

I. النظام الضريبي:

يمكن تعريف النظام الجبائي الجزائري بأنه مجموعة من الضرائب والرسوم التي يلتزم رعايا دولة معينة في زمن محدد بأدائها للسلطة العامة على اختلاف مستوياتها كانت مركزية أو محلية، حيث أن أي نظام ضريبي يهدف إلى تحقيق أهداف الدولة التي تم تحديدها وتحقيق هذه الأهداف يكون بإيجاد وسيلة أو مجموعة من الوسائل التي تقوم على عنصرين وهما العنصر الفني والعنصر التنظيمي، حيث أن هذان العنصران معا يشكلان ما أطلقنا عليه النظام الضريبي.

أولاً: الهدف

تبعاً لما تم التطرق إليه في مفهوم النظام الضريبي، فهذا الأخير تختلف أهدافه الاقتصادية والاجتماعية من دولة إلى أخرى، وهذا حسب فلسفة الدولة السياسية والاقتصادية وكذا الاجتماعية، والتي من خلالها يعمل النظام الضريبي كأداة فعالة لتحقيق ما تصبوا إليه الدولة من أهداف.

فقد يكون هدف الدولة بالدرجة الأولى اقتصادياً أي العمل على تنمية وترقية هذا القطاع الحيوي الهام والذي من خلاله تتمكن الدولة من تطوير القطاعات الأخرى، ومن ثم فالدولة تعمل على وضع نظام ضريبي يعمل من أجل تحقيق هذا الهدف وقد يختلف هذا الهدف بالنسبة لدولة أخرى، ومن ثم لا بد من وضع نظام ضريبي يتماشى وهذه السياسة.

ثانياً: الأداة

بعد قيام الدولة بتحديد الهدف المنشود تحقيقه، لا بد من البحث على الوسيلة التي تستعملها الدولة لبلوغ ذلك الهدف، وتتكون الوسيلة من العنصر الفني والعنصر التنظيمي:

1. العنصر الفني: هو اختيار الأداة التي تسمح للدولة بتحقيق أهدافها المالية والاقتصادية، وبالتالي فالدولة الرأسمالية تختار الوسيلة الفنية بما تسمح لها بتحقيق أكبر حصيلة ضريبية دون الأخذ بعين الاعتبار الظروف الاجتماعية لدفع الضريبة. كما أنها لا تولي اهتمام كبير للإعفاءات الضريبية ولا لسعر الضريبة، بحيث تعمل على توسيع الحقل الضريبي دون التوسع في الإعفاءات وتخفيض أسعار الضرائب المختلفة. في حين نجد ذلك في الدول الاشتراكية، الاهتمام الأكبر عند فرض الضريبة بالجانب الاجتماعي وحتى الاقتصادي، وكذلك اختيار الوسائل الفنية التي تسمح لها بالتمييز بين السلع الضرورية والسلع الكمالية، وبين الدخل المنخفضة والدخل المرتفعة، بحيث تجعل هذه الوسائل الفنية من الضريبة أداة على جانب كبير من المرونة والكفيلة لتخطيط كل من الإنتاج والتوزيع.

2. العنصر التنظيمي: لكي يتمكن النظام الضريبي من تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المحددة سابقاً، يجب على الدولة أن تعمل على توفير الإدارة اللازمة بحيث تكون على درجة عالية من الكفاءة من أجل ربط الضريبة وفق التشريع المحدد لذلك المكلف، وتحصيل الضريبة بما يحقق العدالة الضريبية، وتتجلى أهمية هذا العنصر في حفاظه على التنسيق بين الضرائب المختلفة التي تحتوي على النظام الضريبي، وضرورة مراعاة الوجود السابق لبعض هذه الضرائب، وذلك من أجل المحافظة على الهدف العام للنظام الضريبي في مجمله.

