقطاب هامة تتمثل في مديرية كبريات المؤسسات والتي جاد بها القانون المالي لسنة 2002 وبدأ العمل بها سنة 2006 ومن سنة 2009 نلاحظ زيادة في نسبة الجباية و الايرادات الجبائية على العموم و الجباية العادية خصوصا حيث اصبحت تعادل الجباية البترولية

إضافة إلى ذلك تم إنطلاق عمل مراكز الضرائب على مستوى بعض الولايات ، حيث تم إنطلاق عمل أول مركز ضرائب برويبة " الجزائر " سنة 2009 عقبه إنطلاق عمل مراكز الضرائب بست ولايات " مستغانم ، سيدي بلعباس ، معسكر ، قالمة ، أم البواقي وسوق أهراس " سنة 2010 ثم تم بعض المراكز للضرائب بولايات أخرى لكن لا تزال لم تعمم على كامل التراب الوطني .

أما فيما يخص المراكز الجوية للضرائب ، فإنه من المقرر إنشاء 250 مركز جوي للضرائب على مستوى التراب الوطني ، تم إطلاق عمل 12 مركز جوي فقط عبر الوطن سنة 2013

الاقترحات و التوصيات :

إن من خلال ما سبق فإن الإصلاح الإداري للإدارة الجبائية ليس بالأمر الغريب ، لذا يجب الآن تعزيز الإنجازات وإعداد مخطط إجمالي لتجسيد الإجراءات المتخذة وموازة مع ذلك يجب القيام بتقسيم دوري منتظم من خلال مؤشرات التسيير والمتابعة التي تسمح بقياس نوعية الخدمة المقدمة حيث يعتبر هذا الإجراء هاما جدا لتصحيح بعض النقائص التي يجب الاعتراف بوجودها كونها تواصل تشجيع اللاوعي الجبائي .

إذا يجب على المديرية العامة للضرائب رفع تحدي مزدوج:

— تجسيد مبدأ المتحدث الجبائي الوحيد للإسراع في انطلاق مراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب

— وضع حيز للتنفيذ ، مؤشرات متابعة الجودة والتي لا تتضمن فقط مسعى النوعية المستدامة بل تساهم أيضا في تطوير الوعي الجبائي

قائمة المراجع :

القوانين الأوامر :

. دستور سنة 1996

. قانون الإجراءات الجبائية 2012

. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2011

. قانون التسجيل

. قانون الرسوم على رقم الأعمال

. قوانين المالية من 1991 الى غاية 2012

. الأمر 01-03 المتعلق بتطوير الاستثمار المؤرخ 30 أوت 2001.

. الأمر 06-03 المتعلق بتطوير الاستثمار المؤرخ 15 جويلية 2006.

مراسيم :

. المرسوم التنفيذي 07-364 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية .

. المرسوم التنفيذي 02-303 المؤرخ 28/09/2002 جريدة رسمية رقم 64-

. 2002

. المرسوم التنفيذي 12-334 المتعلق بالمحرر الجبائي المحرر 08 سبتمبر 2012.

. المرسوم التنفيذي 08-07 المتعلق بترقية الاستثمار المؤرخ 11 جانفي 2007.

. المرسوم رقم 84-341 المؤرخ 14 نوفمبر 1984 .

قرارات :

- القرار المؤرخ 12.07.1998 . جريدة رسمية عدد 79 سنة 1998 .

- القرار الوزاري المشترك المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للادارة الجبائية المؤرخ 09

فيفري 2009.

قائمة المراجع

الكتب باللغة العربية :

- بن عمارة منصور ، اجراءات الرقابة المحاسبية الجبائية ، دار هومة ، الجزائر ، 2011.
- عبد المجيد قدي ، دراسات في علم الضرائب ، دار جريز للنشر ، الطبعة الأولى ، 2011.
- خلاصي رضا ، النظام الجبائي الجزائري الحديث ، دار هومة ، الطبعة الثانية ، 2006.
- ضياء مجيد موسوي ، العولمة وإقتصاد السوق الحرة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، 2005.
- سعيد بن عيسى ، الجباية وشبه الجباية والجمرك ، الطبعة الأولى ، الجزائر ، 2003.
- محمد عباس محززي ، اقتصاديات الجباية والضرائب ، دار هومة ، الطبعة الأولى ، 2008.
- مولود ديدان ، ابحاث في الإصلاح المالي ، دار بلقيس ، الجزائر ، 2010.
- ناصر مراد :- الإصلاحات الضريبية في الجزائر ، دار هومة ، 2003.
- فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، دار هومة ، الجزائر 2002.

