جامعة الدكتور يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

أثر الإصلاحات الضريبية على مردودية المؤسسة

دراسة حالة مؤسسة kamoplast بالمدية

(1991-2017)

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية

تخصص: مالية مؤسسة

من إعداد الطالبتين:

-خروبي لقواس نعيمة

-بن بريح نبيلة

تحت إشراف الأستاذ:

أ.د/ بوشنافة الصادق

أعضاء لجنة المناقشة

د/بن عيشوش محمد	أستاذ محاضر –أ-	جامعة المدية	رئيسا
أ.د/بوشنافة صادق	أستاذ محاضر –أ-	جامعة المدية	مشرفا ومقررا
د/براج	أستاذ محاضر –أ-	جامعة المدية	عضوا ممتحنا

السنة الجامعية: 2018/2017



- قال تعالى : " أن اشكر لي ولوالديك إلي المصير "

نشكر ثمرة نجاحنا هذه الله الواحد القهار الرحمان الرحيم الذي أمر قلوبنا بالقران الكريم وعقولنا بالإيمان العميم ووهبنا من العلم العظيم وجعل طريقنا سراجا مستقيما اللهم لك ألف شكر .

- إلى من اعترف به العدو قبل الصديق بعظمة خلقه وطيبة نفسه وخصاله الرائعة إلى النبي الحبيب الهادي رسول الله محمد عليه أزكى الصلاة والتسليم .

- إلى صاحب ابتسامة التفاؤل وصفة التسامح و الخصال الفضيلة إلى من جعل مذكرتنا سطور من ذهب بنصائحه النبيلة إلى الأستاذ المشرف

- إلى من خصص لنا وقتا لكتابة هذه المذكرة " بوشنافة صادق "

- إلى كل من علمنا حرفا وجعلنا للعلم طلابا راغبون إلى كل أساتذتنا في التعليم الابتدائي و المتوسط و الثانوي

- نشكر كل من ساعدنا من أساتذة قسم علوم التجارية لإخراج هذه المذكرة إلى عالم النور

إهداء

– مع تحية عطرة بين سكون الليل وألوان الشعر وأحلى نسيم الشوق بترانيم موسيقى تغنيها طيور الهوى بشذى الألحان الباعثة في روح أحبتي أمنا ويقينا ومع همس حروفي المسجلة بأرقى الكلمات واسمي معاني المحبة اهدي ثمرة عملي إلى من قال فيهما الله تعالى " واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا "

– إلى تاج راسي وسر تربيتي وأخلاقي ومرشدي في المتاهات إلى من أوصلني إلى بر الأمان وقدوتي في الحياة أبي الغالي حفظه الله وأدامه ذخرا لي .

– إلى من جعل الله الجنة تحت إقدامها إلى ريحانة دنياي وبهجة قلبي و التي ظلت شمعة صامدة تنير دربي إلى قرة عيني التي علمتني معنى الصبر و العفة ولم تبخل علي بتوجيهاتها التي كانت دافعي إلى النجاح و الوصول إلى ما أنا عليه اليوم أمي الحبيبة حفظها الله من كل سوء .

– الى زوجي الغالي الذي رفقاني طيلة انجاز هذه المذكرة وماما الغالية .

– إلى أخواتي خديجة ورتيبة يزرعون في روحي التحدي و الأمل و يضيؤون البيت بوجودهم حفظهم الله .

– إلى صديقتي التي يعز علي فراقها" خروبي لقواس نعيمة و كل صديقتها "كما اشكر السيد سلامة فضيل و السيد برقية محمد و السيد سونة عبد القادر .

– إلى كل من تجمعني بهم صلة قرابة ورحم وصداقة ولم أتي على ذكرهم والى كل من ساندني وشجعني من قريب أو بعيد إلى كل من حوتهم ذاكرتي ونسيتهم مذكرتي إلى كل من ساندني وشجعني من قريب أو بعيد إلى زميلاتي في هذا العمل .

بن بريح نبيلة

إهداء

– إلى من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة حب إلى من كلت أنامله ليقدم لنا لحظة سعادة إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم إلى القلب الكبير والدي العزيز.

– إلى روح المساء ونور الفجر قبلة الصباح عطر المطر زهرة الحياة جنة على الأرض سعادتي إلى التي يؤلمني تعبها يكسرني حزنها يرهقني خوفها بسمة الأمل ست الحبايب أطيب قلب وأنقاه إلى الرائعة أمي .

– إلى من بهن اكبر وعليهن اعتمد إلى شمعة تنير ظلمة حياتي إلى من بوجودهن اكتسب قوة ومحبة لا حدود لها إلى من عرفت معهن معنى الحياة اختي مفيدة وزوجها حميد ، . إلى أخي العزيز سمير وعبد القادر .

– إلى المؤنسات الغاليات نبيلة التي شاركتني في عملي هذا . إلى توأم روحي وبلسم جراحي من قضيت معهم أجمل سنين الجامعة وفاء وحنان ، كما اشكر الطبيب زيباك فتحي الذي دعمني لانجاز هذا العمل .

نعيمة خروبي لقواس

مستخلص:

هدف الإصلاح الضريبي الذي اعتمدته الجزائر بداية التسعينات الى إعادة الكثير من التوازنات لاقتصاد الجزائري نظرا لانتقاله من الاقتصاد المخطط الى اقتصاد السوق ، إضافة الى الاختلال الذي وقع في الموارد العمومية

نتيجة انخفاض البترول ، مما جعل الدولة تعير اهتمام اكبر للجباية العادية لتغطية نفقاتها.

وقد تناولنا هذا الموضوع من خلال ثلاث فصول ، يتضمن الفصل الأول مفاهيم عامة حول الضريبة و المردودية أما الفصل الثاني هيكل ومكونات النظام الضريبي الجزائري القديم و اصلاح الذي اعتمدته سنة 2991ومكونات النظام الضريبي بعد الإصلاح ، اما الفصل الثالث و الذي خصصناه الى الجانب التطبيقي قمنا بدراسة ميدانية لمؤسسة البلاستيك في ولاية المدية.

ومن هنا يمكننا ان نصل بالرغم من الإصلاحات التي قامت بها دولة في مجال الضرائب المباشرة و غير مباشرة ، الا ان النظام الضريبي يبقى عاجزا عن تحقيق الأهداف المرجوة منه ولا يزال يعرف عدة نقائص يجب تصحيحها في مستقبل.

Résumé :

L'objectif de la réforme fiscale adoptée par L'Algérie en début des années 90 est de remettre à nouveau un grand nombre de soldes de l'économie Algérienne suit à son passage d'une économie planifiée à une économie de marché, En plus de ce déséquilibre, qui a lieu dans les ressources publiques due à la diminution des prix de pétrole, Ce qui font l'état à donner plus d'attention à la fiscalité ordinaires pour couvrir ses dépones .

Nous avons traité ce sujet au travers de trois chapitres: le premier chapitre comprend les concepts généraux de fiscalité et de coût, le deuxième chapitre est la structure et les composantes de l'ancien système fiscal algérien 1992 et les composantes du système fiscal après la réforme, tandis que le troisième chapitre, qui a attribué au côté pratique, nous avons mené une étude sur le terrain de l'institution de plastique dans l'état de Médéa.

De ce là nous pouvons conclure que malgré les reformes qui ont lieu par l'état dans le domaine des impôts directs et indirects, le système fiscal demeure incapable d'atteindre les objectifs souhaités et il présente toujours des lacunes qui doivent être corrigées dans le future.

فهـــــــرس المحتويات

كلمة شكر.

الاهداء.

مستخلص.

فهرس المحتويات .

قائمة الجداول و الأشكال.

مقدمة عامـــة .....أ,ب,ج,د،هـ

الفصل الأول: مفاهيم حول الضريبة و المردودية

مقدمة الفصل الأول:..... 02

المبحث الأول: ماهية الضرائب 03

المطلب الأول: تعريف الضريبة وخصائصها 03

المطلب الثاني: أنواع الضرائب.....05

المطلب الثالث : أهداف الضريبة 08

المبحث الثاني : التنظيم الفني للضريبة 10

المطلب الأول: الوعاء الضريبي وطرق تقديرها 10

المطلب الثاني: معدل الضريبة (سعر الضريبة) 13

المطلب الثالث : الإجراءات الضريبية وتحصيلها 16

المبحث الثالث : أثر الضريبة على مردودية المؤسسة.....18

المطلب الأول: مفهوم المردودية و مكوناتها 18

المطلب الثاني: أنواع المردودية 21

المطلب الثالث : تاثير الضريبي على مردودية المؤسسة.....25

خاتمة الفصل الأول :..... 26

الفصل الثاني: هيكل و مكونات النظام الضريبي الجزائري قبل وبعد الإصلاحات

مقدمة الفصل:.....28

المبحث الأول: هيكل النظام الضريبي قبل الإصلاح 1992..... .. 29

المطلب الأول: هيكل النظام الضريبي قبل 1980 29

المطلب الثاني: هيكل النظام الضريبي 1830-1962.....33

المطلب الثالث: هيكل النظام الضريبي 1962-1991.....33

المبحث الثاني : هيكل النظام الضريبي بعد الإصلاح 38

المطلب الأول: ماهية الإصلاح الضريبي 38

المطلب الثاني: اهداف و دوافع الإصلاح الضريبي 39

المطلب الثالث: تطور الهيكل الضريبي من 1992 الى 2017.....44

المبحث الثالث: مكونات الهيكل الضريبي بعد الإصلاح 49

المطلب الأول: الضريبة على الدخل.....49

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركة 51

المطلب الثالث: الرسم على القيمة مضافة 52

خاتمة الفصل: 56

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بلاستيك لولاية المدية

مقدمة الفصل: 58

المبحث الأول: نظرة عامة عن الشركة..... 59

المطلب الاول: النشأة وتعريف 59

المطلب الثاني: الأهداف و الاحترافية..... 60

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي..... 61

المبحث الثاني: أثر التعديلات الضريبية على الوضعية المالية للشركة..... 62

المطلب الأول: الرسم على النشاط المهني 62

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات.....64

المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة 65

المبحث الثالث: تقييم الإصلاحات بإسقاط على الشركة محل الدراسة الميدانية..... 66

المطلب الأول: إيجابيات الإصلاحات 66

المطلب الثاني: سلبيات الاصلاحات 66

خاتمة الفصل: 68

خاتمة عامة 70

قائمة المراجع 74

الملاحق.....78

قائمة الجداول

الرقم	اسم الجدول	الصفحة
01	مزايا ومساوئ الضريبة المباشرة و الغير المباشرة	08
02	كيفية حساب المردودية المالية	22
03	علاقة بين المردزدية الماليو و المردودية الاقتصادية	23
04	تطورات الضريبة 1950-1962	32
05	هيكل النظام الضريبي قبل الإصلاح 1992	36
06	معدل الضريبة على أرباح الشركات لبعض الدول 1988	41
07	الإصلاحات الضريبة من 2004 الى 2018	48
08	الرسم على النشاط المهني 2%	62
09	الرسم على النشاط المهني 1%	63
10	الضريبة على أرباح الشركات	64
11	مقارنة بين الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني	64
12	رسم على القيمة المضافة 2016-2017	65

قائمة الأشكال

الرقم	اسم الشكل	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي للمؤسسة البلاستيك المدية	61

مقدمة عامة

مقدمة عامة :

يعتبر الإصلاح والتحديث في أي مجال من العمليات المستمرة و المتواصلة ، تفرضها التحولات الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية و المالية سواء كانت على المستوى المحلي أو العالمي ، لذلك تسعى كل الدول إلى التحديث و التجديد بإصلاح أنظمتها و منها النظام الضريبي ليواكب هذه التقلبات .

إن تزايد حجم المديونية الخارجية في الجزائر ، دفع بالمسيرين إلى التفكير في إدخال إصلاح عميق على الاقتصاد الوطني لإنعاشه من خلال معالجة الفعلية في المؤسسة العمومية عن طريق جعلها مركزا لاتخاذ القرار ومراجعة علاقة الدولة باقتصاد ، وقد شهد عقد التسعينات الانطلاقة الحقيقية لهذه الإصلاحات بعد حصول الجزائر على الدعم الدولي لسياستها من خلال اتفاقيات الجبائية الدولية .

و يدرج الإصلاح الضريبي الذي انتهجته الجزائر منذ بداية التسعينات بعد الاختلالات التي عرفها الاقتصاد الوطني في إطار هذا المسعى ، حيث قامت الدولة بإصلاح ضريبي شامل من خلال إجراء التعديلات جذرية لمكونات النظام الضريبي من حيث التشريع الضريبي ، الإدارة الضريبية ، معدلات و أنواع الضرائب و كذا أوعية الضرائب .

و كذلك تسعى الدولة الى تأثير على مردودية المؤسسة من خلال تحقيق تكامل و المزج بين العناصر المادية و المعنوية للمؤسسة من بينها إدخال تعديلات جذرية على مكونات النظام الضريبي سواء من المعدل الضريبي ، الإعفاءات الضريبية ، لتشمل كافة القطاعات وبذلك تمس مختلف القطاعات الاقتصادية و المؤسسات الاقتصادية.

وفي الإصلاحات الاقتصادية الجديدة ، أصبحت المؤسسة العمومية الاقتصادية تتميز بعدة خصائص ، فمن حيث علاقتها بمحطيها يطغى على المؤسسة الطابع الاستقلالي ، أما بالنسبة نشاطها فان طابع المتاجرة هو السائد بخصوص مختلف الأعمال و تصرفات المؤسسة ، وذلك بموجب الخضوع للقانون التجاري ويتصف تنظميها وتسييرها الداخلي بطابع التنظيم الديمقراطي من خلال المشاركة العملية.

و قد حولت الإصلاحات الضريبية المؤسسات الاقتصادية خاضعة لقواعد الفعالية و المردودية الاقتصادية ، لذلك يقتصر مجال تدخلها على التخطيط التوجيهي لتجديد أهداف و قواعد التنمية الشاملة ، وقصد تحقيق هذه الأهداف تستخدم الدولة أدوات الضبط الاقتصادي المناسبة و التي تتركز أساسا على أدوات السياسة النقدية والسياسة الضريبية ، لذلك تزداد أهمية النظام الضريبي الذي يجب إن يتكيف مع إصلاح المؤسسة العمومية ، و أن يشكل أداة تشجيع لأنشطة الاقتصادي و توجيهها .

من خلال التحليل السابق يمكن طرح إشكالية البحث في مايلي :

كيف اثر الإصلاح الضريبي على مردودية مالية المؤسسة؟

و تتفرع هذه الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما محتوى الاصلاحات الضريبية والياتها؟
- ما مدى نجاعة هذه الاصلاحات؟
- ما هي اثار هذه الاصلاحات على مردودية المؤسسات الاقتصادية؟

فرضيات الدراسة ،وللإجابة على مجمل الأسئلة المطروحة أعلاه نعتمد الفرضيات التالية :

- ضرورة وجود ميكانيزمات ضريبية تشجع عمل المؤسسة.
- إصلاحات الضريبية لها دور فعال في زيادة مردودية المؤسسة .
- من اهم دوافع الإصلاح الضريبي هو تحقيق التنمية الاقتصادية عن طريق تشجيع المؤسسة على الاستثمار.

أهمية البحث:

يستمد الموضوع أهمية البحث من خلال ما يشهده الاقتصاد العالمي من تغيرات و تطورات و تحولات سياسية و واقتصادية و اجتماعية أدت الي تغير توجهات الجزائر الاقتصادية وهو ما دفع الحكومة الجزائرية الي انتهاج تدابير الإصلاحات الضريبية.

وتكمن الأهمية الرئيسية للبحث من خلال ابراز الدور الدي تلعبه الإصلاحات الضريبية في توفير الحصيلة المالية من الضرائب اذا تعد من اهم مصادر الايرادات العامة في الجزائر وتعتبر الضرائب من بين الالتزامات و الأعباء المالية التي يتحملها المكلف بالضريبة لذا فعلي الدولة عند قيامها بالإصلاحات الضريبية وعند فرضها للضرائب فيجب ان يكون ذلك في حدود حاجتها للحصيلة المالية من الضرائب وبناءا علي ما سبق فان الاخلال بمبدأ العدالة في تصميم أي نظام ضريبي يؤدي الي تراجع الحصيلة المالية للنظام الضريبي ويفتح المجال علي حالا ت التهرب الضريبي فان نجاح الإصلاحات ا لضريبية مرهون بالالتزام بالمبادئ والاسس العلمية في فرض الضريبة ومرهون أيضا بتحقيق التوافق بين مصلحة الدولة من جهة ومصلحة المكلفين من جهة اخرى .

اهداف البحث :

- مدى تاثير الإصلاحات الضريبة على مردودية المؤسسة.
- مدى مواكبة الإصلاحات الضريبة لتطورات الاقتصادية .
- اطلاع على أخر الإصلاحات الضريبية التي قامت بها الدولة الجزائرية .
- اكتساب معارف جديدة تنمي فكرنا وفكر القارئ الذي يستعين بدراستنا.

هيكل البحث :

بناءا علي الإشكالية السابقة من اجل تقويم الموضوع بطريقة نمودجية تحددت خطة معالجة الموضوع في ثلاثة فصول وكل فصل مقسم الي ثلاث مباحث وكل مبحث به ثلاثة مطالب وكانت البداية بمقدمة تشير الي اهم المحاور التي تطرقنا لها في هدا البحث يليها فيما بعد

الفصل الأول: والدي تناول الإطار العام للضريبة المردودية وبالتالي فهو فصل تمهيدي يبين لنا العلاقة بين الضريبة والمردودية وتناول في مبحثه الأول مفاهيم حول الضريبة وانواعها و خصائصها وأهدافها اما المبحث الثاني فتطرقنا الي التنظيم الفني للضريبة ومعدل الضريبة وإجراءات الضريبة وتحصيلها وفي المبحث الثالث فتضمن اثر الضريبة علي مردودية المؤسسة .

اما الفصل الثاني :فكان موسوما اصلاح النظام الضريبي احد اهم محاور الإصلاح الاقتصادي في الجزائر وحاولنا في مبحثه الأول التطرق الي النظام الضريبي في الجزائر قبل الإصلاح و المبحث الثاني النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاح و المبحث الثالث مكونا الهيكل الضريبي بعد الإصلاح تحديدا الضريبة علي الدخل الإجمالي و الضريبة علي أرباح الشركات و الرسم علي القيمة المضافة .

كما قمنا في الفصل الثالث بالتقرب من مؤسسة انتاج البلاستيك الكائن مقرها بقطب الحضري لولاية المدية من حيث تطورها و مكوناتها وأيضا تعرفنا على مختلف الضرائب التي تخضع لها مع مقارنة مختلف الإصلاحات على مر السنوات.

منهجية البحث :

بناءا علي ما سبق ذكره للإجابة علي الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات او عدم صحتها اعتمدنا في دراستنا لهدا الموضوع و المتمحور علي اثر الإصلاحات الضريبية علي مردودية المؤسسة بالمنهج الوصفي التحليلي بغية الالمام بجوانب الموضوع من خلال شرح وتحليل و إيضاح علاقة تأثير الضريبة علي مردودية المؤسسة وقد جاءت دراستنا لهدا الموضوع دراسة نظرية مع الاعتماد علي تحليل للإحصائيات والبيانات المختلفة و المتعلقة بموضوع الدراسة بغية اثراء الموضوع و هدا ما ساهم في تكامل منهجية البحث.

أدوات البحث :

حتى نتمكن من الالمام بجوانب البحث و تحقيق المنهجية المستخدمة تمت الاستعانة بمصادر المعلومات التالية:

-الكتب باللغة الفرنسية و العربية.

-القوانين ومختلف التشريعات (الجرائد الرسمية للجمهورية الجزائرية).

-الهيئات والمؤسسات ونذكر منها : وزارة المالية – المديرية العامة لضرائب .

أسباب اختيار الموضوع :

- اهتمام الدولة بالضريبة وحرصها على تحفيز الخاضعين لها عن طريق الإعفاءات.
- باعتبارها تكلفة على مؤسسة يجب تحملها.
- أهمية موضوع لما يتضمنه من تشجيع على إنشاء اقتصادا بعيد عن اعتماد على قطاع المحروقات البترول .
- الرغبة الجماعية في دراسة مثل هذا الموضوع.
- ارتائينا نتناول هذه الدراسة بموضوع الاصلاحات الضريبية وأثرها على مردودية المؤسسات و سلطنا من خلالها الضوء على مختلف الإصلاحات الضريبية التي قامت بها الجزائر وذلك نتيجة الاختلالات التي ميزت الاقتصاد الوطني وتراجع أسعار البترول 1986 م ، هنا قامت الجزائر بعدة الإصلاحات للخروج من أزمة منها إصلاحات ضريبية لتشجيع أكثر على استمرار المؤسسات الاقتصادية هذا ولقد أردنا تدعيم هذا البحث بدراسة مديرية الضرائب لولاية المدية وتقرب من اجل الاستفادة أكثر مما درسناه و إفادة من يريد الاطلاع على هذا الموضوع.