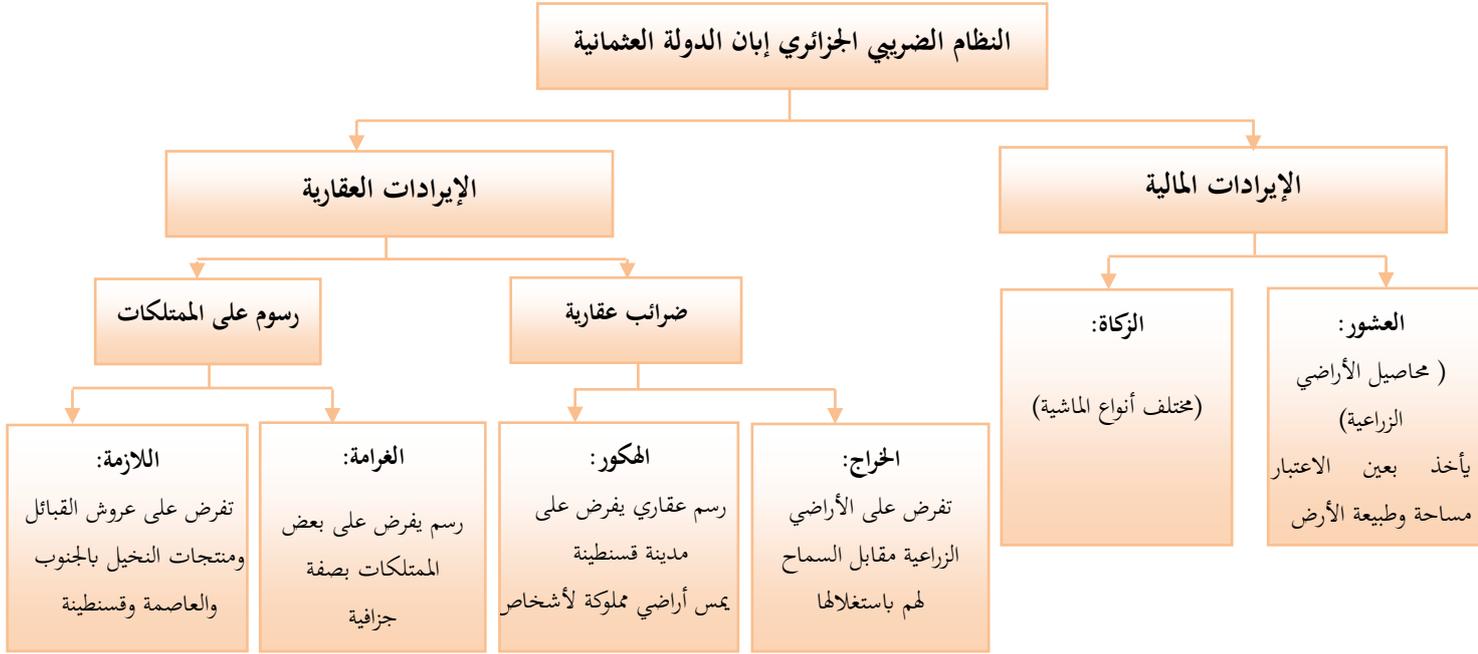
II. النظام الجبائي الجزائري:

وجدت الجزائر نفسها بعد الاستقلال في فراغ قانوني هائل في جميع الميادين لاسيما في الميدان المالي الحر الذي جعل السلطات السياسية للدولة تصدر مرسوم مفاده إلغاء جميع التشريعات السابقة ولاسيما التي تمس السيادة الوطنية

وامن الدولة، الأمر الذي جعل اعتماد الدولة الجزائرية على النصوص الجبائية الفرنسية ساري المفعول إلى حين صدور الأمر بإلغاء جميع القوانين باستثناء قانون الجمارك. وعلى الرغم من توالي التعديلات والإصلاحات على النظام الجبائي منذ فترة الاستقلال إلى نهاية الثمانينات لكن لم تكن كافية، ولهذا كان من اللازم وبالنظر إلى التحول الذي عرفته البلاد خصوصا في الميدان الاقتصادي ، القيام بإصلاحات على النظام الجبائي بحيث مست هذه الإصلاحات التشريع الجبائي والإدارة الجبائية معا، وهذا بهدف تبسيط النظام الجبائي وجعله يتماشى مع التحول الاقتصادي الذي تعرفه البلاد. وللتطرق أكثر للإصلاحات الجبائية سوف نقوم بعرض مكونات النظام الجبائي إبان الدولة العثمانية وصولا لإصلاحات سنة 1992.