الكتب بالفرنسية :

- . **Ahmed saadoudi** . cour de droit fiscale. Institue économie douaner fiscale .kolea. 1998.
- . **Christophe reckly** . rationalité économique et discisions fescal.libreaire général de droit de juriste. Paris 1987.
- Didier marchat**. Droit fiscale et fiscalité de l'entreprise.lyon 1994.
- . **GOY Gilbert** . la théorieéconomique de l'impôt optimal. Revue française de finance N.55 .1996.
- . **meroune dziri**. Cout fiscal . belkheise edition . Alger.2011
- .**TROTBAS LOUIS**. Finance publique .dollaz. paris.

قائمة المراجع

المذكرات والأطروحات :

- العياشي عجلان : ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل – مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية ، فرع التحليل الاقتصادي ، جامعة الجزائر ، 2009.
- بوعافية ابراهيم ، هيكله واختصاصات إدارة الضرائب في الجزائر، مذكرة نهاية الدراسة ، المدرسة الوطنية للضرائب ، 2005.
- حميد بوزيدة : – الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري ، مذكرة ماجستير جامعة الجزائر.
- عبد المجيد قدي ، النظام الضريبي في النظام الاقتصادي ، مذكرة ماجستير ، علوم إقتصادية ، جامعة الجزائر 1991.
- لابد لزرق ، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد في الجزائر، مذكرة ماجستير ، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان ، 2011 2012
- موسى شتيوي ، الضريبة ودورها في الإنعاش الاقتصادي ، مذكرة ماجستير ، علوم التسيير ، جامعة يحيى فارس المدية ، 2010.
- محمود جمام ، النظام الضريبي وآثارها على التنمية الاقتصادية ، حالة الجزائر ، أطروحة دكتوراه ، جامعة منتوري قسنطينة ، 2010.
- محمد عباس محرزي ، دور الضريبة في التنمية القطاع البنكي والمالي ، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر 2000.
- ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي ، حالة الجزائر ، أطروحة دكتوراه ، جامعة الجزائر ، 2002..

قائمة المراجع

الملتقيات و المجالات :

- التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 1989 ، الإمارات العربية المتحدة ، 1989.
- بوساق سالم الدين ، النظام الجبائي الجزائري (2012.1963) .2012.
- دليل أخلاقيات المهنة لموظفي ، المديرية العامة للضرائب ، 2007.
- صندوق النقد الدولي ، الإتحاد الأوروبي ، الإدارة الجبائية الفرنسية .
(le système fiscale Algerien.DGI.2009)
- عكة عبد الغني ، نحو عصره أنظمة الميزانية في الجزائر ، مجلة العلوم القانونية والإقتصادية ، 2008.
- قدي عبدالمجيد : مداخلة بعنوان الاقتصاد الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، أقيمت بمناسبة الملتقى الوطني للاقتصاد الوطني بجامعة البليدة 20ماي 2009 . غير منشورة .
- محمد قيدوش ، مدير العمليات الجبائية ، اليوم الإعلامي للإصلاحات الجبائية ، مشروع مراكز الضرائب ، المديرية العامة للضرائب ، 16 جوان 2005.
- محمود جمام ، مجلة العلوم الاقتصادية ، جامعة منتوري ، العدد 2008.
- ميثاق المكلف بالضريبة ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية 2003.

فهرس المحتويات

	شكر
	اهداء
01	مقدمة
04	الفصل الاول :اسباب و اهداف الاصلاح و طابع تسيير الادارة الجبائية
05	تمهيد
06	المبحث الأول: اسباب واهداف اصلاح الادارة الجبائية
06	المطلب الاول :اسباب اصلاح الادارة الجبائية
08	المطلب الثاني : اهداف اصلاح الادارة الجبائية
14	المبحث الثاني: تكييف طابع التسيير للإدارة الجبائية
14	المطلب الأول . التوجهات الاستراتيجية للرقابة الجبائية
16	المطلب الثاني: تبسيط الإجراءات
18	المطلب الثالث : تحسين الخدمات التي يتلقاها المكلفون بالضريبة .
27	خلاصة الفصل
29	الفصل الثاني الآثار المترتبة عن الإصلاح وفعاليتها
29	تمهيد :
30	المبحث الأول :الامتيازات الجبائية في ظل الإصلاحات الجبائية
30	المطلب الاول :الاطار العام للتحفيز الجبائي على الاستثمار
33	المطلب الثاني : التحفيزات الممنوحة للجباية العقارية
38	المطلب الثالث: الجباية ،أداة رئيسية لجذب المؤسسات الأجنبية
47	المبحث الثاني: نتائج اصلاح الإدارة الجبائية و تقييم مدى نجاعته
47	المطلب الأول : النتائج المترتبة عن الإصلاح الضريبي
52	المطلب الثاني :محاولة تقييم مدى فعالية إصلاح الإدارة الجبائية
59	خلاصة الفصل
61	الخاتمة