صعوبات البحث:

– صعوبة البحث عن التعديلات الجبائية المعدلة في القوانين المالية المتعاقبة للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشبيعية.

– صعوبة إيجاد مؤسسة إنتاجية في ولاية المدية تطبق عليها الإصلاح الرسم على النشاط المهني من 2% الى 1%.

– صعوبة جلب كل الملاحق الشهرية لسنة 2017.

– صعوبة الحصول على بعض المعلومات لاسيما منها المالية من المؤسسة محل الدراسة ، بصفتها شركة خاصة.

حدود الدراسة:

ا- الاطار المكاني : تحدده دراستنا من الجانب المكاني على اثر الإصلاحات الضريبية المتبعة في الجزائر على المردودية المؤسسة kamoplast كعينة عنالمؤسسات الجزائرية.

ب-الاطار الزماني: أما الجانب الزماني فيمكن تحدده من بداية الإصلاحات الضريبية سنة 1991-2017

ج- الاطار الموضوعي : دراسة جزئية حول اثر الإصلاحات الضريبية على مردودية المؤسسة.

دراسات السابقة :

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

2- بلال حميد،السياسة الضريبة في الجزائر ،ماستر اكاديمي ميدان الحقوق ،كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة قاصدي مرباح – ورقلة -،2014-2015.

3- محمد حمام ، النظام الضريبي واثاره على التنمية الاقتصادية ، دراسة حالة الجزائر ، أطروحة دكتوراه دولة ، في العلوم الاقتصادية ، جامعة منتوري قسنطينة ، 2009-2010.

الفصل الأول

مدخل عام حول الضريبة

و المردودية

مقدمة الفصل:

لقد تطورت أهداف الضريبة عبر العصور، مع تطور المجتمعات حيث ارتبطت طرق وأساليب فرضها وتحصيلها بشكل الاقتصاد والتنظيم الاجتماعي، وكذلك بطبيعة الخدمات المقدمة من طرف الدولة وأيضا الضريبة تعتبر أداة تساهم في معالجة الازمات الاجتماعية والسياسية والتأثير على الاوضاع الاقتصادية وذلك من خلال الاعفاءات والتخفيضات الضريبية.

ففي هذا الإطار يعتبر الهدف الأساسي من انشاء المؤسسة هو تحقيق أقصى حجم ممكن من الأرباح لملاكها بواسطة الأنشطة التي تقوم بها، فاذا أصبحت هذه الانشطة لا تساهم في خلق ارباح كافية ومستديمة للملاك فيدل هذا على أن المؤسسة لا تحقق مردودية من أموالها المستثمرة وعليه لا يمكن الحديث عن الأداء المالي للمؤسسة دون تداول المردودية.

وبهذه يتم التطرق لهذه الأخيرة بشكل من التفصيل وذلك بتقسيم الفصل الى ثلاث مباحث هم على التوالي:

- **المبحث الأول: ماهية الضرائب**
- **المبحث الثاني: التنظيم الفني للضريبة**
- **المبحث الثالث: أثر الضريبة على مردودية المؤسسة**

المبحث الأول: ماهية الضرائب

ان الدور الكبير الذي تلعبه الضرائب بخصائصها الهامة في السياسة المالية والاقتصادية لأي دولة تجعل هذه الأخيرة تعتمد عليها كليا في ايراداتها العامة فلهذا تقوم الدولة بوضع قواعد تسعى من خلالها الى تحقيق أهداف مسطرة.

المطلب الأول: تعريف الضريبة وخصائصها

الفرع الأول: تعريف الضريبة

تعريف 01: تعرف الضريبة بأنها اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله المكلف ويقوم بدفعه بلا مقابل تبعا لمقدرته على الدفع مساهمة منه في الأعباء العامة أو لتدخل الدولة لتحقيق أهداف معينة[1].

تعريف 02: تعرف كذلك بأنها اقتطاع نقدي ذو سلطة نهائي دون مقابل منجز لفائدة الجماعات الاقليمية (الدولة وجماعاتها المحلية) أو لصالح الهيئات الاقليمية[2].

تعريف 03: تعرف أيضا بأنها عريضة مالية يدفعها الفرد جبرا الى الدولة أو احدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة[3].

من الصعب تقديم تعريف دقيق ووحيد للضريبة وهذا راجع لنظرة كل شخص من الزاوية التي ينظر اليها منها، رغم ذلك اتفق الجميع أنها هي مبالغ تدفع من قبل الأفراد دون مقابل وهي من أهم الموارد المالية للدولة.

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

انطلاقا من مجمل التعاريف السابقة يمكن تحديد خصائص الضريبة في أنها ذات تكفل نقدي لها طابع اجباري ونهائي وهدفها في تغطية الأعباء العامة وتغطية تدخلات السلطة العمومية في المجتمع وتتمثل الخصائص فيما يلي:

1- **ذات طابع نقدي:** هذا معناه أن الضريبة تدفع نقدا ولا تقبل الصورة العينية عكس ما كانت عليه سابقا بحيث كانت الضريبة في الماضي وفي العصور القديمة تفرض عينا وكان الأفراد يقومون بدفع الضرائب المفروضة

[1]- ابراهيم علي عبد الله أنور، **العجارمة من مبادئ المالية العامة**، ديوان دار الفقهاء، ص121.

[2]- محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003، ص176

[3]- سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية، 2000، ص115

عليهم بواسطة السلطات العامة في شكل عيني وبتقدم المجتمع ظهرت عيوب كبيرة في الضرائب العينية منها صعوبة التحصيل والتخزين وبذلك انقلبت فكرة دفع الضرائب في صورة نقود في العصر الحديث تماشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل وذلك كنتيجة حتمية هي أن المعاملات كلما أصبحت تقوم على استخدام النقود سواء في القطاعات العامة أو الخاصة.

2- **الصفة النهائية للدفع**: أي أن قيمة الضريبة لا ترجع الى من قام بدفعها فالمكلف الذي قام بدفع الضريبة لا يمكنه استرداد المال الذي قام بدفعه باعتبار أنها ليست بغرض وهي تعتبر بالنسبة للدولة كإيراد نهائي وليس كدين وعدم وجود مقابل خاص لدافع الضريبة يعتبره اساتذة الفكر المالي عنصر أساسي من عناصر الضريبة وأن الضرائب عبارة عن مساهمات اجبارية يقدمها الأفراد للدولة تحقيقا للمصلحة العامة[1].

3- **الضريبة بدون مقابل**: ويعني ذلك أن دافع الضريبة لا ينتظر مقابل دفع الى الدولة أو منفعة خاصة بل تكون المنفعة التي يتلقاها الفرد منفعة عامة تتمثل في الخدمة التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة باعتباره فردا من أفراد المجتمع الواحد وليس باعتباره ممولا للضرائب وبذلك يتعين على الفرد أن يساهم بالتضامن مع غيره من الأفراد في تحمل العبء عن طريق دفع الضرائب الى الدولة وتكون هذه المساهمة حسب مقدرته التكليفية[2].

4- **تقوم بها الدولة**: لأن الدولة لها السيادة الكاملة في وضع القوانين الضرورية وعلى المكلفين بأدائها وذلك بعد موافقة السلطة التشريعية كما يمكن ان ينوب عن الدولة بعض الهيئات العامة كالوزارات والمصالح الحكومية بإدارة الضرائب.

5- **الصفة الجبرية للدفع**: إن الضريبة شكل من أشكال سيادة الدولة وأن الفرد لا يملك الحرية في دفع الضريبة بل هو مجبر على دفع للدولة، فهذه الأخيرة هي المسؤولة عن فرض الضريبة وتحصيلها[3].

[1] -غازي عناية، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص42.

[2]- المرسي السيد حجازي، **النظم الضريبية**، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، ص10

[3] - Marie Gaubment, Finances Publiques, Tomel, édition Montchteeshen, Paris, 1981, P23.

المطلب الثاني: أنواع الضرائب

تتعدد أنواع الضرائب وتختلف صورها الفنية باختلاف المكان والزمان ولكل نوع من هذه الأنواع مزايا وعيوب لذلك لا تقتصر النظم الضريبية الحديثة على نوع من هذه الأنواع دون سواه بل تحاول كل دولة ان تتخير مزيجا متكاملا من أنواع الضرائب وأن تصيغه في أكثر صور التنظيم الفني ملائمة لتحقيق اهداف المجتمع وفيما يلي أهم التقسيمات التي استخدمت في مؤلفات المالية:

أولا: الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة:[1]

1- **الضريبة الوحيدة:** يلخص نظام الضريبة الوحيدة في أن يخضع الدخل الكلي للفرد الذي تتعدد مصادره بتعدد نشاطها لضريبة واحدة، لا تخضع كل أنواع الدخل (التي يتقرر أن نصيبها الضريبة) إلا لهذه الضريبة الواحدة أي أن الدولة تكتفي بفرض ضريبة واحدة فقط تسعى من خلالها لتحقيق أهداف السياسة الضريبية.

2- **الضرائب المتعددة:** وفيه تحصل الدولة على ايراداتها من مصادر مختلفة أي تخضع الدولة المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب.

تمتاز الضريبة الوحيدة بسهولة تحديدها وهذا ما يسمح ويسهل للمكلف معرفة ما سيدفعه لكن اعتماد الدولة على هذا النوع من الضرائب في تغطية نفقاتها العامة أدى الى تضخيم العبء الضريبي على المكلف بها، وهذا ما أدى الى لجوئه الى التهرب الضريبي، وهذا التهرب يجعل الضريبة الوحيدة عرضة لانخفاض حصيلتها عكس الضرائب المتعددة التي بإمكانها تعويض العجز الناتج عن انخفاض احدى الضرائب، والضرائب المتعددة بمواعيدها وطرق تحصيلها تخفف من حدة العبء الضريبي على المكلف، الأمر الذي من شأنه التقليل من التهرب الضريبي.

ثانيا: الضرائب المباشرة والضرائب غير مباشرة

يعد هذا التقسيم من أهم تقسيمات الضرائب على الاطلاق وبالرغم من أهمية هذا التقسيم إلا أنه لا يوجد حتى الآن معيار دقيق للتمييز بين هذين النوعين، فأغلبية الكتاب الاقتصاديين يتفقون على أن الضرائب المباشرة هي على الدخل والثروة، بينما الضرائب غير المباشرة هي ضرائب على التداول.

[1]- عادل احمد حشيش، اساسيات المالية العامة مدخل لدراسة أصول الفن المالي الاقتصادي العام، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، القاهرة، 1992، ص178.

1- **الضرائب المباشرة:** تعرف على أنها اقتطاع قائم مباشر على الأشخاص أو على الممتلكات والذي يتم تحصيله بواسطة قوائم اسمية والتي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة الى الخزينة العمومية فهي التي لا يمكن انتقال عبئها بصفة كلية وأن المكلف بها الذي يتحملها نهائيا ويمكن تصنيفها الى:

- **الضريبة على الدخل:** نظر لتعدد مصادر الدخل فقط أصبحت الضريبة عليه ذات أهمية كبيرة في النظم الضريبية الحديثة فقد يكون المصدر من العمل أو من رأس المال أو منهما معا كما يمكن أن يكون العمل تجاريا أو صناعيا أو مهنة حرة وكل مصدر من هذه المصادر يطلق عليه الدخل النوعي أو الفرعي ومجموع الدخول التي يحصل عليها الفرد من مصادر المختلفة تعرف بالدخل الكلي.

ومن مزايا هذه الضريبة البساطة والسهولة في تحديد السعر الضريبي بالإضافة الى قلة نفقاتها بالنسبة لإدارة الضرائب وذلك لسهولة الحصول على المعلومات عن المكلف بالضريبة.[1]

- **الضريبة على رأس المال:** يقصد برأسمال من وجهة نظر الضريبة مجموعة الأموال العقارية والمنقولة، المادية والمعنوية والقابلة للتقويم نقدا والتي يمتلكها الشخص في لحظة معينة سواء كانت لدخل نقدي أو عيني.من خلال التعريف نجد أن رأس المال حدد من وجهة نظر الضريبة بكل الأشياء المادية والمعنوية التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة والتي يمكن تقديرها بالنقود تعتبر المنقولات والعقارات مثل المباني والأراضي الزراعية رأس مال مادي أما رأس المال المعنوي فيتمثل في حق الملكية للأسهم والسندات [2]

2- **الضرائب الغير المباشرة:** هي الضريبة التي يدفعها المكلف الممول مؤقتا ويستطيع نقل عبئها لشخص أخر فهي تقع في معظم الأحيان على عناصر الاستهلاك أو الخدمات المؤدات وبتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباسرة من طرف الشخص الذي يود استهلاك هذه الأشياء أو استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة ونستطيع تقسيم هذه الضرائب إلى ضرائب على الاستهلاك وضرائب على التداول:

[1]- العناني حمدي احمد، اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق، دراسة في اتجاهات الإصلاح المالي والإقتصادي، الدار المصرية اللبنانية طبعة1، مصر، 1996، ص244.

[2]-احمد يونس البطريق، النظم الضريبية، دار الجامعية الإسكندرية، 1972، ص140.

- **الضرائب على الاستهلاك:**[1] ويطلق عليه بالنفقات الجارية وهو بديل الدخل كقاعدة للضريبة وتفرض هذه الضريبة على الفرد بمناسبة حدوث واقعة الاستهلاك أو الإنفاق

الفرق بين الضريبة على الدخل والضريبة على الاستهلاك هو أن الضريبة على الدخل تفرض عند استخدام الدخل في الاستهلاك أي بطريقة غير مباشرة وتقسم الضرائب الاستهلاك إلى نوعين هما:

أ –ضريبة خاصة: في هذه الحالة تفرض ضريبة الاستهلاك على مجموعة معينة من السلع والخدمات مثل البنزين، السجائر، العطور، السينما، المنسوجات ،.....ألخ

ب – ضرائب عامة على المبيعات : تفرض هذه الضريبة على جميع السلع في حالة بيعها أو تداولها وهي تعتبر ضريبة تراكمية نظرا لكونها تفرض عند كل مرحلة من تداول السلع فتفرض مثلا عند البيع من المنتج إلى التاجر الجملة ومرة ثانية عند البيع من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة ومن تاجر التجزئى إلى المستهلك الأخير ومن أهم المميزات هذه الضريبة وفرة حصيلتها نظرا لتغطيتها جميع أنواع السلع بالإضافة إلى محاربة الغش والتهرب الضريبي

- **الضرائب على التداول** : وهي الضريبة التي تفرض انتقال الثروة والعقارات من شخص إلى شخص أخر ومن أمثلتها :
  - الضريبة على التسجيل : تفرض هذه الضريبة عند إثبات واقعة إنتقال الملكية من شخص لأخر.
  - ضريبة الطابع: وهي الضريبة التي تفرض على عملية تداول الأموال وانتقالها من شخص لأخر.

[1]– عبد الرزاق غازي النقاش، المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، 1997، ص160.

الجدول التالي يبين مزايا ومساوئ الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة:

جدول رقم 1: مزايا ومساوئ الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة

	المزايا	المساوئ
الضرائب المباشرة	- سهلة التحصيل - ثابتة ومعروفة القيمة من طرف المكلف بالضريبة - سهلة المراقبة نسبيا	- طول مدة التحصيل - مرونة اقتصادية ضعيفة - مقبولة بشكل سيء من طرف المكلف بالضريبة
الضرائب غير المباشرة	- مدفوعة بشكل سهل من طرف المكلف بالضريبة - جد منتجة - مرونة اقتصادية قوية - سريعة التحصيل	- ثقيلة المراقبة - غير مستقرة المردودية - تحصيل ناقص (غش ضريبي)

المصدر: محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، دار هومة للنشر، 2004، ص71.

المطلب الثالث: أهداف الضريبة

1- **أهداف مالية:** [1]تتمثل الأهداف المالية للضريبة في تغطية الأعباء والنفقات العامة للدولة والقدرة على الوصول الى تحقيق الموازنات بين الايرادات والنفقات ويتجلى هذا الهدف للضريبة الخاصة في الدولة النامية التي مازالت تعتمد في مداخيلها بصورة واضحة على الضرائب وهذا لمساهمتها الكبيرة في تحصيل الأموال الى الخزينة.

مثلا: الجزائر تعتبر من الدول النامية التي سارعت ومنذ 1963 الى تعزيز مداخيلها من الضرائب بدءا بفرض الضريبة على الدخول والأجور المرتفعة ثم قامت بعد ذلك الى انتهاج اسلوب الاقتطاع من المنبع من أجل زيادة حصيلة الضرائب وتمثل مداخيل الضريبة حاليا حوالي 40% من ايرادات الدولة. ومن خلال مساهمة الضرائب في ايرادات دول المغرب العربي وكذلك في تمويل النفقات العامة نجد أن نسبة مساهمة الضرائب في ايرادات دول المغرب العربي وكذلك تمويل النفقات العامة نجد أن نسبة مساهمة الضرائب في الايرادات العامة للجزائر قليلة مقارنة بما تبلغ نسبة تمويل الايرادات من الضرائب

[1]- محمد حلمي مراد، الميزانية العامة وقواعدها وتطبيقاتها في بعض البلدان العربية، معهد دراسات العالمية، بيروت ، طبعة1، 1960، ص34.

حوالي 70% والمغرب 56% وكذلك نجد مساهمة الضريبة في تمويل النفقات بالجزائر قليلة 33% مقارنة بتونس57%.

2- **أهداف اقتصادية** : إن الضريبة أثر على الاقتصاد الوطني وذلك من أن الضريبة يمكنها أن تمول بعض المشاريع الاستثمارية والإنتاجية التنموية وهي بذلك لم تعد ذات أهداف مالية فقط متعلقة بعملية موازنة الميزانية العامة بل تتعدى ذلك فأصبحت كوسيلة لتحقيق التنمية الاقتصادية فهي تعد أداة لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية بالنسبة للدول الرأسمالية، فعندما تريد الدولة محاربة التضخم تعتمد على زيادة فرض الضرائب سواء برفع معدلاتها أو التوسع في غرض أنواع منها بغرض امتصاص كمية من النقد الزائدة في السوق والعكس في حالة الكساد كما يمكن استخدام الضرائب لتشجيع نشاط اقتصادي معين أو تشجيع بعض الصناعات التي تعود بالنفع على الاقتصاد الوطني وكذا استخدامها كوسيلة لزيادة عنصر رأس المال حيث تعتبر عملية تخفيض الضرائب على الودائع الادخارية أو التنمية عاملا هاما من شانه تشجيع عملية الادخار القومي وبتالي يساعد على قيام الاستثمار القومي ومنه حدوث زيادة في رأس المال القومي [1].

3- **أهداف اجتماعية:** إن التطورات الاقتصادية والاجتماعية قد جعلت للضريبة أغراض أخرى غير الغرض المالي ومن بينها الغرض الاجتماعي فهي تستخدم كوسيلة هامة في تحقيق جملة من الغايات الاجتماعية إعادة توزيع الدخل أو الثروة بين أفراد المجتمع لتقليل من الفوارق الاجتماعية ويتم ذلك بعدة طرق كغرض ضرائب على الثروة كما هو حاصل الحال في فرنسا و ألمانيا وتشجيع النسل في الدول التي ترغب في عدد سكانها كدول الأوروبية فقد تلجأ هذه الدول لسن قوانين ضريبية تتضمن تخفيضات الضريبة كما هو الحال بالنسبة لفرنسا وقد لجأت ألمانيا الى التخفيضات الضريبية قصد زيادة عدد سكانها وبعد ضربتها في الحرب العالمية الثانية عدلت من هذا النظام في عام 1946 معالجة أزمة السكن فالضريبة تستخدم كوسيلة للحد من مشكل السكن وذلك إما بإعفاء رأس مال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترة معينة كما قد تستعمل الضرائب في تسهيل الضرائب وتشجيع

[1]- خالد الشحادة الخطيب، احمد زهير، احمد زهير الشامية (أسس المالية العامة)، دار وائل للنشر، الأردن، ص153.