أولا: النظام الجبائي الجزائري إبان الدولة العثمانية

عرف النظام الضريبي خلال مرحلة الحكم العثماني بشكل عام نوعين من الضرائب، نلخصها في الشكل الموالي:



ثانيا: النظام الضريبي إبان حكم الأمير عبد القادر

تكون النظام الضريبي الجزائري في عهد الأمير عبد القادر بعد إعلانه قائدا للجهاد من نوعين من الضرائب نلخصها في الشكل الموالي:



ثالثا: النظام الضريبي الجزائري ما بين (1962-1991):

اتبعت الإدارة الجبائية الجزائرية النظام الجبائي الفرنسي، ورغم وجود الصعوبات استطاعت أن تنظم أعمالها طبقا للإطارات التي كانت تعمل في هذا الميدان، وعلى حسب الوسائل التي كانت بحوزتها أن تنظم الإدارة الجبائية على المستوى المركزي والولائي.

إن ما يميز فترة الاستقلال هو الفراغ الإداري الناتج عن هجرة الإطارات التي كانت تشغل مختلف المناصب بالمصالح الضريبية خاصة، مما أدى إلى تفاقم الوضع وكذلك تقلص الإيراد الضريبي الناتج عن الركود الاقتصادي في ذلك الوقت، وأمام هذا الوضع قامت الحكومة الجزائرية باتخاذ إجراءات جديدة وهي الإبقاء على النظام الضريبي المعمول به أثناء التواجد الفرنسي مع إدخال بعض التعديلات فصدر مرسوم بتاريخ 31 / 12 / 1962 مفاده إلغاء جميع التشريعات السابقة. ورغم صدوره إلا أن الجزائر استمرت في العمل بالنصوص الفرنسية إلى غاية 31 / 12 / 1975 والذي على الخصوص على:

1. ضرائب على الدخل: تشمل:

- ضرائب على المرتبات والأجور؛
- ضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية؛
- الرسم على النشاط المهني والتجاري؛
- الضرائب على الأجور العالية H. T. S؛
- ضرائب على زيادة القيم؛

2. ضرائب على الاستهلاك: وتضم:

- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج؛
- الرسم على الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات؛

وعند بداية سنة 1976م قامت الدولة ببعض التعديلات كإعفاء الأرباح الناتجة من القطاع الزراعي، وهذا عقب صدور قانون الثورة الزراعية عام 1971، ثم أعيد فرض هذه الضريبة سنة 1984م حيث المعدل المطبق هو 4 %، وعندها أصبح الهيكل الضريبي يتشكل من:

1. الضرائب المباشرة: وتضم:

- ضرائب مركزية لفائدة الدولة؛
- ضرائب ورسومات لفائدة الولايات والبلديات؛

2. الضرائب غير المباشرة: وتشمل:

- الرسم على رقم الأعمال ويشمل الرسم الإجمالي الوحيد على الإنتاج والرسم الإجمالي الوحيد على تأدية الخدمات؛
- رسم التسجيل والطابع؛

كما تم تعديل خلال الفترة الممتدة ما بين 1962 – 1991 ما يلي:

- رفع معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية إلى 55 % سنة 1987 (كان 50 % سنة 1986)؛
- إعفاءات على دخل الشركات الأجنبية عام 1984؛
- إعفاء على الأرباح الصناعية والتجارية لمدة خمس سنوات للمؤسسات المقامة في المناطق المحرومة؛
- إعفاء من الأرباح الصناعية والتجارية لمدة عامين بالنسبة للحرفيين؛
- رفع معدل الضريبة المفروض على دخل الشركات الأجنبية من 4 % إلى 6 %؛

نلاحظ أن الجزائر قامت بعدة إصلاحات، حيث يقصد بهذا الخير إدخال تغييرات نحو الأحسن، وعليه هو العمل على سد الفراغات والثغرات القانونية الموجودة في النظام الجبائي السابق، لأجل الرفع من مردوده، ومحاولة زيادة فعاليته بما يخدم الاقتصاد الوطني العام والخاص.