استهلاك بعض السلع المضرة بالصحة كالكحول والتبغ وغيرهما فتفرض ضرائب مرتفعة على صنعها وبيعها أو حتى إزعاج المحقق في انتاجها[1].

المبحث الثاني: التنظيم الفني للضريبة

يهدف هذا المبحث إلى دراسة المعالجة التقنية للضريبة وكيفية تحديد مادتها وطرق تحصيلها حيث أن عملية التحديد تستند إلى تقنيات كمية وأخرى كيفية هذه الكيفيات يجب أن تعتمد علة مقاييس موضوعية تتوخى العدالة أكثر من شيء أخر

المطلب الأول: الوعاء الضريبي وطرق تقديريها

الفرع الأول: الوعاء الضريبي

يقصد بالوعاء الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة أي المادة التي تفرض عليها الضريبة فإذا ما تقرر اقتطاع جزء من القدرة الشرائية في صورة ضريبية تعيين تحديد الشكل المكون للمادة التي تفرض عليها وهو ما يعبر عنه باختيار أساس فرض الضريبة أو أصل الضريبة

ويمكن تعريفه أيضا: بأنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء وذلك حسب الأنظمة المحددة لذلك وعلى هذا الأساس يمكن أن تفرض الضريبة على الدخل أو على رأس المال معا أو الأفراد فيما إذا فرضت على الأفراد رأسا بغض النظر عن دخولهم أو ثرواتهم

ويتأثر الوعاء الضريبي بدرجة تطور النمو الاقتصادي ففي المجتمعات الزراعية نجد أن الوعاء قد يكون على الإنتاج الزراعي مباشرة أو اللجوء إلى الضرائب الغير المباشرة لسهولة فرضها بينما في الدول المتقدمة نجد الاعتماد على الضرائب المباشرة المفروضة في الغالب على دخول الأفراد من العمل والأرباح المحققة[2].

[1]- زغدود علي، المالية العامة، طبعة2، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2006، ص177.

[2]- زينب حسين عوض الله، **مبادئ المالية العامة**، جامعة الاسكندرية، ص129.

الفرع الثاني: طرق تقديرها

أولا: التقدير الغير المباشر [1]

1) **التقدير بواسطة المظاهر الخارجية:** حسب هذه الطريقة يتم تقديم قيمة الوعاء الضريبة على أساس عدد في المظاهر الخارجية التي تعبر عن درجة المكلف فيمكن الاستدلال بالقيمة الإيجارية لسكن الممول أو محل عمله عدد العمال وعدد السيارات التي يملكها .... إلخ

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق والتقليل من حالات الغش والتهرب من دفع الضريبة خصوصا إذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية ويعاب عليها انها تؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن الواقع كما أن التساوي في المظاهر الخارجية، قد تؤدي إلى فرض ضريبة متساوية بالنسبة للأشخاص وذلك بالرغم من اختلاف ظروفهم ودخولهم بالإضافة إلى أنه يمكن تجنب الضريبة باللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية يعتمد الأشخاص إلى نسب أملاكهم إلى أولادهم وأزواجهم .... إلخ

2) **طريقة التقدير الجزافي** : حسب هذه الطريقة يتم تقدير وعاء الضريبة جزافية بالاستناد إلى بعض الأدلة لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة إن الأدلة التي تعتمد عليها التقدير الجزافي قد تكون قانونية يحدد النظام الضريبي ويقتصر دور الإدارة الضريبية على تطبيق تلك القواعد من ذلك التقدير الأرباح التجارية للممول بنسبة معينة من رقم الأعمال هذا ما يسمى بالجزاف القانوني أما أذا ترك تقدير الوعاء الضريبي الاتفاق بين الممول والإدارة الضريبية على رقم معين يمثل مقدار دخله فهذا ما يسمى بالجزاف الاتفاقي ،وبعض الأحيان بالجزاف الإداري يعاب على هذه الطريقة عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق ومن ثم بعدها عن الحقيقة والعدالة.

ثانيا: التقدير المباشر [2]

تمثل هذه الطريقة تقدير المادة الخاضعة للضريبة، تحديد أكثر انضباطا ودقة من طرف سالفة الذكر، إذ أنها تستند مباشرة إلى معرفة المادة الخاضعة للضريبة، وتتم هذه إما بالتصريح، وإما عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة الضريبية.

1) **التصريح**: يتمثل التصريح في شكلين أساسيين: تصريح المكلف بالضريبة، وتصريح الغير .

[1]- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، طبعة2، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2007، ص31-32.

[2]- راقب كريمة، رشيدة أمير، الإصلاح الضريبي في الجزائر بين النظرية والتطبيق، مذكرة لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع تكنيك بنكية ونقدية، جامعة التكوين المتواصل، البويرة 2006، ص27.

أ- **تصريح المكلف بالضريبة:** مضمون هذه الطريقة إن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه تقديم التصريح في الموعد الذي يحدده القانون بحيث يتضمن التصريح عناصر ثروته أو دخله أو الوعاء (المادة الخاضعة للضريبة) بصورة عامة مع اقتراح حسن أمانة المكلف بالضريبة. ولضمان صحة ودقة التصريح فإن الإدارة تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة التصريح وتعليله، إذ تبين أن هناك غش أو خطأ فقد يلجأ المكلف بالضريبة إلى تقليل حجم دخله لكي تفرض عليه ضريبة اقل من دخله الحقيقي، لذا يكون للإدارة حق في أن تلجأ إلى طريقة المظاهر الخارجية، أو التقدير الجزافي للوصول إلى حقيقة الدخل الخاضع للضريبة، فقد تفرض بعض العقوبات الجنائية، أو المالية في حالة تعمد التهرب من الضريبة عن طريق تقديم تصريحات غير صحيحة، وتتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية، فهي من جهة تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقدير منضبطا ومن ثم فإن ربط الضريبة يتناسب مع الدخل الحقيقي المكلف للضريبة.

ب- **تصريح الغير:** بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر غير مكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب وبشرط أن تكون هناك علاقة قانونية تربط المكلف بالضريبة، والشخص الذي قام بالتصريح وتطبيق هذه الطريقة، شأن تحديد وعاء الكثير من الضرائب، كالضريبة على المرتبات والأجور الضريبية على القيم المنقولة، الضرائب على فوائد الديون والتأمينات .... الخ أما مميزات هذه الطريقة فقد آخذت بها العديد من التشريعات الضريبية المختلفة لضمان دقة تقدير المادة الخاضعة للضريبة.

ثالث: التقدير بواسطة الإدارة الضريبية

يخول القانون لإدارة الضرائب حق التقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقرائن او مظاهر معينة ومحددة، ولذا تسمى هذه الظاهرة بالتقدير او التفتيش الإداري وهذا عن طريق فحص وتدقيق الدفاتر والسجلات المحاسبة للمكلف، وهذا في حالة تخلف المكلف بالضريبة او الامتناع عن تقديم التصريح الضريبي أو التصريح غير مطابق ، او تنطوي على خطأ او غش، الا أن القانون أعطى للمكلف بالضريبة حق الطعن في صحة التقدير وفقا للقواعد القانونية المحددة .

المطلب الثاني: معدل الضريبة (سعر الضريبة)[1]

يقصد بمعدل الضريبة:(سعر الضريبة) النسبة بين مقدار الضريبة وقيمة المادة الخاضعة لها، أي يحدد المبلغ الذي لابد أن يدفعه المكلف بعد أن يتم تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة، بموجب القانون، وأن العملية ليست حسابية بقدر ما هي مراعاة أوضاع المكلف الشخصية وبذلك عدالتها، وتحديد سعر الضريبة على الوجه الصحيح يتطلب مراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة في كل دولة، لذا تختلف طرق وأساليب احتساب سعر الضريبة من دولة إلى أخرى ومن الصور التقنية لاحتساب الضريبة نذكر:

أولا: الضريبة التوزيعية والضريبة التحديدية القياسية

الضريبة التحديدية التي يحدد المشرع المالي سعرها مقدما مراعيا في ذلك الأهداف المرجوة من فرضها من حيث حصيلتها المالية أو أثارها الاقتصادية والاجتماعية.

وفي ظل هذا الأسلوب يتم تسديد السعر الضريبي، أما في صورة نسبية مئوية من قيمة المادة الخاضعة للضريبة أو في صورة مبلغ محدد على كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة.

أما الضريبة التوزيعية لا يتحدد سعرها مقدما وانما يتم تحديد حصيلتها الإجمالية ثم توزع هذه الحصيلة كحصص على الأقاليم الإدارية المختلفة ويقوم كل إقليم بجبايتها من السكان حسب وعائهم الضريبي وإن هدف الأسلوب يطبق فقط على الضرائب غير المباشرة تقع على أشخاص مجهولين يصعب تحديدها.

ثانيا: الضريبة النسبية والضرائب التصاعدية والتنازلية

الضريبة النسبية هي التي يبقى سعرها ثابت رغم تغيير المادة الخاضعة لها بحيث تتناسب قيمة العناصر الخاضعة كأن تفرض ضريبة على الدخل بنسبة 10% السعر يطبق على جميع الدخول الصغيرة والكبيرة

أما الضريبة التصاعدية فهي التي يرتفع سعرها بازدياد المادة الخاضعة لها كأن تفرض ضريبة على الدخل بسعر 10% على أول ألف دينار و 15% على الألف الثانية و 20% على الألف الثالثة إن مؤيدي الضريبة النسبية يبرروها بما تتميز بها من بساطة حيث تفرض بسعر ومن تحقيق مبدأ العدالة فهي تعامل جميع المكلفين معاملة واحدة .

[1]- خالد شحادة الخطيب،احمد زهير، احمد زهير الشامية (أسس المالية العامة)، دار وائل للنشر الأردن، ص173-175.

وانها لا تهدد الثروات والدخول عكس الضريبة التصاعدية التي تؤدي الى تحليل الادخار وتعمل على هروب رؤوس الأموال الخارج وعلى الرغم من ذلك فقد ازداد استخدام الضرائب التصاعدية في النظم الضريبية الحديثة لما تحققه من عدالة ومساواة في التضحية بين المكلفين وفقا لمبدأ "المنفعة الحدية" أو "الحد من تفاوت الدخول".

- **مبدأ المنفعة الحدية:** يتلخص هذا المبدأ في أن المنفعة الشيء تتناقص كلما زادت كميته، وبذلك تتناقص منفعة وحدات الدخل أو الثروة تناقصا تدريجيا بحسب عدد هذه الوحدات يستنتج من ذلك اذا لم يكن سعر الضريبة تصاعديا، فالضريبة على الفقير تخرج من دخله المخصص للحاجات الضرورية بينما تخرج الضريبة على الغني من دخله المخصص لكمالياته وبذلك تكون تضحيته أخف وأقل وأن ذلك لا يتفق مع مبدأ العدالة والمساواة والتضحية.
- **الحد من تفاوت الدخول:** يجد مؤيدوا الضريبة التصاعدية أنها خير وسيلة للحد من التفاوت بين الدخول والثروات وبنفس الوقت تعمل على زيادة النفقات العامة حيث تعمل على توزيع الدخول في صالح الطبقات ذات الدخل المحدود والتي يكون لديها الميل الحدي للاستهلاك مرتفعا بمعنى العمل على ارتفاع الاستهلاك القومي أي زيادة الطلب الفعلي، وعن طريق الضرائب التصاعدية يستقطع من الطبقات ذات الدخول المرتفعة بنسبة أكبر من اقتطاعها من الطبقات ذات الدخول المحدودة مما يؤدي ذلك الى التقليل من ادخارات الطبقات الغنية وزيادة استهلاك الطبقات الفقيرة، وبذلك تكون قد حققت أهدافها الاقتصادية بالإضافة الى تحقيق الاهداف الاجتماعية والسياسية عن طريق الحد من التناقضات بين الطبقات الاجتماعية.

أساليب تطبيق الأسعار التصاعدية (أشكال المعادل التصاعدي): من أساليب تطبيق التصاعد في التشريعات الضريبية وأكثرها شيوعا نذكر:

- **أسلوب التصاعد بالطبقات:** يقسم المكلفون الى طبقات معينة بحسب ما يملكونه من عناصر خاضعة للضريبة ويسري على كل طبقة سعر معين وكما في المثال التالي:
  - بعض الدخل الذي لا يتجاوز 1000 دينار من الضرائب
  - مايتجاوز 2000-3000 دينار تفرض عليه ضريبة 5%.
  - مايتجاوز 3000-6000 دينار تفرض عليه ضريبة 10%.
  - مايتجاوز 6000-9000 دينار تفرض عليه ضريبة 20%.
  - مايتجاوز 9000 دينار تفرض عليه ضريبة 30%، وهكذا.

الانتقادات الموجهة لهذا الأسلوب أنه لا يحقق العدالة إذا يعرض سعر الضريبة فقرة مفاجئة بمجرد ازدياد الدخل زيادة طفيفة بحيث يخلق تفاوتا بين دخلين متقاربين ففي المثال أعلاه نجد أن المكلف يدفع البالغ 6000 دج ضريبة مقدارها 600 دينار بينما يدفع المكلف عن دخله البالغ 6100 ضريبة تبلغ 1220 دينار بمعنى زيادة 100 دج في الدخل تؤدي الى زيادة 620 دينار في الضريبة وفي ذلك تعسف

- **أسلوب التصاعد بالشرائح:** يعتمد هذا الأسلوب طريقة تقسيم العناصر الخاضعة للضريبة الى شرائح لكل شريحة سعرها خاص يرتفع بازدياد قيمة هذه العناصر وهو بذلك يختلف عن الاسلوب الاول تفرض الضريبة كالآتي:
  - بعض من الضريبة 1000 دينار الاول
  - الـ 1000 دينار الثانية تفرض بسعر 5%.
  - الـ 1000 الثالثة تفرض ضريبة بسعر 10%.
  - الـ 1000 الرابعة تفرض ضريبة بسعر 15%.

وهكذا ان هذا الاسلوب هو أقرب الى العدالة فهو يتجنب الفقرة الفجائية في سعر الضريبة بمجرد زيادة الدخل زيادة طفيفة، وبذلك يحقق العدالة بين المكلفين.

الضرائب التنازلية: وهي التي ينخفض سعرها الفعلي كلما ازدادت قيمة العناصر الخاضعة لها أي أن العلاقة بين الضريبة ووعائها علاقة عكسية.

مثال ذلك: تفرض ضريبة بسعر 10% على 3000 دينار الأولى، و8% على 3000 دينار الثالثة

وهكذا وهذا الاسلوب من الناحية العملية لا فرق بينه وبين أسلوب الضرائب التصاعدية غير أن تبرير استخدام هذا الاسلوب جاء من الناحية التقنية حيث أن الضريبة التصاعدية () الاساسي التشديد على الاغنياء، والضريبة التنازلية هو الرغبة في التخفيف على الفقراء، وهذا أقرب الى العدالة الاجتماعية.

المطلب الثالث: اجراءات الضريبة وتحصيلها[1]

أولا: تحصيل الضريبة: تتبع الادارة المالية طرق مختلفة في تحصيل الضريبة فهي تقوم باختيار طريقة تحصيل مناسبة لكل ضريبة والتي تحقق كلا من الاقتصاد في نفقات الجبائية والملائمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة، دون تعسف أو تعقيد في اجراءاتها الادارية ومن أهم طرق تحصيل الضرائب هي:

- **التوريد المباشر:**

بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف بسداد قيمة الضريبة المستحقة مباشرة الى الادارة المالية من واقع الاقرار الذي يقدمه عن دخله أو ثروته (كما هو الحال بالنسبة لبعض الضرائب المباشرة)

- **الاقساط المقدمة:**

يدفع المكلف بمقتضاها أقساط دورية خلال السنة المالية طبقا لقرار يقدمه عن دخله المتوقع أو حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة على أن تتم التسوية النهائية للضريبة بعد ربطها بحيث يسترد المكلف ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المربوطة أو يدفع ما قد يقل عنها وان ميزة هذه الطريقة تكمن بتزويد الخزينة العامة بسبل منخفض من الايرادات على مدار السنة.

- **الحجز من المنبع:**

قد تلجأ الادارة الضريبية بصدد تحصيل بعض الضرائب الى طريقة "الحجز من المنبع بأن تلزم شخصا ثالثا تربطه بالمكلف الحقيقي علاقة دين أو تبعية بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها رأسا الى الخزينة العامة، ولهذه الطريقة مزايا وعيوب فهي تسهل العمل على الادارة الضريبية قد يكون غير ملم بالقوانين الضريبية وأحكامها مما يؤدي الى احتمال حدوث خطأ في تقدير قيمة الضريبة التي يتعين استقطاعها.

[1]- بوقرة ذهبية، بن عيسى فاطمة الزهراء، الضريبة على أرباح الشركات وتأثير المردودية، مذكرة ليسانس، تخصص مالية، قسم علوم تجارية، جامعة يحي فارس المدية، 2010، ص109.

ثانيا: ضمانات تحصيل الضريبة

لضمان حصول الدولة على مستحقاتها من الضرائب، فقد كفل القانون للخزانة العامة العديد من الضمانات وأهم هذه الضمانات:

1- تقرير امتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى حيث يستوفي دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى ويكون للخوانة العامة حق التتبع للحصول على المبالغ المشتقة ضمانا للتحصيل.

2- تقرير حق اصدار امر الحجز الاداري على الأموال ضد المكلفين الذين يتأخرون عن سداد دين الضريبة ويعتبر الحجز هنا حجزا تحفظيا ولا يجوز المدير العام لمصلحة الضرائب.

3- منع المشرع الموظفين المختصين في مصلحة الضرائب حق الاطلاع على الوثائق والاوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف أو الغير من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة بل ويجوز للنيابة العامة أن تطلعهم على ملفات أي دعوى مدنية أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الدين وقد وضع المشرع الجزاءات على من يعرقل استخدام هذا الحق سواء بالامتناع أو الاتلاف قبل انقضاء مدة التقادم التي يسقط بعدها حق الحكومة.

4- تقرير قاعدة "الدفع ثم الاستيراد": وهي قاعدة مقررة في التشريع الضريبي حيث يلتزم المكلف بدفع الضريبة الى الجهة المختصة ثم يستطيع أن يطعن في فرضها أساسا أو في مقدارها أو في استيرادها والغرض من ذلك استقرار المعاملات الضريبية ومراعاة مصلحة الخزانة العامة ولكي لا يستغل المكلفون حقهم في الطعن ويتأخرون في دفع دين الضريبة.

5- تعد كافة وسائل مكافحة التهرب الداخلي في نفس الوقت ضمانات لتحصيل الضريبة.

المبحث الثالث: أثر الضريبة على مردودية المؤسسة

ان من بين الأهداف الأساسية العمل على تحقيق المردودية، ذلك ما يترجمه حرص المؤسسة على تحقيق هذه المردودية بشتى الوسائل والامكانيات اللازمة حيث تعمل على تسخير وتجنيد كل طاقاتها وامكاناتها المادية والبشرية من أجل الوصل الى الهدف المنشود.

وبما ان تحقيق المردودية يعني بالتكامل والمزج بين العناصر المادية والمعنوية للمؤسسة مما يحتاج الى ادارة وتسيير بفعالية وكفاءة لهذه الموارد، مع الأخذ بعين الاعتبار شتى العوامل التي يمكن أن تؤثر على تحقيق المردودية سنتناول بالدراسة خلال هذا المبحث مختلف مفاهيم المردودية ومكوناتها وأنواعها مع دراسة أثر العامل الضريبي على المردودية.

المطلب الأول: مفهوم المردودية ومكوناتها.

الفرع الأول: مفهوم المردودية

اختلفت وجهات النظر حول اعطاء مفهوم شامل للمردودية مما أدى الى تعدد التعاريف الواردة بشأنها ومن ذلك تعريف ريكاردو للمردودية على أنها تمثل "عائد الأرض الفلاحية التي لا تمتلك.[1]

كما عرفت بأنها 'معنى يطبق على جميع الاتجاهات الاقتصادية عند استخدام واستعمال الامكانيات المادية والمالية[2].
ويمكن التعبير عنها بالعلاقة التالية:

المردودية = النتائج/الامكانيات.....

ويجب أن تكون كافية على الأقل لتحقيق الشروط التالية:

- ضمان المحافظة على رأس مال المؤسسة
- ضمان دفع الفوائد والقروض
- ضمان تجديد وسائل الاستغلال وتطويرها

ومن جهة أخرى عرفت المردودية على أنها "عبارة عن قيد مادي ، يعبر عنه في شكل النسبة التالية:[3]

المردودية= النتيجة/ رأس المال

[1] -steinter et lepsy,analyse Economique,Edition enjas,paris1982,p417
[2]- conso pierre,la gestion FINANCIERE DE L4ENTERPRISE ? Edition ? paris 1986,p24.
[3] Dyfi gour pierre Andre Introduction à la finance d'entreprise edition DUNOD paris, 1980, p48.

ورد تعريف آخر للمردودية على انها تمثل "قدرة المؤسسة على تحقيق الوفر النقدي بمعنى القدرة على تحقيق وفرة الارباح.[1]

بشكل عام فان المردودية هي النسبة بين النتيجة المحققة والوسائل المستعملة لتحقيق هذه النتيجة وبالتالي فان المردودية بالنسبة للمؤسسة يمكن حسابها انطلاقا من النتيجة المحصل عليها وكذلك انطلاقا من الجهد المبذول ليشمل جميع الاصول المستخدمة في عملية الانتاج.[2]

الفرع الثاني: مكونات المردودية[3]

ان المؤسسة ومن خلال عناصر الانتاج المختلفة تهدف الى تحقيق أكبر انتاجية ممكنة من خلال الطاقة الفعلية بتسخير كل المهارات العلمية والخبرات الفنية وامكانياتها المادية والبشرية لتكييف طرق الانتاج وتحسين المردودية كل هذا لا يأتي الا بزيادة الانتاجية بأقل تكلفة وأكبر كفاءة وفعالية ممكنة.

1- **الانتاجية:** موضوع الانتاجية احتل مكانة بارزة في المجال الاقتصادي، ولا يزال كذلك فهي تعتبر المعيار والمؤشر الصادق لمدى فعالية المؤسسة الاقتصادية وتقييم وضعها الاقتصادي في السوق ضمن النشاط الاقتصادي

عرفها كارل ماركس "بأنها عدد الوحدات المنتجة"

كما عرفها بأنها p.kavzel تتمثل في مقدرة الوسائل المنتجة المادية والبشرية على زيادة الانتاج في فترة زمنية محددة.

ويمكن حساب الانتاجية بالعلاقات التالية:

انتاجية العمل= حجم الانتاج /العمل

انتاجية رأس المال= حجم الانتاج /رأس المال

[1] -colass e Brrard la rentabilité de l'enterprise .analyse prevision et contrôle 2eme Edition DUNOD paris 1982,p21.

[2] - salvador ballonda, getion financer , édition anagde, France,1997,p34

[3] Pierre paucger,mesure performance f'inancier de l'enterepris ,paris,1993,p31

كما يمكن صياغة الانتاجية الكلية بالعلاقة التالية:

الانتاجية الكلية= الانتاج الكلي/ رأس المال + العمل

2- **الفعالية:** تكمن الفعالية في مدى قدرة المؤسسة على تحقيق الأهداف المسطرة في خطة الانتاج وذلك اعتمادا على الوسائل والامكانيات المختارة وفقا لما هو مخطط في تقارن هذه الأخيرة بمدى انتاجية العامل أو الآلة، بالنسبة للمؤسسة فإن الفعالية تقاس بمدى دورات رأس المال المستثمر.

وتتمثل الأصول الاجمالية والاصول الثابتة الصافية والأموال الثابتة للاستغلال بعض المتغيرات المستعملة في قياس الفعالية.

وكلما كانت هذه النسبة مرتفعة كلما كان هذا في صالح المؤسسة، حيث تعبر عن فعالية في زيادة رقم أعمالها وهنا نذكر بعض العوامل المؤثرة في فعالية المؤسسة.

عوامل داخلية:

- الهيكل التنظيمي
- القوى العاملة
- نظام المعلومات السائدة

عوامل خارجية:

- **الموقع**

الظروف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية:

فهذه العوامل سواء الداخلية أو الخارجية قد تؤثر على فعالية المؤسسة بالسلب أو الايجاب تماشيا مع أهداف المؤسسة على المدى القصير أو البعيد.

3- **الكفاءة الاقتصادية:** يمكن تعريفها "كيفية استعمال الموارد بطريقة أحسن لإنتاج منتوج ما "كما تعتبر " السعي المتواصل للتأليف بين الموارد تأليف أمثل يضمن الاستغلال الأحسن لها، بحيث يحقق هذا التأليف النتيجة المبتغاة.

المطلب الثاني: أنواع المردودية

توجد عدة أنواع للمردودية تبعا لتعدد واختلاف وجهات النظر حول مفهومها يمكن أن نذكر منها ما يلي:

أولا: المردودية الاقتصادية

تعبر المردودية الاقتصادية عن العائد الذي يتمثل في تحقيق التنمية الاقتصادية للمؤسسة أولا ثم على مستوى الاقتصاد الوطني ثانيا، ويعتبر تحقيق هذه التنمية الهدف الرئيسي للمردودية الاقتصادية، يتفرع الى أهداف جزئية تساهم بها المؤسسة في تنمية وتطوير الاقتصاد الوطني، تتمثل فيما يلي[1]:

- خلق الفائض الاقتصادي
- تحقيق التكامل الاقتصادي
- توفير مداخيل بالعملة الصعبة
- تحقيق التنمية والتوازن الجهوي

كما تعبر المردودية الاقتصادية عن قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح من خلال بيع منتجاتها في السوق، وهذا بعد خصم الفوائد والضرائب على الأرباح.

وتمثل هذه النسبة حاصل قسمة الفائض الاجمالي للاستغلال (EBE) على مجموع الأموال المستثمرة (الاموال الخاصةو /أو الديون)، حيث كل تراجع هذه النسبة يؤدي حتما الى زيادة استدانة المؤسسة تدهور قيمتها واختلال توازنها المالي، يمكن صياغة هذه النسبة في شكل المعادلة التالية:

المردودية الاقتصادية= الفائض الاجمالي للاستغلال/الاموال المستثمرة....

تظهر هذه النسبة حسب الحالات التالية:

- المردودية السالبة تعني لا وجود للمردودية بالمؤسسة
- المردودية أكبر من 0% وأصغر من 5% تعني وجود مردودية لكن ضعيفة
- المردودية أكبر من 5% وأصغر من 10% تعني وجود مردودية لكن متوسطة
- المردودية أكبر من 10% تعني وجود مردودية لكن مقبولة

[1]- DANIEL boussard,etats financiers et comptabilité le guide de gestionnaire, édition, Alger, 1995,p36

يمكن الحصول على المردودية الاقتصادية الصافية، وهذا بخصم قيمة الاهتلاكات والمؤونات من الفائض الاجمالي للاستغلال يقسم الباقي على رقم الأعمال المحقق لنتحصل على المعادلة التالية:

المردودية الاقتصادية الصافية (REN) = الفائض الصافي للاستغلال /مجموع الاصول .....

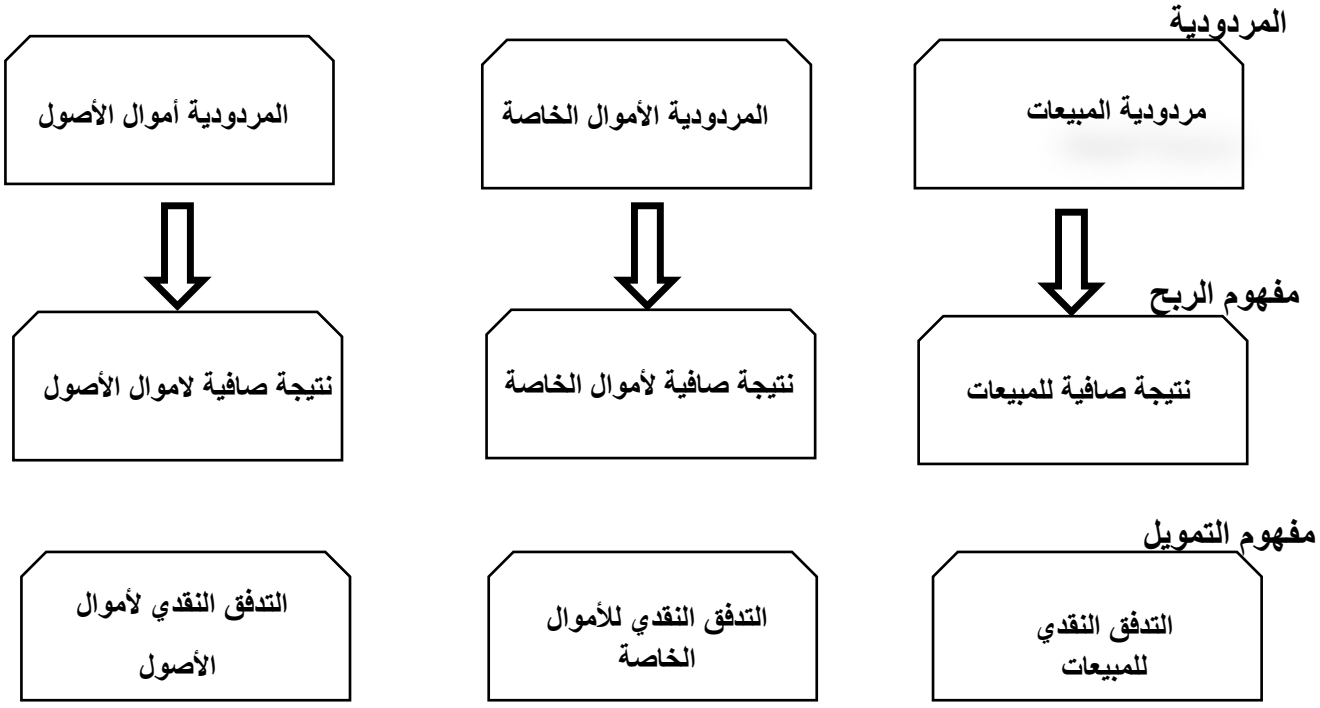
ثانيا المردودية المالية:[1]

تعرف المردودية المالية على أنها: ذلك المقياس الذي يشير الى مدى قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح وتوفير الأموال الكافية لضمان استمرار نشاطها.

يتم قياس المردودية المالية انطلاقا من الربح والتدفق النقدي وذلك من خلال المبيعات واستغلال رؤوس الأموال (أصول ثابتة وأموال خاصة) ويعبر عن المردودية بالنسب التالية:

ملخصة حسب الشكل التالي:

جدول رقم (02): يبين كيفية حساب المردودية المالية



المصدر : **Boukhazar Omar, etconso– pierre, op,cit,p245**

[1] -daniel boussard,opcit p36.

من خلال الشكل أعلاه تشير مختلف النسب المعبرة عن المردودية بمفهوم الربح الى كيفية تسخير واستخدام المؤسسة لكامل استثماراتها وامكانياتها المالية والمادية، لغرض تحقيق الربح، الذي يعتبر الهدف الأساسي لها، وبذلك يمكن الحصول على الربح الصافي انطلاقا من طرح تكاليف الدورة

أما المردودية المالية بمفهوم التمويل فتشير الى التدفق الذي يسمح بقياس مدى قدرة المؤسسة على توفير موارد التمويل الذاتي.

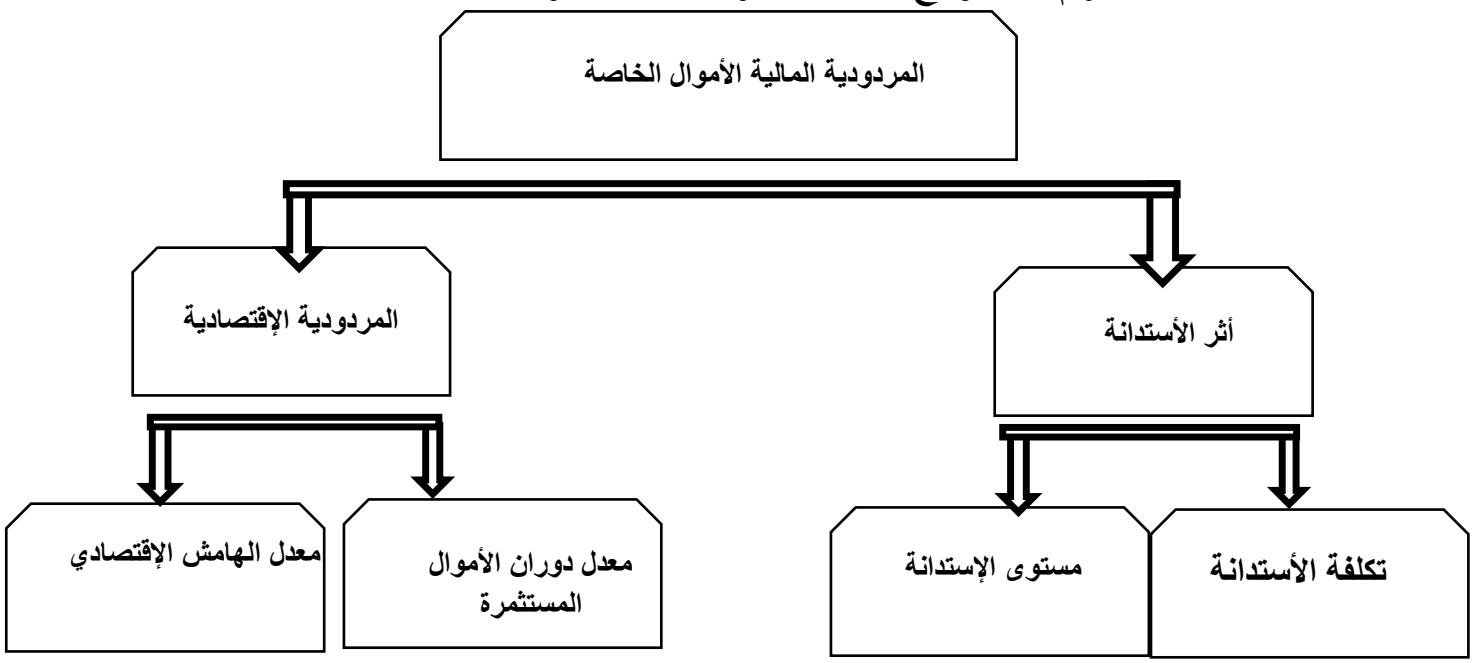
تكون المردودية المالية للمؤسسة في وضعية مقبولة اذا كانت أصغر من أو تساوي 10% وفي حالة استمرار تراجع نسبة المردودية فهذا يدل على تدهور الهيكل المالي للمؤسسة وانخفاض قدرتها اقتصاديا وماديا، مما يستوجب منها البحث عن الأسباب المؤدية الى هذا التراجع (كالانخفاض المفاجئ في كمية المبيعات نتيجة مالية سالبة استدانة مفرطة...)

وبما أن أكثر نسب المردودية استعمالا هي نسب المردودية المالية للأموال الخاصة فإننا يمكن أن نكتب:

المردودية المالية= النتيجة الصافية/الأموال الخاصة.....

انطلاقا من الصياغة أعلاه: يمكن إيجاد العلاقة بين المردودية المالية والمردودية الاقتصادية وذلك ما نوضحه من خلال الشكل التالي:

جدول رقم 03: يوضح العلاقة بين المردودية المالية والمردودية الاقتصادية



المصدر salvador ballonda, getion financer , édition anagde, France,1997,p35

من خلال الشكل أعلاه فان:

(النتيجة الاقتصادية/ رقم الاعمال)* (رقم الاعمال /الأموال المستثمرة).....

أي أن:

المردودية الاقتصادية= معدل الهامش الاقتصادي* معدل دوران الأصل الاقتصادي.....

يشير معدل الهامش الاقتصادي الى مقدار النتيجة الاقتصادية المحققة عند توظيف 100 وحدة نقدية من رقم الاعمال كما يشير معدل دوران الأصل الاقتصادي الى سرعة دوران الأموال المستثمرة، وهي مؤشر يساعد على قياس كفاءة المؤسسة.

على ضوء هذه البيانات يمكن أن تظهر علاقة المردودية على الشكل التالي:

المردودية المالية= (الفائض الإجمالي للاستغلال/مجموع الأصول) * (النتيجة الصافية /النتيجة الاقتصادية) * (مجموع الأصول /الأموال الخاصة) .....

وبالتالي فإن:

المردودية المالية= المردودية الاقتصادية *تكلفة الاستدانة*مستوى الاستدانة.....

المطلب الثالث: التأثير الضريبي على مردودية المؤسسة[1]

يمكن أن يظهر التأثير الضريبي بصورة غير مباشرة على مردودية المؤسسة من خلال الآثار الإيجابية المتأتية من قرار الاستثمار والمزايا الضريبية التي يحققها، ومن ثم انعكاساته على المردودية المالية للمؤسسة، كما يمكن أن يكون هذا التأثير تبعا لقرارات التمويل اذ يترتب على اختيار الهيكل التمويلي للمؤسسة آثار ضريبية على المردودية المالية وهنا تختلف نتائج هذا التأثير في حالة التمويل بالديون عن التمويل بالأسهم أو عند التمويل الذاتي من جهة أخرى يمكن ملاحظة مدى تأثير الضريبة على مردودية المؤسسة بصورة مباشرة، من خلال مفهوم المردودية المالية وذلك بالتركيز على عنصر الربح، وهنا يظهر التأثير مباشرة على النتيجة الصافية للمؤسسة كما نعلم بأن النتيجة الصافية تمثل النتيجة الاجمالية مخصوما منها مجموع الضرائب على الأرباح وبالتالي يمكن صياغة هذه الفكرة في المعادلة التالية:

$$RN = RB - RB^{*}T$$

$$RN = RB\ (1-T)$$

حيث:

RN: النتيجة الصافية للمؤسسة

RB: النتيجة الاجمالية

T: معدل الضريبة على الأرباح

يظهر التأثير الضريبي واضحا على النتيجة من خلال المعادلة المبينة أعلاه، إذ كلما كانت نسبة الضريبة مرتفعة كلما أدى ذلك الى التخفيض من حجم النتيجة الصافية (الربح الصافي)، بينما يظهر العكس في حالة انخفاض معدل الضريبة على أرباح المؤسسة.

كما تؤثر الضريبة على مردودية المؤسسة حسب سياسة توزيع الأرباح المعتمدة من قبل مسيرتها وكيفية تطبيق تقنية الرصيد الجبائي حيث يفضل المساهمون توزيع الأرباح عند تطبيق هذه التقنية، لأنها لا تمتص مرة ثانية بفعل الضريبة، وفي حالة عدم تطبيقها يفضل المساهمون احتجاز الأرباح بدلا من توزيعها لتمتص بفعل الضريبة(ضرائب على الدخل) ومن ثم تتأثر النتيجة الصافية للمؤسسة.

[1]- عبد القادر بوعزة، عبد المجيد قدي، **التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة**، مذكرة ماجستير في العلوم التسيير، الجزائر، 2003-204،ص184

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا في هذا الفصل توصلنا الى أنه وبرغم من النظرة السلبية التي ترى بها الضريبة على أنها عقوبة يتحملها المكلف إلا أن لها فوائد كثيرة تعود على المجتمع والدولة ككل ، فهي عنصر أساسي لابد من تواجده حتى يتسنى للدولة ترتيب شؤونها وتحقيق التوازنات الإقتصادية بمعالجة التقلبات الحاصلة وتسجيل الإحصائيات المتعلقة بالمكلفين إضافة الى الدور التمويلي الأساسي الذي توفره لخزينة الدولة ، حيث قمنا بسرد التعاريف التي تساهم في فهم معانيها و إبراز أهم خصائصها و أهدافها المختلفة التي تسعى إلى تحقيق مبين كيفية تحديد الوعاء الضريبي ، كما أنها تقضي على التفاوت الطبقي الحاصل عن طريق إعادة توزيع الدخول الناجمة عن التحصيل الضريبي وكذا التغيرات التي تحصل كل سنة من اجل تشجيع المؤسسة وزيادة مردودية المؤسسة .

الفصل الثاني

هيكل و مكونات النظام الضريبي الجزائري

قبل وبعد الإصلاحات

مقدمة الفصل

لقد كان الإصلاح الضريبي في الجزائر، الذي دخل حيز التنفيذ في أفريل 1992، نتيجة لازمة البترولية لمنتصف الثمانينات والتي قادت الى انهيار الايرادات الحكومية المعتمدة أساسا على نفط والتي قادت الاقتصاد الى الوقوع تحت الضغط المديونية الخارجية مما اجبر السلطات العمومية على ابرام اتفاقيات مع صندوق النقد الدولي قصد إقرار ودعم برنامج اصلاح اقتصادي.