ومن بين أسباب القيام بإصلاح ضريبي جزائري يخدم الاقتصاد الوطني ويحمي القدرة الشرائية للمواطن، نجد:

- عدم تغير النظام الضريبي؛
- تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي، على سبيل المثال نرى معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية تعرض لتغييرات محسوسة: 60 % قبل 1986، 50 % سنة 1986، ألغيت سنتي 1987 و1988، 50 % من 1989 إلى 1991؛
- مدى ثقل العبء الضريبي؛
- لا مركزية الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، حيث كانت تفرض على الوحدات وليس على المؤسسة، أي في حالة خسارة المؤسسة وأن وحداتها حققت أرباحا، فعليها سداد الضريبة التي تفرض على أرباح وحداتها؛
- إقرار الضريبة النسبية المفروضة على دخول المؤسسات (بدل المعدل الوحيد)؛

ولأجل الوصول لنظام ضريبي فعال، هدف النظام الضريبي الجزائري إلى:

1. أهداف اجتماعية: أهم هذه الأهداف نجد:

- الفصل بين الشخص الطبيعي والمعنوي، حيث يخضع الشخص الطبيعي للضريبة على الدخل الإجمالي، أما الشخص المعنوي يخضع للضريبة على أرباح الشركات؛
- العمل أكثر على التوسع في الضريبة التصاعدية خاصة بالأجزاء؛
- توسيع الحقل الضريبي بإخضاع العديد من السلع والخدمات لأنواع الاقتطاعات من جهة، ومراعاة المقدرة التكليفية من جهة أخرى؛

2. أهداف اقتصادية: تتمثل أهمها في:

- توفير الجو الملائم والمناسب للاستثمارات؛
- عدم عرقلة وسائل الإنتاج المستوردة اللازمة للأعمال الإنتاجية؛
- استعمال هذا النظام لتوجيه الاقتصاد الوطني نحو إقامة مؤسسات اقتصادية قوية قادرة على تموين السوق المحلية، ومنافسة السلع الأجنبية؛

- تقديم امتيازات جبائية للقطاع الخاص للمساهمة في التنمية الاقتصادية؛

3. أهداف مالية: أهمها:

- رفع الحصيلة الضريبية وزيادة نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة؛
 - وضع أساليب وطرق جبائية حديثة لمنع محاولات الغش والتهرب الضريبيين؛
4. أهداف تقنية: نجد من بينها:

- تقنين بعض الضرائب لمنع الازدواج الضريبي، كتقنية الرصيد الجبائي؛
- إقامة إدارة ضريبية فعالة وديناميكية؛
- رفع مستوى العاملين بالمصالح الضريبية من خلال توظيف الإطارات الكفاء الجامعية، وإجراء فترات تدريبية لهم في معاهد متخصصة خاصة فيما يتعلق بكيفية التحصيل الضريبي؛
- رفع الوعي الضريبي لدى المكلفين؛

رابعا: النظام الضريبي الجزائري بعد سنة 1991م

جاء قانون المالية لسنة 1991 بعدة الإصلاحات الضريبية الجذرية السابقة، حيث تعرضت إلى عصرنة هيكل النظام الضريبي، فقد تم تأسيس ضريبتين جديدتين على الدخل وهما الضريبة على الدخل الإجمالي « IRG » والضريبة على الأرباح الشركات « IBS » فمن خلال هاتين الضريبتين تم التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين بعدما كان ذلك التمييز منعدما في النظام السابق، إضافة إلى ذلك فقد تم تأسيس ضريبة جديدة على الإنفاق العام تتمثل في الرسم على القيمة المضافة « T V A ».

إن تأسيس الضرائب الثلاثة يمثل جلب الإصلاح الضريبي لسنة 1992 كما أن ذلك الإصلاح لم يتوقف بحيث شهد النظام الضريبي بعض التعديلات سنويا وقد ظهرت تلك التعديلات في القوانين المالية. وستتطرق إلى مختلف الضرائب والرسوم التي جاءت بعد الإصلاحات لسنة 1992 كما يلي:

1. الضرائب المباشرة:

أ - الضريبة على الدخل الإجمالي « IRG » : تنص المادة (1) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

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

وفي هذا التعريف القانوني فان الضريبة IRG تتصف بالخصائص التالية:

- سنوية : ومعنى هذا أن هذه الضريبة تفرض مرة واحدة في السنة؛
- وحيدة: بحيث أن الشخص الخاضع لها تجمع كل مداخيله المحصل عليها من خلال ممارسة نشاطه وبالتالي يكون وعاءا ضريبيا واحد يخضع لهذه الضريبة؛
- تفرض على الأشخاص الطبيعيين؛
- تفرض على المداخيل الصافية: من اجل الحصول على الدخل الصافي تقوم بطرح التكاليف الواجب صرفها من الدخل الخام؛

ب. الضريبة على ارباح الشركات « IBS » : لقد تم إحداث الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 والنظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات لم يفرق بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والخاصة وذلك بفرض الضريبة « IBS » للمجمل الأرباح والمداخيل المحققة من طرف هذه المؤسسات، و تنص المادة "135" من ق، ض،م" والرسوم المماثلة ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية

على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين... وتسمى هذه الضريبة ضريبة على أرباح الشركات"، إن الإصلاح الجبائي الأخير في مجال فرض الضرائب على أرباح الشركات يهدف إلى تنظيم شكلي الذي سمح بأحداث ضريبة خاصة على الأشخاص المعنويين كشركات الأموال من جهة ومن جهة أخرى يهدف إلى تنظيم اقتصادي بفضل التخفيض في نسبة الاقتطاعات الضريبية وتمكينها من الإنعاش والنمو الاقتصادي.

ج. **الضريبة على الممتلكات العقارية** : الممتلكات العقارية تعتبر من أهم أنواع الاستثمارات حيث أن التوسع الديموغرافي وزيادة الدخول تعطي لها قيمة أكبر وذلك بصفة خاصة في المناطق العمرانية وعليه فمن أهداف الإصلاح الجبائي للسنة 1992 تغيير نظام الرسوم على العقارات في هذا المجال وبإلغاء الضريبة السنوية للسكن بقانون 89-26 لـ 1989/12/31 وفي مادته 50 والتي كانت تشكل إحدى النقاط الأساسية التي كان يعارضها النواب على مستوى المجلس الشعبي الوطني وذلك بإعادة النظر في هيكله هذه الرسوم وذلك من خلال قانون المالية لسنة 1992، فطرح إدارة الضرائب لمشروع إعادة النظر في نظام الرسوم العقارية يهدف إلى إخضاع الممتلكات المبنية وغير المبنية لهذه الرسوم هذا من جهة ومن جهة أخرى إعطاء فرصة للسلطات المحلية على المستوى البلدي من اقتراح وتطوير نسب هذه الرسوم في مجال مصوت عليه على مستوى المجلس الشعبي الوطني.

2. الضرائب غير المباشرة:

أ. **الرسم على القيمة المضافة « TVA »** : نظرا للصعوبات التي كانت تتميز بها « TUGP » من كيفية التحصيل وتعدد النسب والإعفاءات كان لا بد من استبدال هذه الأخيرة بالرسم على القيمة المضافة « TVA » فمن الناحية النظرية فإن هذا الرسم وحسب ما تدل عليه تسميته لا يجب أن يمس إلا مبلغ القيمة المضافة خلال كل طور من أطوار العمليات الاقتصادية أو التجارية أو الخدمائية، فإحداث هذا الرسم يحمل في طياته تحفيزات متعددة للنشاط الاقتصادي وتطوير الإيرادات الجبائية بحيث كان يعمل به في الجزائر بموجب المادة 65 من القانون رقم 90-36 المتضمن قانون المالية من سنة 1991 ويهدف المشرع في إدخاله لهذه الضريبة إلى توسيع القاعدة الضريبية وجعلها تمس كل الطبقات الجبائية، زيادة إيرادات الجباية العادية، يخضع الرسم على القيمة المضافة للعمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا والتي يقوم بها الأشخاص بصفة اعتيادية أو عرضية.

ب. **الضريبة على رأس المال (حقوق التسجيل)**: عرفت الضريبة على رأس المال هي الأخرى تعديلات تقريبا في كل سنة حيث نجد أن هناك ثلاثة مداخيل أساسية ارتكز عليها المشرع في تعديلاته عن طريق قوانين المالية:

- حقوق التنازل؛

- حقوق التركة؛

- حقوق تأسيس الشركات أو حقوق الزيادة في رأس مالها؛

وهدف المشرع من وراء تخفيضه لمعدلات حقوق التسجيل تشجيع تأسيس الشركات الجديدة.