لقد هدفت الإصلاحات الضريبية بصفة أساسية الى إحلال الجباية البترولية بالجباية العادية، وتحويل الضريبة الى أداة للسياسة الاقتصادية.

ولدراسة مفصلة أكثر ارتئينا تقسيم الفصل الى ثلاثة مباحث

- **المبحث الأول: هيكل النظام الضريبي قبل الإصلاح.**
- **المبحث الثاني: هيكل النظام الضريبي بعد الإصلاح.**
- **المبحث الثالث: مكونات النظام الضريبي بعد الاصلاح.**

المبحث الأول: هيكل النظام الضريبي قبل الإصلاح 1992.

تعتبر الضريبة من أقدم واهم مصادر المالية للدولة نظرا لفخامة الموال التي توفرها الخزينة العامة للدولة، وقد تزايدت أهميتها بتزايد حصتها في هيكل الإيرادات وهذا وقد لعبت دورا في تحقيق اهداف الدولة الجزائرية فخلال هذا المبحث سوف نتطرق لتطور التاريخي للهيكل الضريبي في الجزائر قبل 1980.

المطلب الأول: الهيكل الضريبي قبل 1980.

باعتبار ان الجباية كانت موجودة في العهد العثماني ومنذ القدم ولم تكن حديثة العهد، سوف نحاول التعرف السياسة الضريبة ابان الدولة العثمانية كفرع اول، اما الفرع الثاني فهو حكم الأمير عبد القادر.

الفرع الأول: السياسة الضريبية ابان الدولة العثمانية.

لقد عرف النظام الضريبي خلال مرحلة حكم العثماني 1711م نوعين من الضرائب:

- الأولى كانت تفرض وفق للشريعة الإسلامية أي الإيرادات المالية في الإسلام، وتتمثل في العشور وزكاة.
- فالوعاء الأول يتمثل في محاصيل الأراضي الزراعية تخضع للعشور مع الاخذ بعين الاعتبار مساحة الأرض المزروعة وكذا طبيعة الأرض، والوعاء الثاني يتمثل في مختلف أنواع الماشية فكان يخضع للزكاة.
- اما الثانية فتشمل نوعين من الضرائب هما الضرائب العقارية والرسوم على الممتلكات.

النوع الأول: الضرائب العقارية وتضم نوعين من الضرائب:

1. الضرائب العقارية وتسمى الخراج بحيث كانت تفرض على الأراضي الزراعية مقابل السماح لهم باستغلالها.
2. الهكور وهي عبارة عن رسم عقاري يفرض فقط في منطقة قسنطينة، وتسمى الأراضي المملوكة من طرف أشخاص ويتم السداد نقدا.

النوع الثاني: الرسم على الممتلكات ويضم كذلك نوعين من الضرائب الغرامة واللازمة.

1. الرسم الأول وهو الغرامة ، ويتمثل في رسم يفرض على بعض الممتلكات بصفة جزافية.
2. الرسم الثاني وهو اللازمة، وهو عبارة عن رسم يفرض على عروش القبائل وكذلك عن ضريبة تفرض على منتجات النخيل بجنوب الجزائر العاصمة وقسنطينة[1].

[1] بلال حميد السياسة الضريبة في الجزائر، ماستر أكاديمي ميدان الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح – ورقلة – 2014-2015، ص 06.

لقد كانت القواعد الجبائية في هذه الفترة تعكس البيئة الاقتصادية والاجتماعية لنمط الدولة الخلافة الإسلامية، حيث يعتمد النظام الضريبي على مورد بيت المال وفقا للشريعة الإسلامية في مورد بيت المال تتمثل أساسا في زكاة العشور، الخراج. أي تطبيقات الشريعة الإسلامية في مورد بيت المال ، و في سنة 1711م توسعت سلطات الداي الذي يعتبر رمز السلطة ، وتنوعت هذه الضرائب رغم انها في الغالب ضرائب عقارية يرتكز وعائها على الأراضي الفلاحية او منتجات الفلاحة ، كما نجد أراضي متروكة الملكية القبائل ثم اخضاعها لضريبة الخراج ، اما أراضي الملكية و تتمثل بصفة عامة ملكية بالمسلمين و تخضع لقوانين العشور (1/10)من الغلة أو منتجات الأرض ، وكانت تحصل بشكل عيني ، اما أراضي البايلك و هي ملكية عامة للدولة ممثلة في سلطة الداي، فيتم اخضاعها لضريبة تدعى الحكار . وهو مبلغ كراء أو الايجار الناتج عن كراء هذه الأراضي للاستغلال تخضع لهذه الضريبة أراضي العرش و هي صنف ثاني من هذه الأراضي ملكيتها مشاعة لأفراد القبيلة .

إضافة الى ضريبة ثانية تفرض على محاصيل الزراعية و تدعى بضريبة اللازمة ، و كذلك القرماس، هذا بالنسبة لوعاء الضريبة، ويظهر انها تعكس الوضعية الاقتصادية التي كانت تميز الجزائر في تلك الفترة و هي وضعية الاقتصاد الفلاحي أو زراعي.

أما جانب التحصيل ، فقد تميز بالانضباط خاصة و أن الداي الذي كان يسخر هذه الأموال في بناء الجيش القوي ، وفي حفظ الامن الداخلي وهي مرحلة تاريخية تبرز تطور الاقتصاد الجزائري ، حيث كانت الجزائر الدولة المصدرة للغذاء و تظهر مكانتها السياسية ، أين كانت تهيمن على البحر الأبيض المتوسط ولها وزنها في العلاقات الدولية ، وقد ساهم النظام الجبائي في تلك المرحلة في تقوية الدولة و استمرارها ، كما كان للجزائر نظام ضريب مركزي عام يضم الموارد موارد مالية هامة ، اثارت أطماع السلك الدبلوماسي الأوروبي بالجزائر ترتب عليه استعمار الجزائر من قبل.[1]

[1] بلال حميد، نفس المرجع سابق ذكره، ص 07.

الفرع الثاني: السياسة الضريبة في عهد الأمير عبد القادر.

لقد تميز النظام الضريبي في الجزائر في عهد الأمير عبد القادر وذلك عند إعلانه قائدا للجهاد، قام بتشريع قوانين الضريبة تمثلت في:

- العاشور، والتي كانت تحصل من غلة الأرض من نسبة العاشور بعد ما كانت تخصم من نقاقات البذور والزرع والجني، ومن اهم المحاصيل التي كانت تخضع للعشور نذكر الحبوب بمختلف أنواعها، التبن و اعلاف، الثمار من الفواكه و الخضر، زيت الزيتون، و عسل النحل.
- الزكاة، وكانت تفرض على الاوعية التالية بنسب مختلفة:
  - 1% على الماشية.
  - 2% على الجمال.
  - 3% على الابقار والحيوانات الأخرى.

لقد ركز الأمير عبد القادر على هذه الإيرادات الإسلامية خلال الحرب ضد الاستعمار الفرنسي كما أضاف مصدر مالي اخر تمثل في 'المعونة ' التي تقدم من المواطنين لمساعدة الجيش في حربه ضد الاستعمار، وكانت هذه الضرائب يتم سدادها نقدا اوعينا.

وقد سمح هذا النظام الضريبي بمكونته الإسلامية بتحقيق قيمة مالية وصلت في حدود 1500000 فرنك فرنسي آنذاك.

و عليه تعتبر دولة الأمير عبد القادر الجزائري نواة الدولة الجزائرية الحديثة و قد اتسم نطاقها من خلال مشاركة السياسية الفعالة لكل افرادها مما يعرف بالبيعة، و هي ارقى بالكثير من تنظيمات المجتمع المدني في تلك الفترة لأنها تعتمد على اليات اكثر انضباط منها مشورات اهل الحل و العقد و هم العلماء و الخبراء ويعكس نظامها الضريبي هذه القيم من خلال قيامها على استمرار موارد بيت المال وفق النظام المالي الإسلامي من زكاة و عشور وخراج .....وانشا الأمير عبد القادر نوعا من اخضاع الضريبي يسمى المؤونة وهي مساهمة يقدمها الفراد لتمويل عملية المقاومة وبلغ ايرادها مليون ونصف فرنك فرنسي قديم وقد ساهم النظام الضريبي لتلك الفترة في استمرا ر المقاومة لمدة تزيد عن 18 سنة .[1]

[1] بلال حميد، نفس المرجع سابق ذكره، ص 07.

المطلب الثاني: السياسة الضريبة (1830 –1962).

ان باستعمار فرنسا للجزائر، لم تستطع في البداية تغيير النظام الضريبي الإسلامي ولكن كانت تستولي على الإيرادات الضريبية ن 1949 حيث تولت فرنسا تغيير النظام الضريبي للجزائر حتى سنة الاستقلال والذي اعتمد على عدة أنواع من الضرائب ويوضح الجدول التالي تغير نسب الضرائب على الدخل والضرائب على راس المال من سنة وضع النظام الضريبي الجديد من طرف فرنسا والذي كان 1950 الى غاية تاريخ الاستقلال 1962[1].

الجدول رقم 04: تطورات الضريبة خلال الفترة 1950–1962

السنة	1950	1951	1953	1955	1955	1958	1959	1960	1961	1962
الضريبة على الدخل	%34	%32	%34	%20	%24	%24	%24	%24	25.%	%27
الضريبة على راس المال	%7	%8	%8	%7	%4	%4	%4	%4	%3	%3

المصدر: محمود جمام ، محاضرات مقياس الجباية ن مطبوعات جامعة منتوري قسنطينة ،2003،ص 49.

حيث كانت أهم الوقائع الجبائية فيها تتمثل فيما يلي:

–تقسيم البلاد جبائيا، حيث أبقت على النظام الجبائي الموروث على الأتراك في الجنوب مع تغيير النظام الجبائي في الشمال كسياسة من سياسات التفرقة والتهجير، حيث صدر في30 /1918/11 مرسوم إلغاء الضرائب الإسلامية (الموروثة عن العهد التركي) في الشمال وإحلال بدلا عنها الضرائب الفرنسية . – كما تؤكد الدراسات أن هناك اختلاف في الاقتطاعات بين الأهالي والمعمرين رغم استحواذهم على أفضل الخيرات والثروات وهي سياسة تعكس اهداف الاحتلال بهدف تحقيق السياسة الاستعمارية الفرنسية[2]

[1] محمود جمام ، محاضرات مقياس الجباية ، مطبوعات جامعة منتوري ، قسنطينة ، 2003ً ص49،48.

[2] حميد بلال ، نفس المرجع سابق ذكره ، ص10.

المطلب الثالث: هيكل النظام الضريبي (1962-1991).

ان الإصلاحات الضريبية التي جاء بها قانون المالية لسنة 1962,تعتبر امدادا للإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الحكومة لتحقيق هدف التنمية الاقتصادية الشاملة, وقد مر النظام الضريبي الجزائري بالمراحل التالية:

الفرع الأول: المرحلة الاولي (1962-1981).

في هده المرحلة تم اعتماد نفس النظام الضريبي الدي كان مستخدما في عهد الاستعمار الفرنسي ,حيث صدر مرسوم 1962/12/31م,وكان من اثاره ضهور فراغ اداري بسبب هجرة الإطارات الفرنسية و انخفاض الحصيلة الجبائي مع تعطيل الجهاز الإنتاجي .وفي مواجهة كل الحواجز التي خلفها الاستعمار لجأت الدولة الجزائرية الي وضع تقنية في غالب الأحيان تمثلت في :

-تعديلات مست الضريبة الأساسية علي الانفاق و التي تمثلت في انشاء الرسم الوحيد الإجمالي علي الإنتاج حيث الغي تطبيقه سنة 1963 علي العمليات القائمة بين المنتجين.

من اجل تحقيق مبدا العدالة تم فرض رسم علي الأجور المرتفعة التي تتعدي 2400دج ,رفع معدلات الضرائب المباشرة ما عدا الضريبة علي مجموع الدخل من 12 %الي 20%.

-في سنة 1965متم ادخال نضام الاقتطاع من المصدر.

-في سنة1969تم اعفاء عدة قطاعات من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، وهي القطاع الفلاحي القطاع السياحي، السنيمائي والري.

بالإضافة الي انه في نفس السنة أدمج قانون المالية الضريبية على الارباح الفلاحية، والرسم على النشاط الفلاحي في ضريبة واحدة في الضريبة الجزافية الفلاحية.

-تشكيل لجنة الطعون الخاصة بالضرائب المباشرة.

بعد تطبيق نضام المورث عن الاستعمار لسنة 1962 وذلك لمدة عشر سنوات اخدت نقائض هدا النظام تظهر شيئا فشيئا، لذلك تم تشكيل لجنة وزارية للتحضير للإصلاحات. قامت هده اللجنة بتقييم ما وصل اليه النظام الجزائري وعملت على ربطه بالسياسة الاقتصادية القائمة حيث ظهرت عدة إصلاحات نوجزها فيما يلي:[1]

[1] أمينة غريسي ، منال لعجال ، دور الضريبة في انعاش الاقتصاد الجزائري – دراسة حالة الجزائر – ماستر أكاديمي علوم اقتصادية، كلية علوم الاقتصادية ذ، العلوم التجارية و علوم التسير ، جامعة العربي تبسي –التبسة- ، 2015-2016 ، ص 38

-تعديلات مست الضرائب غير المباشرة، وتعلقت هده التعديلات بشكل خاص بالرسم الوحيد الإجمالي علي الإنتاج، وكدا حقوق الجمارك، حيث تم رفع معدلات الضرائب علي السلع الكمالية، و تعديلات علي الضرائب المباشرة.

- في سنة 1971 تم احداث تقنية للرقابة الضريبية على الأرباح غير التجارية والتي كانت تهدف أي احكام الرقابة على المهن غير التجارية، والغرض من دلك مكافحة وتخفيف التهرب الضريبي، وضمان الموارد المالية، الا ان هده التقنية الغيت سنة 1972لعدم فعاليتها.

-في سنة 1972 الغي قانون المالية الرسم العقاري على الأملاك المبنية بهدف تخفيف العبء على الفلاحين، اما بالنسبة للضريبة الجزافية الفلاحية فقد كان مردودها ضعيفا مما ادي الي الغائها سنة 1975

-في سنة 1975 انشاء الضريبة على إيرادات الديون والوديون والودائع والكفالات، والتي عوض عن الضريبة السابقة وهي ضريبة الأموال المنقولة.

-نص قانون المالية لسنة 1974علي وجوب تطبيق ضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية باسم كل مستغل ابتداء من 01 جانفي 1975 على الربح المحقق في كل بلدية تتواجد بها وحدة الإنتاج وليس على المؤسسة ككل.

انشاء ضريبة المساهمة الوحيدة الاجمالية والتي تفرض على المؤسسات الاشتراكية المعفية من الضريبة الفلاحية ودلك بموجب قانون 1977.

تم انشاء جدول جديد ودلك لحساب الضريبة على الرواتب والأجور سنة 1979، وحدد الحد الأقصى للأجور فيه ب 150000 دج.

تم تعديل سلم الضريبة التكميلية علي الدخل سنة 1977 وبدلك تم الغاء السلم المنصوص عليه سنة 1976.

الفرع الثاني :المرحلة الثانية (1980-1991):

ان الإصلاحات الضريبية التي ظهرت قبل سنة 1992 كانت تقوم على أساس الموازنة العامة بين النفقات والارادات بتشجيع بعض النشاطات الاقتصادية، وتخفيف العبء الضريبي على الممولين، وتبسيط النظام تبعا للنظام الاقتصادي الدي يتجه الي اقتصاد السوق. [1]

[1] أمينة غريسي ، منال لعجال ، مرجع سابق ذكره ، ص 39.

ذلك ما دفع الي وجوب وضع تعديلات ضريبية جسدتها قوانين المالية المختلفة وهي كالاتي:

-تغير هيكل الضريبة التكميلية علي الدخل، حيث خفض معدل الحد الأقصى من 80%الي 50 % و انشاء جدول جديد للضريبة التكميلية حيث ان المداخيل التي تتجاوز 1800000 دج تخضع لنسبة 80 %في حين ان المداخيل التي تزيد عن 330000دج تخضع لنسبة 50 %.

يخضع معدل الضريبة على أرباح الشركات الصناعية والتجارية من 60% الي 50 %وتخصيص معدل 20% للأرباح المعاد استثمارها:

-انشاء المعدل الحدي للضريبة تبعا لنشاط القطاع بين 1.5% و 2 %.

-انشاء الرسوم الخاصة التي جاء بها قانون المالية سنة 1983 وإلغاء ضريبة المساهمة الوحيدة الاجمالية سنة1984.

-انشاء ضريبة وحيدة فلاحية بالإضافة الي انشاء الطابع علي شهادات التأمين للسيارات السياحية سنة 1985.

-رفع معدل الضريبة علي دخل الشركات الأجنبية ودلك من 4%الي 6 %سنة 1985 .

- استحداث ضريبة جديدة علي العقار و هي ضريبة علي دخل ترقية العقار و المعدل العادي لها حدد ب 25 % بينما المنخفض ب 15% .

-في سنة 1998 استفادت وحدات الصيانة و الترميم الصناعي من الاعفاء الضريبي علي الأرباح لمدة 3 سنوات من تاريخ بدء النشاط .

-اعفاء المساهمين الدين يمارسون عمال حرة ولا تتجاوز قيمة مداخيلهم 4400 دج من دفع الضريبة على الدخل.

- فرض علاوة ة سنوية على الهوائيات المقعرة ب 500دج.

في سنة 1989 تم تخفيض الضريبة علي أرباح الشركات من 55 %الي 50 % بالإضافة الي اعفاء القطاع السياحي من الضريبة علي الأرباح لمدة 6 سنوات من تاريخ الانشاء للمؤسسة و من بقية الرائب لمدة 10 سنوات .

-تم في سنة 1989 كدلك الغاء الدفع الجزافي لتشغيل العامل 3 سنوات مع خفض الضمان الاجتماعي من27% الي 7 %.[1]

[1] أمينة غريسي ، منال لعجال ، مرجع سابق ذكره ، ص40.

في سنة 1990 بما يلي:

-انشاء سلم جديد للضريبة التكميلية علي الدخل حدد الدخل المعفي من الضريبة بأقل منَ 18000 دج وحدد اعلي معدل ب 50 % علي المداخيل التي تفوق 400000 دج،

-انشاء الضريبة على الدخل الإضافي تتعلق بالمداخيل التي يتلقاها الاجراء من نشاطات اخري.

- تأسيس ضريبة سنوية للتضامن على الثروات المنقولة المبنية والغير المبنية المملوكة للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين للقانون الخاص.

- انشاء ضريبة سنوية علي امتلاك الآلات المستعملة في قطاع البناء و الاشغال العمومية و دلك بمعدل 10%.

-انشاء رسم على السيارات الصناعية يتم تحديد معدله حسب عمر وحمولة السيارة

-سنة 1991 استفدت المؤسسات الصحافية اتي تقدم خدمات ثقافية وإعلامية من الاعفاء لمدة ثلاث سنوات من الضريبة على أرباح الشركات الصناعية والتجارية ودلك مند تاريخ دخولها في النشاط، إعادة تشكيل جدول القطاع للضريبة على الدخل الإضافي حيث حدد الدخل المعفى ب 21600 وحدد معدل 55 %على الدخل الدي يتجاوز قيمته 500000 دج.

اعفاء من اجراء مراقبة التجارة الخارجية والصرف عندما لا تتجاوز قيمة مبلغ 22000 دج من التخليص الجمركي.[1]

هيكل النظام الضريبي قبل 1992.

جدول05 : هيكل النظام الضريبي قبل إصلاحات 1992.

الضريبة	معدل
1- الضرائب المباشرة: الضريبة على الأرباح الصناعيةوالتجارية. الضريبة على الأرباح التجارية.	55% لشركات الأموال جدول للأشخاص الطبيعيين. 25%.

[1] أمينة غريسي ، منال لعجال ، مرجع سابق ذكره ، ص 40.

الضريبة على إيرادات الديون والودائع وكفالات.	جدول تصاعدي 18%.
المساهمة الوحيدة الفلاحية	
الضريبة على الرواتب والاجور	
الضريبة على فائض القيمة.	
	للمدة بين6و9سنوات.
	40%للمدة بين3و6سنوات.
	50%أقل من3سنوات.
الدفع الجزافي	
الرسم على النشاط الصناعي والتجار.	6%.
الرسم على النشاط غير التجاري.	2.55%.
-الرسوم المماثلة الخاصة.	6.05%.
الرسم العقاري على الأملاك المبنية. الرسم على	
السيارات السياحية.	40%.
رسم خاص على تنظيم الحفلات.	جدول حسب قوة وعمر السيارة.
رسم خاص على ملكية القوارب السياحية.	10 %.
	500دج للقوارب اتي طاقتها 492 برميل.
	100دج للقوارب التي تفوق طاقتها 20 برميل.
	حسب جدول تصاعدي
رسم خاص على الاقامات الثانوية.	10معدلات تتراوح بين7 % الي 80%.
2- الضرائب غير المباشرة:	8 معدلات تتراوح بين2% الي 30% .
أ-الرسم علي رقم الاعمال.	
- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج.	
-الرسم الوحيد الاجمالي علي تأدية الخدمات.	حسب جدول يحدد فيه رسم قيمي.
ب-الضرائب غير المباشرة:	
على الاستهلاك (الكحول، الكبريت، البنزين،	
الدهب، الفضة، البلاتين)	

المصدر: ناصر مراد: الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992 -2003 بغدادي ص 22-23

إذن ما يجدر الإشارة ان النظام الضريبي الجزائري لم تطرأ عليه تغيرات جذرية منذ الاستقلال الى غاية سنة 1991 ما عدى التغيير الذي طرا على ضريبة المرتبات والأجور بوضع سلم ضريبي خاص بها سنة 1985.

المبحث الثاني : هيكل النظام الضريبي بعد الإصلاح .

المطلب الأول : ماهية الإصلاح الضريبي

سنعرض مفهوم الإصلاح الضريبي

تعريف 01: في سنة 1992 أدرج النظام الضريبي الجزائري في منطق الإصلاحات، وذلك لمواكبة الإصلاحات الاقتصادية والتحولات التي يشهدها الاقتصاد الدولي، وفي هذا المجال أنشئت الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الأرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، وذلك قصد تبسيط النظام وزيادة فعاليته.[1]

تعريف 02:نقصد بالإصلاح الضريبي ادخال تغيرات نحو الاحسن، أي العمل على سد الفراغات والثغرات القانونية الموجودة في النظام الجبائي السابق، من اجل الرفع من مردوده ومحاولة زيادة فعاليته بما يخدم الاقتصاد الوطني، وعليه كان من الضروري ادخال إصلاحات الجبائية تمس مختلف مكوناته امرا ضروريا، مما يتطلب اصلاح اقتصادي وسياسي والذي يقع عبئه على عاتق الدولة.[2]

تعريف 03:إن أهم طلعات النظام الضريبي الجديد، هو وضع أسس وقواعد واضحة المعالم لتحفيز وترقية كل ما من شأنه عجلة الإنعاش الاقتصادي.

وفي هذا الإطار، جاء النظام الجبائي الجديد بعدة امتيازات في مختلف المجالات.[3]

[1] ناصر مراد ، الإصلاحات الضريبة في الجزائر ، مجلة العلمية جامعة البليدة ، ص 24.

[2] محمود حمام، مرجع سابق ذكره ، ص 113.

[3] المادة 20 من قانون الغير مباشرة، المتضمنة في الجيدة الرسمية رقم 20، 1999.

المطلب الثاني: أهداف ودوافع الإصلاح.

الفرع الأول: أهداف الإصلاح الضريبي.

من أجل إيجاد نظام ضريبي فعال ومرن يتماشى مع المستجدات الاقتصادية الجديدة، ويتفادى نقائص النظام القديم، جاء الإصلاح الضريبي يبتغي تحقيق ما يلي:

- **إعادة هيكلة وتنظيم الإدارة الجبائية:**

يهدف هذا الإجراء إلى إعطاء أكثر استقلالية وفعالية الإدارة الجبائية ، فالمرسوم 90-190 المؤرخ 27-06-1990 ، و المرسوم 91-06 المؤرخ 25-02-1991و إصلاحات سنة 2000 و 2002 فيما يتعلق بالهيكل الإداري للإدارة الجبائية، وتهدف إلى:

-وحدة التوجيه والإدارة، سواء المستوى المركزي او على مستوى المصالح الخارجية للإدارة الضرائب.

-استقلالية التسيير سواء تعلق الأمر بالنسبة للموارد البشرية أو الموارد المالية والمادية.

-إدخال الإعلام الآلي في كل المصالح الجبائية.

- **إرساء نظام جبائي بسيط ومستقر في تشريعاتها:**

الإصلاح يهدف إلى نزع التعقيد والغموض في القانون الجبائي، مما بجعلها نظام عصري قادر على لعب الأدوار المنوطة بها.

- **مرونة النظام الجبائي وعدالة تشريعاتها:**

لان أساس كل إصلاح هو محاولة الوصول إلى علاقة واضحة من خلالها إحداث تجاري بين الظروف الاقتصادية وطبيعة الضرائب الجديدة .1

هذا ورمت الى تحقيق أهداف لها الابعاد التالية:

1 -أهداف اجتماعية: تتمثل فيما يلي:

-التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية لان الضريبة التصاعدية أكثر عادلة وهي تراعي مستويات الدخل.

-إعادة توزيع المداخيل والثروة بين افراد المجتمع بشكل عام.[2]

[1] كمال رزيق ، مدور فارس ، الملتقى الوطني حول الإصلاح النظام الجبائي ، جامعة البليدة ، سنة 2003،ص 04.

[2] أمينة غريسي ، مرجع سابق ذكره ، ص47

-التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين في المعاملة الضريبية، بإخضاع كل منهما الى معاملة ضريبية تتماشى مع ظروف كل طرف.

-التقليل من استهلاك المنتجات الضارة، وهذا بغرض فرض رسوم عالية على انتاجها.

-الاخذ بعين الاعتبار المقدرة التكليفية للمكلفين، وهذا بمراعاة الظروف الشخصية لكل ممول ن ومع التوسع في منح الإعفاءات الضريبية لأصحاب المداخيل الدنيا.

-تشجيع المستثمرين بتوسيع نشاطاتهم نحو ترقية الشغل وامتصاص البطالة لتجنب الآفات الاجتماعية.

2-أهداف اقتصادية: وأهمها ما يلي.

-تحقيق نمو اقتصادي من خلا ترقية الادخار وتوجيهه نحو الاستثمار المنتج، مع تخفيف الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات الناتج عن تعدد الضرائب من جهة وارتفاع معادلتها من جهة أخرى.

-توجيه الموارد الاقتصادية نحو المناطق التي ترغب الدولة في ترقيتها.

-العمل على تحيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات لكون هذه الأخيرة هيمنت عليها المنتجات البترولية في ظل عدم استقرار السوق النفطية.

-توفير حوافز للقطاع الخاص وخلق مساحة اقتصادية تسودوها المنافسة العامة والكاملة بين المتعاملين.

-العمل على استقرار الاقتصاد الوطني من خلال التخفيف من ضغوط التضخمية التي تؤثر سلبا على القدرة الشرائية للمستهلكين من جهة ومحاربة حالات الانكماش من جهة ثانية.

3- أهداف مالية: تتجسد فيما يلي:

-زيادة الحصيلة الضريبية لكونها مورد أساسي لخزينة الدولة من اجل تغطية النقاقات العامة.

-ادخال الرسم على القيمة المضافة مدعم بقواعد تسمح بتنمية الإنتاج والاستثمار لما يتمتع به هذا الرسم من مزايا كاتساع الوعاء ووفرة وسهولة التحصيل لان مكلف الحقيقي لا يشعر بتحمله.

-توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض المعدلات لأنها سابقا كانت اوعيتها ضيقة واسعارها غير مستقرة.

-تخصيص إيرادات الجباية العادية لتغطية نقاقات التسيير وذلك نتيجة لتقلبات الجباية البترولية لان سعر البرميل يتحدد في السوق العالمية[1].

[1] أمينة غريسي ، مرجع سابق ذكره ، ص 47-48.

الفرع الثاني: دوافع الإصلاح الضريبي.

- **تعقد وعدم استمرار النظام الضريبي:**

يتميز النظام الضريبي القديم بتعدد الضرائب وكثرة المعدلات وترتب عن دلك تعقد النظام الضريبي الدي اثر سلبا علي المؤسسة كما انه شكل صعوبة في تسيير جباية المؤسسة ،وكدا صعوبة مهمة موظفي إدارة الضرائب مما ادي الي كثرة المنازعات بين المؤسسة وإدارة الضرائب .ومثال دلك وجود كل من الرسم TAIC والرسم TANC رغم انها من نفس النوع (يفرضان علي رقم الاعمال) ،كما يتميز النظام الضريبي بكثرة التغيرات ،فمثلا نجد ان الضريبة علي الأرباح الصناعية و التجارية متدبدبة في معدلاتها ،فبعدما كان معدلها سنة 1985، 60% اصبح 50% سنة 1986 ثم انتقل الي 55% ستة 88، وعاد الي 50 % سنة 1991،كل هده التغيرات جعلت النظام الضريبي يتميز بعدم الاستقرار وبالتالي فاحتواء النظام الضريبي علي رسوم و ضرائب عديدة وبمعدلات عديدة ،جعل من الهيكل الضريبي عائقا امام التنمية الاقتصادية والجدول التالي يوضح هيكل النظام قبل الإصلاحات الي غاية 1992.[1]

- **ثقل العبء الضريبي:**

يعتبر العبء الضريبي علي المؤسسة عبء ثقيل علي المؤسسة بسبب تقدم الضرائب وارتفاع معدلاتها، فنجد معدل الضريبة علي أرباح الشركات الدي يقدر ب55% انخفض الي 50% مع بداية سنة 1989م يعد معدلا مرتفعا بالمقارنة مع المعدلات الضريبية في بعض الدول من سنة 1988 م واجري صندوق النقد الدولي (FMI) دراسة حول مختلف المعدلات الضريبية المفروضة علي أرباح الشركات لبعض الدول، وتبين ان العبء الضريبي مرتفع جدا علي الشركات الجزائرية ويتضح من خلال الجدول التالي. [2]

جدول رقم 06: معدل الضريبة على أرباح الشركات لبعض الدول 1988م

البلدان	معدل الضريبة	مقارنة بالمعدل المطبق في الجزائر
الجزائر	55%	
المغرب	49.5%	5.5%
تونس	38%	17%

[1]Ministère des finance D-G-I Janvier (1989) rapport Final De La Commission Nationale De La Reforme Fiscal (CNRF) ,P25

[2] د . ناصر مراد ، لإصلاح الضريبي في الجزائر، دار مومة ، الجزائر 2003، ص 21.

مصر	40%	15%
الو.م.أ	34%	21%
بريطانيا	35%	20%
تركيا	46%	09%

المصدر: د ناصر مراد مرجع سابق ص 22.

- **3-عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار:**

تعتبر الحوافز الضريبية تقنية يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات، فهي تعرف بالتضحية الضريبية، بحيث تضحي خزينة الدولة بقدر معين من الاقتطاع الضريبي من اجل حث المؤسسة على الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج، وذلك لتحقيق الأهداف العامة للسياسة الاقتصادية، لكن الحوافز الموجودة في النظام الضريبي السابق لم تحقق تلك الأهداف العامة للسياسة الاقتصادية، وذلك للأسباب التالية:

*عدم توازن هيكل قطاع الاستثمار.

* عدم التوازن الجغرافي للمؤسسة عبر التراب الوطني.

- **ضعف العدالة الضريبة:**

إن العدالة الضريبية تعني أن يدفع المكلف قيمة الضريبة حسب المقدرة التكليفية له، لكن النظام الضريبي الجزائري وبابتعاده عن العدالة الضريبية، أدى إلى نوع من التهرب الضريبي، ويتضح ذلك في طريقة الاقتطاع من المصدر لأنها كانت مقتصرة على بعض المداخيل فقط دون الأخرى، مما فتح المجال للتهرب الضريبي في نوع الضرائب التي لا تقتطع من المصدر، وانعدامه من النوع الآخر، وكذلك اختلاف مواعيد التحصيل، كما أن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي، مع العلم أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل، فهو يفرض بنفس النسبة على جميع المستويات للدخل.

- **الغش والتهرب الضريبي:**

إن جميع السلبيات السابقة للنظام الضريبي، ساهمت في رفع حدة الغش والتهرب الضريبي، بالإضافة إلى عدة عوامل أخرى نذكر:

*نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين واعتقادهم أن الضريبة تمس أموالهم الخاصة دون مقابل، هذا ما يدفعهم إلى استعمال كل الطرق والوسائل الممكنة لاجتناب الضريبة.

*وجود عدة ثغرات في التشريع الضريبي، هذا الوضع يدفع المكلفين لاستغلال ذلك النقص، ويمثل انتشار [1]

[1] د ناصر مراد مرجع السابق ذكره ، ص 20.

حدة التهرب والغش الضريبي مؤشرا لعدم نجاح النظام الضريبي، كما انه يعبر عن رضا المكلفين بما فيهم المؤسسات عند ذلك النظام للتخفيف من حدة هذه الظواهر الخطيرة، كان على الدولة المبادرة بإجراءات مختلفة منها:

- إدخال إصلاحات عميقة وحقيقية على النظام الضريبي قصد معالجة السلبيات والنقائص الموجودة فيه، كذلك تحصين إدارة الضرائب عن طريف الرفع من مستوى التكوين وتوسيعه، بالإضافة إلى إدخال تقنيات متطورة كنظام الإعلام الآلي، كما يجب كذلك توسيع الرقابة وتكثيفها، بتشجيع موظفي الضرائب بإضافة علاوة الأجر المرتبط بحجم رقم الأعمال المكتشف من طرفهم، من خلال عمليات التفتيش، بالإضافة إلى ترقية هؤلاء الموظفين على حسن تأدية مهامهم.[1]

- **نظام ضريبي غير ملائم لمستجدات المرحلة الراهنة "الإصلاحات":**

عرفت الجزائر إصلاحات اقتصادية كبيرة، بدأت سنة1988 م، مما جعل هذا النظام غير ملائم وغير قابل للتكيف مع الوضع الاقتصادي الجديد. [2]

[1] د ناصر مراد مرجع السابق ذكره ، ص 20.

2 :ملتقى حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ،جامعة البليدة ،2003 ، ص 163.

المطلب الثالث: تطور الهيكل النظام الضريبي (1992-2018).[1]

1-التعديلات الخاصة بسنة 1993 .

وتتمثل فيما يلي:

* من اجل تخفيف إثر الازدواج الضريبي تم انشاء تقنية جديدة تتعلق بالرصيد الجبائي بمعدل 30 % يطبق على الارباح الموزعة من طرف الشركات إلى فائدة المساهمين.

* رفع مبلغ مصاريف الاستقبال بما فيها الإطعام والفندقة والعوض القابلة للخصم لدى تحديد الربح الجبائي إلى مبلغ 2.500.00 دج .

* تأسيس ضريبة جديدة تسمى بمساهمة التضامن الوطني تطبق على الدخل الإجمالي حسب جدول متصاعد تمتد إلى 03 سنوات بحيث الحد الأدنى المعفى لا يتجاوز1.600.00دج،بينما أعلى معدل يساوي 30 % الموافق للدخل الذي يزيد عن 2.500.00دج .

* رفع قاعدة حساب الأقساط السنوية للإهتلاك المالي على السيارات السياحية القابلة للخصم من أرباح الشركات من 3.000.00دج إلى 5.000.00دج .

2-التعديلات الخاصة بسنة 1994

وتتمثل فيما يلي:

* تعديل الجدول التصاعدي ل IRG وفق ستة شرائح بحيث الحد الأدنى المعفى من الضرائب لا يتجاوز 300.00دج بينما أعلى معدل للضريبة يساوي 50% الموافق للدخل الذي يزيد عن 19.200.00دج .

* مراجعة معدل الضريبة المخفض على الأرباح المعاد استثمارها وتحديده ب33 % بدلا من 05 % .

* تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات إلى 38 % بدلا من 42 % .

* مراجعة معدلات التعريفة الجمركية بحيث اصبحت لا تتجاوز 60% .

* تأسيس رسم خاص إضافي يطبق على الأرباح المعاد استثمارها وتحديد قائمتها ونسبتها بنص تنظيمي.

* تخفيض فوائض القيمة المترتبة على التنازل بمقابل مالي عن العقارات المبنية وغير المبنية لل IRG بمعدل 15% محددة من الضريبة .

[1] مديرية الضرائب لولاية المدية.

3-التعديلات الخاصة بسنة 1995

وتتمثل فيما يلي:

* اخضاع العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين للـ TVA بالمعدل المخفض 13 % بدلا من اخضاعها إلى الرسم على عمليات البنوك والتأمين (TOBA).
* إلغاء المعدل المضاف 40% لـ TVA .
* توسيع مجال الخصم على القيمة المضافة لقطاع البريد والمواصلات.
* إلغاء اعفاء الرسم على القيمة المضافة لعدة منتجات.
* وضع اجراءات محفزة لاستثمار المؤسسات في الجنوب.

4-التعديلات الخاصة بسنة 1996

وتتمثل فيما يلي:

* تعديل الحد الأقصى للتكاليف غير القابلة للخصم كالهدايا المختلفة باستثناء تلك الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع اشهاري ما لم يتجاوز قيمتها بالوحدة مبلغ 225دج لكل مستفيد والإعانات والتبرعات عدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني ما لم تتعدى مبلغا سنويا قدره 7500دج .
* رفع مبلغ مصاريف الاستقبال بما فيها الإطعام والفندقة والعروض القابلة للخصم لدى تحديد الربح الجبائي إلى مبلغ 3.750.00 دج بدلا من 2.500.00 .

5-التعديلات الخاصة بسنة 1997.

وتتمثل فيما يلي:

* يحدد المعدل المخفض للـ TVA بنسبة 14 % بدلا من 13 % .
* إضافة إلى مجال اخضاع الـ TVA العمليات ذات الطابع الطبي وشبه الطبي والبيطري
* قيم قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بالمادة 138 مكرر التي تحرر كما يلي:

"يمكن تجمعات الشركات أن تختار الخضوع لنظام الميزانية الموحدة باستثناء الشركات البترولية، ويعني تجمع الشركات كل كيان اقتصادي مكون من شركتين أو أكثر ذات أسهم مستقلة قانونيا تدعى الواحدة منها "الشركة الأم" تحكم الأخرى المسماة "الأعضاء" تحت تبعيتها بامتلاكها المباشر 90 % أو أكثر من رأس المال الاجتماعي.

6-لتعديلات الخاصة بسنة 1998

وتتمثل فيما يلي:

* تقليص التخفيض الذي يستفيد منه الربح عن نشاط المخبزة دون سواه إلى 35% بدلا من 50 % .

* رفع قاعدة حساب الأقساط السنوية للإهتلاك المالي على السيارات السياحية القابلة للخصم من أرباح الشركات إلى 8.000.00 دج بدلا من 5.000.00 دج

* تعديل الحد الأقصى للتكاليف غير القابلة للخصم كما يلي:

1. الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع اشهاري ما لم تتجاوز قيمة الوحدة مبلغ500دج والإعانات والتبرعات عدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني ما لم تتعدى مبلغ سنوي قدره 200.00 دج.
2. المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية في حد أقصاه 30.000.00دج.

7-تعديلات الخاصة بسنة 1999

وتتمثل فيما يلي:

* تخفيض معدل الرصيد الجبائي إلى 25% بدلا من 30 % من المبالغ المسددة فعليا من قبل الشركة الأم.

* تعديل الجدول التصاعدي لـ IRG وفق ستة شرائح بحيث الحد الأدنى المعفى من الضريبة لا يتجاوز 600.00 دج بينما أعلى معدل للضريبة يساوي 40 % الموافق للدخل الذي يزيد عن19.200.00دج.

* تخفيض معدل الضريبة للأرباح المعاد استثمارها إلى 15 % بدلا من 33 % .

* تخفيض معدل مبادلات الاموال العقارية إلى 03 % بدلا من 05%.

* تخفيض معدل IBS إلى 30 % بدلا من 38 % .

8-التعديلات الخاصة بسنة 2000

وتتمثل فيما يلي:

* احداث عدة اجراءات لترشيد الرقابة الجبائية .

* تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة اما بصدد IBS وإما بصدد IRG ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 40 % .

9-التعديلات الخاصة بسنة 2001

وتتمثل فيما يلي:

* توسيع مجال تطبيق TVA بحيث نجد:

1. اخضاع التجارة المتعددة
2. اخضاع أنشطة التجارة بالتجزئة
3. اخضاع العمليات المنجزة بين وحدات تابعة لنفس المؤسسة

* توسع مجال الاستفادة من نظام الشراء بالإعفاء إلى الخدمات المرتبطة مباشرة بعمليات التصدير.

* ادخال مرونة على شروط تسديد .TVA

* تخفيض معدل الدفع الجزافي من 06 % إلى 05 % .

* مراجعة طريقة فرض IRG بحيث اصبحت طريقة تحديد الربح الواجب اعتماده في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي إما لنظام التصريح المراقب للربح الصافي وإما لنظام التقدير الإداري للربح الخاضع للضريبة

* تقليص عدد معدلات TVA إلى معدلين 07 % و17 % بدلا من ثلاث معدلات 07% 14%21%.

10-التعديلات الخاصة بسنة 2002

وتتمثل فيما يلي:

1. تخفيض معدل الرسم على النشاط المهني 2.55 % إلى 02% .
2. تخفيض معدل الدفع الجزافي 04 % .
3. يخص الدخل عن ايجار العقارات للاستعمال السكني بمعدل 10 % .

11-التعديلات الخاصة بسنة 2003:

وتتمثل فيما يلي:

* إلغاء الازدواج الضريبي بحيث لا تحسب المداخيل الناتجة من توزيع الأرباح التي اخضعت للضريبة على أرباح الشركات سواء في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي أو وعاء الضريبة على أرباح الشركات.

* اخضاع الدخل الناتج عن إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني للضريبة من خلال الاقتطاع من المصدر بمعدل 15% .

* تعديل شرائح الجدول التصاعدي للضريبة على الأملاك بحيث أصبحت القيمة الصافية من الأملاك التي تقل أو تساوي 120.000.00 دج معفاة من الضريبة * تعديل معدل الاقتطاع من المصدر بالنسبة لعوائد السندات المجهولة الاسم بـ: 40 % عوض 30%.

* تعديل معدل الاقتطاع من المصدر بالنسبة للمداخيل التي يدفعها المدينون المقيمون بالجزائر الى المستفيدين جبائيا خارج الجزائر بـ: 24 % عوض 20 %
* تخفيض معدل الضريبة على الدفع الجزافي الى: 3 % عوض 4 %
* احداث عدة اجراءات لترشيد الرقابة الجبائية ومكافحة التهرب الضريبي .

بعد 2003 لم يكن إصلاحات وانما بعض تحسينات لغوية مثلا سنتعرض لبعض التغييرات التالية :

جدول رقم07 : الإصلاحات الضريبة من 2004الى 2018.

	TAP%	IRG%	TVA%		IBS%		
2004	%2	نفس النص القانون السابق	%7	%17	نفس النص القانون السابق		
2005	%2	نفس النص القانون السابق	%7	%17	نفس النص القانون السابق		
2006	%2	نفس النص القانون السابق	%7	%17	ضريبة على أرباح الشركات25%	أرباح المعاد استخدمها 12%	
2007	%2	نفس النص القانون السابق	%7	%17	ضريبة على أرباح الشركات25%	أرباح المعاد استخدمها 12%	
2008	%2	نفس القانون تعديل الدخل أقل 12000 دج معفى	%7	%17	نفس النص القانون السابق		
2009	%2	نفس قانون 2008 ساري مفعول	%7	%17	نفس النص القانون السابق		
2010	%2	نفس قانون 2008 ساري مفعول	%7	%17	أنشطة التجارية 25%	أنشطة المختلطة 19%	
2011	%2	نفس قانون 2008 ساري مفعول	%7	%17	أنشطة التجارية 25%	أنشطة المختلطة 19%	
2012	%2	نفس قانون 2008 ساري مفعول	%7	%17	أنشطة التجارية 25%	أنشطة المختلطة 19%	
2013	%2	نفس قانون 2008 ساري مفعول	%7	%17	أنشطة التجارية 25%	أنشطة المختلطة 19%	
2014	%2	نفس قانون 2008 ساري مفعول	%7	%17	الأنشطة إنتاجية وبناء 19%	باقي الانشطة 19%	
2015	%2	نفس قانون 2008 ساري مفعول	%7	%17	**كامل الأنشطة 23%**		
2016... 2018..	%1	نفس قانون 2008 ساري مفعول	%9	%19	الأنشطة إنتاجية 19%	الأنشطة البناء و سياحة 23%	باقي أنشطة 26%

المبحث 03: مكونات النظام الضريبي بعد الإصلاح.

تعبر السياسة الضريبية عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجيهات العامة للاقتصاد.

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي.

المادة 1 :تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل اشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الاجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقا حكام المواد من 85 إلى 95 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

المادة 2 : يتكون الدخل الصافي الاجمالي من مجموع المداخيل الصافي لأصناف الاتية:

- أرباح مهنية .
- عائدات المستثمرات الفلاحية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- عائدات رؤوس اموال المنقولة.
- ا لمرتبات واجور والمعاشات والريوع العمرية.
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و أ غير المبنية المشار اليها في المادة.77

الاشخاص الخاضعون للضريبة:

المادة 3: 1-يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخلهم اشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر ويخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري، اشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

2-أن يعتبر موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة :إلى

أ -اشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الايجار في هذه الحالة اخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.

ب-اشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم أساسية.[1]

[1] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2018، ص10

ج –اشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء أكانوا أجراء

3–يعتبر أن كذلك موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم يكلفون بهم في بلد أجنبي والذين يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

المادة4 : يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم اشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائيه تم عقدها مع بلدان أخرى.

المادة 5: يعفى من الضريبة على الدخل الاجمالي:

*اشخاص الذين يساوي دخلهم الاجمالي السنوي أو الصافي يقل عن الحد أدنى لإخضاع الجبائي.

المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.

* السفراء واعوان الدبلوماسيون والقناصل واعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات لأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

المادة 6: تفرض الضريبة على الدخل الاجمالي على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص، ومداخيل أولاده واشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالته.

ومن أجل تطبيق الفقرة السابقة يعتبر في كفالة المكلف بالضريبة شريطة أن يتوفر على مداخيل متميزة عن تلك المعتمدة أساسا لفرض الضريبة على المكلف بها:

أ –أولاد إذا قل عمرهم عن 18 عاما أو عن 25 عاما إذا أثبتوا مزاولتهم للدراسة أو يثبتون نسبة عجز محددة بنص تنظيمي.

ب –وفقا لنفس الشروط، أولاد الذين يأويهم في بيته.

يمكن مكلف أن بالضريبة يطالب بفرض ضرائب متميزة على أولاده عندما يتقاضون دخل من عملهم أو الخاص من ثروة مستقلة عن ثروته.

إن فرض ضريبة مشتركة، يمنح الحق في تخفيض نسبة % 10من الدخل الخاضع للضريبة.

المادة 7 : يخضع لضريبة على الدخل الاجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة تناسبيا مع حقوقهم فيها الشركاء في شركات اشخاص؛

– شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.[1]

[1] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2018، ص11، 32

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات.

المادة 135: تؤسس ضريبة سنوية على مجمل أو ارباح المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من اشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136،وتسمى **هذه** " الضريبة على أرباح الشركات".

- مجال تطبيق الضريبة:

المادة 136: تخضع للضريبة على أرباح :الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

أ-شركات اشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، ان إذا اختارت **هذه** الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات .وفي **هذه** الحالة، يجب أن يرفق طلب ان اختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة .151 وان رجعة في **هذا** الاختيار مدى حياة الشركة.

ب-الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة باسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات .وفي **هذه** الحالة، يجب أن يرفق طلب ان اختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة .151 وان رجعة في هذان اختيار مدى حياة الشركة.

ج-هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب اشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل .

د -الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

2-المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي .والتجاري

كما تخضع لهذه الضريبة:

- 1الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة12 .
- 2 الشركات التعاونية الاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 .

* المجال الإقليمي للضريبة:

المادة 137 :تستحق الضريبة عن ارباح المحققة بالجزائر.

تعتبر أرباحا محققة بالجزائر على الخصوص:

- ارباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع أو صناعي أو تجاري،تعتبر أرباحا محققة بالجزائر على الخصوص:
- ارباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع أو صناعي أو تجاري فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.
- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.[1]

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، سنة 2018 ،ص 32

– أرباح المؤسسات ، وإن كانت تملك أو إقامة ممثلين معينين، إلا أ نها تمارس بصفة أو مباشرة غير مباشرة، نشاطا يتمثل إ في نجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.

إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الانتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ماعدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.[1]

المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة.

المادة1: تخضع للرسم على القيمة المضافة :

1 –عمليات البيع الاعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية .

ويطبق هذا الرسم، أيا كان :

–الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في انجاز الاعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.

– شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الاشخاص .

2–عماليات الاستيراد.

- العمليات الخاضعة للضريبة.

أ العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا:

المادة 2 :تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة:

1 –المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون، كما جاء تعريفهم في المادة 4.

2– الاشغال العقارية .

3 – المبيعات والتسليمات على الحال الاصلي، من المنتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين .

4 – المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، كما جاء تعريفهم في المدة5 .

5–التسليمات لأنفسهم :

– أ لعمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم.

– ب الأملاك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، لأنفسهم، لتلبية حاجياتهم الخاصة ، [2]

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، سنة 2018 ،ص 32و 33.

[2] قانون الرسوم على رقم الاعمال، سنة 2018، ص04

أو حاجيات مستثمراتهم بموجب المختلفة، على أن تستعمل **هذه** الأملاك لا تجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة طبقا للمادة9 .

6-عمليات الايجار و أداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والاشغال العقارية.

-بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الاشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها .

ب-العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الاملاك المشار إليها في الفقرة السابقة

ج -عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الا رضية، وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

د-عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، كما **هو** محدد في التشريع المعمول به .

8 - المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الادوات، والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية أو الاشياء المقيدة تحت الرقمين71 01 - و 71 02 - ،من التعريفة الجمركية، وكذا التحف الفنية الاصلية، والادوات العتيقة والاشياء المشمولة في المجموعات المقيدة تحت الرقمين 06 - و 99 07 - 99من التعريفة الجمركية.

9 - العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الاشخاص الطبيعيون والشركات، باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي والبيطري.

وفيما يخص العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي والبيطري، يؤجل إخضاعها للرسم على القيمة المضافة إلى أول يناير سنة غ 1997 .ير أنه تبقى خاضعة للرسم ملى القيمة المضافة، الخدمات المتعلقة بالإيواء والاطعام التي تقدمها المؤسسات العلاجية من غير تلك الخاضعة للصحة العمومية .

10- الحفلات الفنية والالعاب التسليات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الاشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل .

11- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتيليكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات

12 –عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافييقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر على الشروط التالية:[1]

– يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف من التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع ؛

– يجب أن يكون المحل مهيئ بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

13 – العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.

ب العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا:

المادة :3 يجوز للشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا، بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بسلع أو خدمات.

–للتصدير

–للشركات البترولية؛

–للمكلفين بالرسم، الاخرين

– لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة42 .

يخضع المعنيون وجوبا لنظام الربح الحقيقي .

يمكن طلب الاختيار، في أي وقت من السنة ويجب أن ينهى الاختيار إلى علم مفتشية الرسوم على رقم لأعمال التي يتبع لها مكان فرض الضريبة، ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الاول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتتب فيه الاختيار .

يمكن أن يشمل الاختيار كل العمليات ت أو جزءا منها

ما لم يحمل تنازل أو توقف عن النشاط، يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي في يوم د 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدأ فيها سريان الاختيار .

ويحد د الاختيار ضمنيا، ما لم يحمل نقص صريح، يقدم في ظرف ثلاثة أشهر، قبل انقضاء كل فترة.

- **تعريف الخاضعين للرسم**

المادة :4 يقصد بلفظ المنتج:

1 – الاشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتوجات و يتعدونها بالتصنيع أو التحويل بصفتهم صناعا أو مقاولين في التصنيع قصد إعطائها شكلها النهائي أو العرض[2]

[1] قانون الرسوم على رقم الاعمال، سنة 2018، ص04.

[2] قانون الرسوم على رقم الاعمال، سنة 2018، ص05.

التجاري الذي تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستملكها ، وذلك سواء ء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل، استخدام، مواد أخرى أم لا.

الاشخاص أو الشركات التي تحمل فع ;محل الصانع للقيام، في مصانعها أو حتى خارجها، بكل الاعمال المتعلقة بصنع المنتوجات وتوضيبها التجاري النهائي، مثل الترزيم أو التعليب وإرسال أو إيداع هذه المنتوجات، وذلك سواء ء أبيعت تحت علامة أو باسم من يقومون بهذه العمليات أم لا .

3 – الاشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير، القيام بالعمليات المشار إليها في الفقرتين 1و2 أعلاه

المادة 5 :يعتبر بيعا بالجملة:

– عمليات التسليم المتضمنة أشياء يستعملها الاشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها ؛

– عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة، سواء أنجزت بالجملة أو بالتجزئة ؛

–عمليات تسليم منتوجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة.

المادة 6:تعد شركة فرعية، كل شركة تكون في تبعية شركة أخرى أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة .

وتعد الشركة تابعة لشركة أخرى أو مدارة فع ;من قبلها، كل شركة تملك فيها الشركة المديرة، مباشرة أو بواسطة أشخاص، إما معظم رأسمال وإما أغلبية الاصوات التي يمكن التعبير عنها في جمعيات الشركاء أو المساهمين أو تمارس وظائف تشمل سلطة القرار .

وكذلك الامر، بالنسبة لشركة يكون فيها لشركة أخرى، بمقتضى السلطة المباشرة أو غير المباشرة التي تملكها، حق تعيين أغلب أعضاء، مجلس إدارة الشركة الاولى، وبحكم الجزء الذي تملك من رأسمالها، مباشرة أو بواسطة أشخاص لها في الواقع، سلطة اتخاذ القرار، سواء، كان ذلك في إدارة أو في اجتماعات أو مجالس مساهمي الشركة المذكورة .وبعد أشخاصا وسطا ء، مسيرو الشركة المديرة وأعضا م ء جلس إدارتها ومدراءها وموظفوها الاجراء، وكذا ءآبا وأمهات وأبنا ء وفروع وأزواج مسيري الشركات المتفرعة عن الشركة وأعضاء، مجالس إداراتها او مديرتها.[1]

لقد اتضح من خلال هذا المبحث أن أهم الضرائب التي تواجهها الشركة والمتمثلة في الضرائب المباشرة ذات العائد لصالح الدولة على رأسها ضريبة الدخل الاجمالي والضريبة على أرباح الشركات. وضرائب ذات عائد لصالح الجهات المحلية أبرزها الرسم على القيمة المضافة من جهة أخرى.

ان جملة الضرائب السابقة الذكر هي صلب الاصلاح الضريبي 1992.

[1] قانون الرسوم على رقم الاعمال، سنة 2018، ص11، 32.

خلاصة الفصل

يتمكن النظام الضريبي الجزائري من تحقيق استقرار مما أدى الى عدم وضوح الرؤية لدى السلطات، بالإضافة الى تعقد النظام الضريبي، في هذا المجال نلاحظ سنويا صدور تعديلات ضريبية فقانون المالية لسنة 2001 تضمن 33 إجراءا ضريبيا ما بين تعديل والغاء واتمام، قانون المالية لسنة 2002 تضمن 32 إجراءا ضريبيا، قانون المالية لسنة 2003 تضمن 68 إجراءا ضريبيا.

الا أن هذه التعديلات تضمنت بعض الاتجاهات الايجابية للنظام الجبائي والمتمثلة فيما يلي:

- تخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات.
- تخفيض نسبة الاقتطاع العليا للضريبة على الدخل الاجمالي.
- تخفيض معدل الرسم على القيمة المضافة من أربع معدلات عند التأسيس الى معدلين فقط.
- الغاء الدفع الجزافي والرسم على النشاط المهني.
- الغاء الازدواج الضريبي بالنسبة للمداخيل المتأتية من توزيع الأرباح التي أخضعت للضريبة على أرباح الشركات.

الفصل الثالث

دراسة حالة شركة بلاستيك القطب الحضري

مقدمة الفصل :

بعد جمع وشرح المعلومات الخاصة بموضوع دراستنا ، والتطرق الى جميع حيثيات هذا الموضوع من قوانين وفرضيات ومواد ، تأتي مرحلة تجسيد هذه الفرضيات والمواد والقوانين ومدى مطابقتها مع أرض الواقع .

حيث سنبرز في هذا الفصل كيفية وطرق دفع الضرائب وما مدى أهمية هذه الأخيرة وهذا ما قادنا الى دراسة ميدانية في مؤسسة البلاستيك الكائنة بالقطب الحضري لولاية المدية، وهي احدى المؤسسات الخاصة لصناعة البلاستيك خاضعة للضرائب كغيرها من المؤسسات الخاصة الأخرى .

بحيث ينحصر مجال دراستنا أساسا في دراسة أهم الضرائب التي تدفعها وحدة هذه المؤسسة وما مدى تأثير هذه الضرائب الإصلاحات الضريبة التي مست هده الضرائب على هده المؤسسة .

ويتم التطرق الى :

- **المبحث الأول : نظرة شاملة عن المؤسسة .**
- **المبحث الثاني : تحليل وتفسير معطيات المؤسسة .**
- **المبحث الثالث :تقيم الإصلاحات باسقاط على مؤسسة صناعة البلاستيك.**

المبحث الأول : نظرة عامة عن الشركة.

سنتعرف خلال هدا الفصل عن شركة البلاستيك الكائنة بالقطب الحضري لولاية المدية سوف نتعرض لنظرة عامة عن شركة و أهدافها .

المطلب الأول : النشأة و التعريف.

لقد تأسست هذه الشركة عام 1996م تحت اسم PLAST MED والتي في سنة 2003أصبحت تعرف باسم SARL KAMOPLAST تقع بالقطب الحضري لولاية المدية .

تشغل هده الشركة 60 عامل ، مختص في تغليف البلاستيك لتعليب و تخزين المواد الكيمائية والمواد التنظيف ومواد التجميل .

النشاطات :

- صناعة مواد التغليف بالبلاستيك وتواجه لتغليف و تخزين مختلف مواد العناية والتنظيف و التجميل و كذلك مواد شخصية حسب الطلب
- المؤسسة تحتوي على كمية هائلة من الآلات و اليد العاملة من اجل الاستجابة لمتطلبات السوق الوطنية وزبائن اذ تعتمد التكنولوجيا الحديثة و طرق تصنيع مواد ذات جودة .
- بفضل العلاقات مع كل الممونين المادة الأولية تستطع ضمان منتوج يستجب لمتطلبات الزبائن حيث يضمن :

- جودة المواد.
- قصر مدة التوزيع .
- السعر المعقول.

المطلب الثاني : الأهداف و الاحترافية.

الفرع الأول :الأهداف.

1. تنظيم و تطوير النشاط التجاري و توزيع مواد التغليف .
2. الحرص على استعمال عقلاني للمواد البترولية .
3. السهر على تطبيق و احترام المقاييس المرتبطة بحماية الصناعة .
4. اللجوء إلى استعادة البلاستيك المستعمل لغرض معالجته و إعادة استعماله من جديد.
5. تطوير إعادة هيكلة التخزين و التوزيع لتغطية حاجيات السوق.
6. السهر على تنفيذ و احترام قوانين الحماية الداخلية للمؤسسة.
7. الحرص على إعداد تحقيق المخططات السنوية .
8. مباشرة كل دراسات السوق بما فيها الاستعمال.
9. تامين صيانة العتاد و التجهيزات.
10. الحرص على إدخال و تطوير استعمال أجهزة الإعلام الآلي في إطار مهامها .
11. المساهمة في التكوين و إعادة تكوين العمال .

الفرع الثاني: الاحترافية .

الجودة و الأسعار المعقولة .

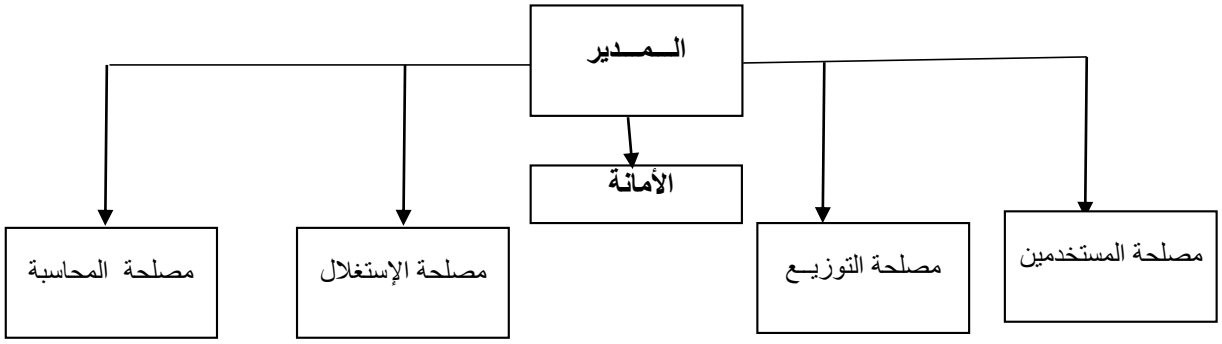
اتباع طرق التصنيع العالمية.

مدة التوزيع قصيرة.

المطلب الثالث : هيكل التنظيمي لشركة kamoplast.

الشركة تضم هده المصالح يمكن ابرازها من خلال الشكل التالي :.

الشكل 01: الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر : أمانة المؤسسة.

المبحث الثاني : أثر التعديلات الضريبة على الوثيقة المالية للشركة .

سوف نقوم خلال هذا المبحث دراسة اثر التعديلات الضريبية على وضعية الشركة بناءا على التصريحات الضريبية للشركة.

المطلب الأول : الرسم على النشاط المهني .

قمنا بإنجاز هذه الجداول انطلاقا من التصريحات الشهرية للشركة و التي ستكون مرفقة في الملاحق وهدا بموجب نص المادة 03 من قانون المالية التكميلي 2015. حيث سوف نقوم مقارنة الرسم على النشاط المهني حين كان بمعدل 02% ثم تم تخفيضه الى 01%.

جدول رقم 08: الرسم على النشاط المهني 02%

سنة 2014	حقوق الرسم على النشاط المهني	سنة 2015	حقوق الرسم على النشاط المهني
جانفي	63630	جانفي	49237
فيفري	75808	فيفري	66442
مارس	70274	مارس	84583
أفريل	71374	أفريل	118961
ماي	78337	ماي	126211
جوان	80234	جوان	132581
جويلية	81234	جويلية	143692
اوت	58859	اوت	67524
سبتمبر	87620	سبتمبر	108496
اكتوبر	75969	اكتوبر	67524
نوفمبر	94212	نوفمبر	89102
ديسمبر	92663	ديسمبر	131565
مج1	930214	مج 2	1192816
مج1+مج2=2123030			

المصدر : مصلحة المحاسبة

جدول رقم09: الرسم على النشاط المهني 01%

سنة 2016	المبلغ	سنة 2017	المبلغ
جانفي	91253	جانفي	48203
فيفري	93043	فيفري	71017
مارس	87081	مارس	86655
أفريل	85893	أفريل	74642
ماي	60493	ماي	63939
جوان	61017	جوان	52074
جويلية	35800	جويلية	66809
اوت	77216	اوت	77872
سبتمبر	41008	سبتمبر	64809
اكتوبر	72497	اكتوبر	75703
نوفمبر	71446	نوفمبر	83127
ديسمبر	99635	ديسمبر	85485
مج1	876387	مج 2	850333
مج1+مج2=1726720			

المصدر : مصلحة المحاسبة

التحليل :

- نلاحظ ان مجموع الحقوق المدفوعة السنتين 2016 و 2017 منخفض عن مجموع السنتين 2014 و 2015 .

- **التفسير** :

سبب انخفاض الحقوق المدفوعة في مادة الرسم على النشاط المهني يعود الى انخفاض المعدل من 2 %الى 01 %، مما ينعكس إيجابا على الوضعية المالية لشركة .

المطلب الثاني : الضريبة على أرباح الشركات.

سنتناول في هذا المبحث التغيرات في الضريبة على الأرباح الشركة التي تدفع سنويا من خلال مقارنة سنة2015 مع سنة 2016.

الجدول رقم 10 يمثل الضريبة على أرباح الشركات 2016 و 2015

السنة 2015 -23%-			السنة 2016 -19%-		
الربح الخاضع	معدل	الحقوق المستحقة	الربح الخاضع	معدل	الحقوق المستحقة
6422910.35	%23	1477269,38	4403703,13	%19	8367035.947

المصدر :مصلحة المحاسبة.

التحليل و التفسير :

نلاحظ انخفاض في الحقوق المدفوعة في مادة الضريبة على أرباح الشركات وهدا يعود الى انخفاض المعدل المطبق من 23% الى 19% مما ينعكس إيجابا على الوضعية المالية للشركة

الجدول 11:المقارنة بين الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني.

السنة	الضريبة	المبلغ	السنة	الضريبة	المبلغ
2015	TAP	1192816	2016	TAP	876387
2015	IBS	1477269.381	2016	IBS	8367035.947

المصدر: مصلحة المحاسبة

المطلب الثالث : الرسم على القيمة المضافة.

سوف نقوم بإنجاز جدولين لمقارنة الرسم على القيمة المضافة بين سنتين 2016-2017

جدول رقم 12: الرسم على القيمة المضافة

2016 -17%-		2017-19%-	
الاشهر	المبلغ الاجمالي	الاشهر	المبلغ الإجمالي
01	432547	01	Précompte
02	507541	02	Précompte
03	702351	03	Précompte
04	Précompte	04	571611
05	Précompte	05	585294
06	Précompte	06	Précompte
07	107782	07	Précompte
08	582377	08	644392
09	Précompte	09	620884
10	602944	10	129794
11	644589	11	488729
12	844515	12	970307
مجموع	4424646		4011011

ان ارتفاع معدل الرسم على القيمة المضافة يؤثر على نشاط المؤسسة الا انه و بانخفاض رقم الاعمال لم يظهر جاليا هذا الارتفاع على مجاميع سنتين كما نلاحظ من الجدول.

الملاحظة :

نلاحظ انخفاض في معدل الضريبتين أدى الى انخفاض في المبالغ المدفوعة مما يزيد من نشاط المؤسسة و يشجعها على زيادة الإنتاج و توسيع العمل وصولا الى ضمان مقدار من التمويل الذاتي للمؤسسة و اعتمادها على موردها لزيادة نشاط و الإنتاج.

المبحث الثالث :تقييم الاصلاح الجبائي واسقاطه على الشركة محل الدراسة الميدانية

المطلب الأول : ايجابيات الاصلاح الجبائي

ان ما جاء به الاصلاح الضريبي من تخفيض

- في نسبة **الضريبة على أرباح الشركات** من 30 % الى 19 % خفف من العبء الضريبي وهذا ما انعكس ايجابيا على مبادرة الانتاج ونتيجة لهذا الاصلاح أصبحت المداخيل المتآتية من توزيع الارباح التي خضعت للضريبة على أرباح الشركات لا تحسب في وعاء الضريبة على أرباح الشركات وبالتالي الغاء أثر ازدواج الضريبة ومن ثمة تخفيف العبء الضريبي مما يحفز المؤسسة على مبادرة الانتاج وتوسيع نشاطها ، والمساهمة في تعزيز مركزها المالي كما أن طريقة دفع تلك الضريبة عبر ثلاث أقساط يشكل احدى العوامل المساعدة في تخفيف الضغط على خزينة المؤسسة .

رغم الايجابيات السابقة التي تتميز بها الضريبة على أرباح الشركات ، الا أنها لا تزال تضم عدة نقائص تحد من فعاليتها و يتضح ذلك فيما يلي :

- ان اعتماد معدل وحيد على جميع المؤسسات دون تمييز سيخفض من فعالية تلك الضريبة ، اذ قد يكون مجحفا في حق بعض المؤسسات ذات الربحية الضعيفة .
- رغم أهمية الاقتطاع من المصدر في محاربة التهرب الضريبي الا أن اقتصارها على بعض المداخيل سيطرح اشكالا حول مدى احترام مبدأ العدالة .

وباسقاط هذه المعلومات على مؤسسة بلاستيك انه يتضح لنا ما على الاصلاح الضريبي من تخفيض في نسبة الضريبة على أرباح الشركات انعكس ايجابيا على مردودية الوحدة .

- بالنسبة **الرسم على النشاط المهني** فان هذا الرسم قد انخفض من نسبة 02 % الى 01 %

ان هذا الرسم حيث يخضع له رقم الاعمال الذي يحققه المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية و التجارية ، حيث سمح المشرع باسترجاع 1% الرسم على النشاط المهني حيث يعتبر أداة فعالة آداة فعالة ، و منها تخفيض الوعاء الاستثماري و زيادة التمويل الذاتي .

المطلب الثاني : سلبيات الاصلاح الجبائي

بالنسبة لرسم على القيمة المضافة فقدكان معدل الضريبة في سنة بين 2004 الى 2016 : 17% ، في حين في سنة 2018 ارتفع معدل الضريبة الى 19% ، حيث ان زيادة في هذا رسم يعمل على عدم تحفيز الاستثمار وتوسيعه ، حيث قام المشرع بزيادة الرسم على القيمة المضافة المتعلق بمشتريات التجهيزات ووسائل الانتاج ، وهذه الضريبة حيادية لا تؤثر على نتيجة المؤسسة لأنها لاتدرج ضمن تكاليف المؤسسة .

تعتبر تزيد من تكلفة الاستثمار وهو معدل لا يشجع المؤسسة على توسيع استثمارتها.

حيث نجد ان هذا الرسم غير عادل أنه نسبي ولا تراعي المقدرة التكلفية للمستهلك ،كذ دفع الرسم على المشتريات يتم مباشرة عند اقتناء البضاعة ، بينما البيع قد يتم على الحساب ، وهذا الوضع يطرح مشكلة السيولة النقدية على مستوى خزينة المؤسسة.

خلاصة الفصل

لقد تناولنا في هذا الفصل دراسة تطبيقية حول شركة البلاستيك لولاية المدية ، و هي تعتبر من الشركات الصغيرة في ولاية المدية و قد عرفت عدة إصلاحات مالية ، حتى تتمكن من مواكبة التطورات الاقتصادية الحاصلة، فقد أصبحت تتمتع بالاستقلالية المالية كما أنها تستفيد من إعانة تقدمها لها الدولة . من خلال دراستنا لمختلف الضرائب المفروضة على المؤسسة لاحظنا بأن المؤسسة تمتعت في السنوات الأخيرة بتخفيض من دفع الضريبة على أرباح الشركات و هذا لتشجيعها على الإنتاج و النمو وضمان التمويل الذاتي للمؤسسة . و تتمثل الضرائب التي تخضع لها المؤسسة الرسم على القيمة المضافة والتي ارتفعت في الآونة الأخيرة ، و الرسم على النشاط المهني الدي انخفض حاليا و الرسوم الأخرى التي تدفعها المؤسسة فهي استطعت ان تستفد من هده الإصلاحات من خلال ما حللنه سابقا ، الا ان الارتفاع في رسوم الأخرى قد يؤثر عليها سلبا . نستنتج بأن المؤسسة الاقتصادية الجزائرية والخاصة خاصة لا تزال تعاني من قلة الدعم من طرف الدولة ، و تتطلب إدخال إصلاحات جديدة تمكنها من تحقيق نتائج إيجابية خصوصا من جانب توسيع النشاط و تحقيق التمويل الذاتي.

خاتمة عامة

خاتمة عامة :

تمحور موضوع مذكرتنا حول الاصلاحات الضريبية مست النظام الضريبي الجزائري ومدى تأثيرها على مردودية المؤسسة.

وقد حولنا معالجة إشكالية التي تدور حول الإصلاح الضريبي الجزائري على القدرات الجائية للمؤسسة ، مركزين على اهم الضرائب التي تخضع لها ، اضافتا الى البحث على الطريقة المثلى لتسيير المؤسسة جبائيا ، وتكييفها مع التعديلات التي تطرأ على النظام الضريبي و قمنا بدراسة تطبيقية على شركة البلاستيك الكائنة بقطب الحضري لولاية المدية وهذا من خلال الفصول الثلاثة لهذه المذكرة انطلاقا من الفرضيات الأساسية ، وباستخدام الخطة المشار اليها سابقا .

حيث حولنا من خلال الفصل الأول استعراض ماهية الضريبة و اثرها على مردودية المؤسسة ، كما نرى أن أهمية الضرائب الغير مباشرة في هيكل النظام الضريبي لا يدعم فعاليته لعدم عدالة تلك الضرائب لذا يجب الاعتماد أكثر على الضرائب المباشرة من خلال تشجيع الاستثمار وتنظيم ادارة المؤسسات العمومية وبالتالي تحسين المنتوج الضريبي المرتب عن نشاطها وتحسين هذا المنتوج يكون كالك عن طريق مكافحة الهرب الضريبي الذي لايزال المشكل الذي يعاني منه النظام الضريبي والاهتمام بالإدارة الضريبية من أجل تأدية مهما هما على وجه الكامل .

حيث في الفصل الثاني استعرضنا النظام الضريبي الجزائري القديم و اهم الضرائب السائدة في ذلك الوقت بالإضافة الى أسباب فشل النظام الضريبي السابق والذي تطلب ادخال إصلاحات جديدة عليه وكذا مختلف مكونات النظام الضريبي الجديد ، الضريبة على الدخل ، الضريبة على أرباح الشركة ، و الرسم على القيمة المضافة.

أما الفصل الثالث دراسة حالة في مؤسسة بلاستيك بولاية المدية كدراسة تطبيقية للإصلاحات الضريبة التي حصلت في السنوات الأربع الأخيرة وهذا لدراسة اثر هذه التغيرات على مردودية المؤسسة .

النتائج :

من خلال هذا البحث نستخلص :

- النظام الضريبي في الجزائر يتسم بتعقيد الناتج عن كثرة التعديلات و الإعفاءات وكيفية حساب الضرائب.
- برغم من كل الإصلاحات التي قامت بها السلطات الا ان الجباية العادية تبقى عاجزة .
- تخضع المؤسسات الجزائرية لعديد من الضرائب حسب الشكل القانوني.
- يتسم النظام الضريبي بكثرة التعديلات .

الاقتراحات والتوصيات:

1- تبسيط الإجراءات المعمول بها فيما يخص العمليات الفنية للضريبة المتعلقة بالوعاء و التحصيل.

2- تخفيض الضغط الضريبي لبعض القطاعات مثل "IBS" لأنها تعتبر عبئا ماليا معتبرا على المؤسسات واعتاد عدة معدلات مراعاة لحجم المؤسسات و طبيعي القطاعات.

3- إلغاء التأخير الشهري لاسترجاع الرسم على القيمة المضافة المحملة على مشتريات البضائع، حتى لا يقع مشكل سيولة لدى المؤسسات.

4- محاربة كل أشكال الفساد و في جميع مستوياته حتى تضمن الدولة حقها في الضرائب. و يضمن المكلف العدالة أمام الضريبة، و ذلك من خلال تطهير الإدارة الضريبية من السلوكات الغير أخلاقية كالرشوة والمحسوبية و البيروقراطية من جهة. ووضع نظام رقابة يمكن منة التحكم في كل الأوعية الضريبية المتاحة، وخاصة الناشئة عن الاقتصاد الموازي. و تكون هذه الخطوة أداة فعالة لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

5- العمل على خلق مقومات تساعد على بعث و تشجيع الجهاز الإنتاجي خارج قطاع المحروقات، ومراجعة منظومة التحفيزات المتعلقة بالاستثمار، و هذا لأجل خلق أوعية ضريبية واسعة تكون مجالا لعمل السياسة الجبائية و هو أمر يستعمل على الرفع من الإيرادات الضريبية التي تستفيد منها ميزانية الدولة بصورة مستمرة و متواصلة.

6- ترشيد توسيع قنوات التواصل بين الإدارة الضريبية و المكلفين باستغلال كل الوسائل المتاحة، و هو ما يدعم إرساء ثقافة ضريبية تسهل تطبيق كل التدابير و الإجراءات الجبائية ، الأمر الذي يستعمل لا محالة على خلق حو من الثقة بين المكلفين و الإدارة الضريبية من جهة. و إعطاء شفافية أكثر للنظام الضريبي تساعد على الرفع من فعاليته.

أفاق البحث:

بعد دراسة موضوع اثر الإصلاح الضريبي على مردودية المؤسسة، مواكبة بذلك التطورات الاقتصادية العالمية كما لا ننسى تبني الدولة نظام المحاسبي و المالي الجديد حيث قمنا باستعراض اهم الاستحداثات التي طرأت على ارقام الحسابات الخاصة بالضرائب فقط في حين يجب معرفة مدى توافق نظام الضريبي مع النظام المالي الجديد و الذي يمكن أن يكون موضوع لأبحاث أخرى مستقبلية تستحق الدراسة .

نامل في نهاية هذا البحث أن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع .

قائمة

المراجع

قائمة المراجع:

أولا :المراجع باللغة العربية .

1- الكتب :

1. إبراهيم علي عبد الله أنور، العجارمة من مبادئ المالية العامة، ديوان دار الفقهاء.
2. احمد يونس البطريق النظم الضريبية الدار الجامعية الإسكندرية.
3. حميدة بوزيعة، جباية المؤسسات طبعة2، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2007.
4. خالد شحاتة الخطيب، احمد زهير، احمد زهير الشامية (أسس المالية العامة)، دار وائل لنشر الأردن.
5. زغدود علي، المالية العامة طبعة2 ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر.
6. زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية.
7. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة الإسكندرية.
8. عادل احمد حشيش، اساسيات المالية العامة مدخل لدراسة أصول الفن المالي الاقتصادي العام، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، القاهرة.
9. عبد الرزاقغازي النقاش، المالية العامة، دار وائل للنشر عمان.
10. العنابي، حمدي احمد، اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق، دراسة في اتجاهات الإصلاح المالي والاقتصادي، الدار المصرية اللبنانية طبعة1.
11. غازي عنابة، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
12. محمد حلمي مراد، الميزانية العامة وقواعدها وتطبيقاتها في بعض البلدان العربية، معهد الدراسات العالمية، بيروت طبعة1.
13. محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003.
14. المرسي اليد حجازي، النظم الضريبية.
15. ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر لفترة، 1992-2003، نجراءي.
16. ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر، دار مومة، الجزائر 2003.
17. ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة العلمية، جامعة البليدة.

2- مذكرات:

18-راقب كريمة رشيدة امير، الإصلاح الضريبي في الجزائر بين النظرية والتطبيق مذكرة لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع تكتيك بنكية ونكبة جامعة التكوين المتواصل البويرة.

19-بوقرة ذهبية، بن عيسى فاطمة الزهراء، الضريبة على أرباح الشركات وتأثير المردودية، مذكرة ليسانس تخصص مالية قسم علوم تجارية جامعة يحي فارس المدية.

20-بلال حميد، السياسة الضريبية في الجزائر، ماستر أكاديمي ميدان الحقوق والعلوم سياسة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014-2015.

21-محمود كيام، محاضرات مقياس الجباية، مطبوعات جامعة منتوري، قسنطينة،2003.

22-امينة غريسي، منال لعجال، دور الضريبة في انعاش الاقتصادي الجزائري، دراسة حالة الجزائر، ماستر اكاديمي علوم اقتصادية، كلية علوم اقتصادية العلوم تجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي تبسي، التبسة،2015-2016.

23-عبد القادر بوعزة، عبد المجيد قدي، التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التسيير، الجزائر، 2003-2004.

ملتقيات :

24-كمال رزيق، مدور فارس، الملتقى حول الإصلاح النظام الجبائي جامعة البليدة سنة 2003.

25-ملتقى حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، جامعة البليدة 2003.

***قانون:**

26-المادة2: من قانون الغير المباشرة المتضمنة الجريدة الرسمية رقم 20 ، ص1999.

27-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2018.

28-قانون الرسم على رقم الأعمال سنة 2018.

ثانيا: باللغة الفرنسية .

29-Consopierre , lugestion , financiere de la entreprise ,edition ,paris 1986.

30-Collass e.Brrard la rentabilité de l'entreprise, analyse prévision et contrôle 2 eme Edition DONUOD ,PARIS ,1982.

31- Daniel Boussard ,gestion et comptabilite ,le guide de gestionnaire ,edition ,alger 1995.

32-dyfi gour pierre andre introduction a la finance d'entreprise Edition DONUOD ,PARIS ,1980.

32-ministe des finance a D.G.I janvier (1989) rapport final de la reforme fiscal (CNRF).

33-Marie gaubment, finances Publique, tomel ,Edition montchteeshem ,paris 1981 .

34-Salvador Ballonda ,gestion finance ,edition anagde ,France ,1997

19-Steinter et lepesy ,analyse, économique , Edition enyas paris.