

# جامعة أحمد دراية أدرار

كلية : العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم تسيير

قسم : علوم التسيير

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص: جباية المؤسسة

الموضوع:

## دور الهندسة الضريبية في الإصلاح الضريبي بالجزائر

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أدرار

إشراف الأستاذ:

ساوس الشيخ

إعداد الطالبات:

دلومي زينب

مقيش فاطمة الزهراء

ديداوي يمينة

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا

جامعة أدرار

د. تيقاوي العربي

مشرفا

جامعة أدرار

د. ساوس الشيخ

ممتحنا

جامعة أدرار

أ. فودو محمد

الموسم الجامعي: 2014 - 2015

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون﴾

صدق الله العظيم

- الآية 106 من سورة التوبة -

# الإهداء

بسم الله نحمده على سوابغ النعماء وجزيل العطاء وأصلي وأسلم على سيد الخلق و صفوة أنبيائه محمد صلى الله عليه و سلم ما تحرك اللسان بذكره و سارت بأخباره الرهبان و ردد حديثه الإنس و الجن.  
أهدي هذا العمل المتواضع إلى من قال فيهما الله تعالى : (وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا). الإسراء الآية 23.

إلى التي وضعت الجنة تحت قدميها إلى نبع الرحمة والحنان من أفنت عمرها من أجلي إلى التي نورت إلي طريقي لكي أصل إلى هذا المستوى أعلى جوهرة أمتلكتها رمز الطيبة و الحنان الغالية أمي .....أمي.....أمي أطل الله في عمرها .  
إلى من قهر المعانات وذاق مر الحياة وحلوها من أجل تحقيق أمالي إلى من لا تفارق شفتاه الابتسامة أبي الغالي أطل الله في عمره .  
إلى من يجري في عروقي حبههم و ينبض قلبي بحبههم إخوتي و أخواتي كل باسمه.

إلى الأهل و الأقارب

إلى جميع الأصدقاء و الأحباب

إلى من جمعتني بهم الأقدار و قربتني إليهم السنين و أصدقاء الحياة الجامعية

إلى كل من علمني حرفا

إلى من ساهم في إنجاز هذا العمل

إلى أساتدة و طلبة قسم علوم التسيير. خاصة دفعة 2014 / 2015

إلى من يتصفح مذكريتي بعدي

إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل ولو بالجهد القليل أو بكلمة طيبة.

بمناسبة

## الإهداء

الحمد لله حمدا كثيرا عدد نجوم السماء على نعمه التي لا تعد ولا تحصى .  
أهدي ثمرة جهدي إلى من قال فيهما الرحمن الرحيم: "ووصينا الإنسان بوالديه حملته  
أمه وهنا على وهن وفصاله في عامين أن أشكر لي ولوالدين إلي المصير "  
لقمان 14.

إلى من قال الرسول عليه أزكى الصلاة والسلام أمك ثم أمك ثم أمك إلى التي أستحي  
وصفها بالكلمات خوفا من حصر مكائنها  
أمي الحبيبة حفظها الله وأطال في عمرها .  
إلى من كان منبع العز والقوة والرجولة ، إلى من علمني السخاء والجود والكرم والذي  
لم يبخل علي بدعمه المادي و المعنوي .  
أبي الحبيب حفظه الله وبارك في عمره.

إلى من يجري في عروقي حبههم و ينبض قلبي بحبهم إخوتي و أخواتي كل باسمه.  
إلى الأهل و الأقارب

إلى جميع الأصدقاء و الأحباب  
إلى من جمعتني بهم الأقدار و قربتني إليهم السنين و أصدقاء المسار الدراسي  
إلى كل من علمني حرفا

إلى من ساهم في إنجاز هذا العمل  
إلى أساتدة و طلبة قسم علوم التسيير.

خاصة دفعة 2015

إلى كل من يتصفح مذكريتي بعدي  
إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل ولو بالجهد القليل أو بكلمة طيبة.  
وأقول لكم أحبكم في الله وشكرا لكم .

فظلمة الزهراء

# الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى :

روح معلم الأمة ومنقذها من الضلال سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم ورزقني الله  
والمسلمين جميعا شفاعته.

إلى من كان دعاؤه وماله سراجا وهاجا أنار درب حياتي ودراستي فمهما قلت وعبرت لن  
أستوفيه حقه فاللهم ارحمهما كما ربياني صغيرا فوق الأرض وتحت الأرض ويوم العرض  
أبي الحبيب

إلى التي علمتني الصبر والثبات عند الشدائد أطال الله في عمرها وبارك لنا فيها  
أمي الغالية

إلى من يجري في عروقي حبههم و ينبض قلبي بحبهم إخوتي و أخواتي كل باسمه.  
إلى الأهل و الأقارب

إلى جميع الأصدقاء و الأحباب

إلى من جمعتني بهم الأقدار و قربتني إليهم السنين و أصدقاء المسار الدراسي  
إلى كل من علمني حرفا

إلى من ساهم في إنجاز هذا العمل  
إلى أساتدة و طلبة قسم علوم التسيير.

خاصة دفعة 2015

إلى كل من يتصفح مذكريتي بعدي

إلى كل من ساهم في انجاز هذا العمل ولو بالجهد القليل أو بكلمة طيبة.  
واقول لكم أحبكم في الله وشكرا لكم .

## زينب

## كلمة شكر

الشكر الجزيل والحمد الكثير لله العلي القدير الذي وفقنا  
وأعاننا على إتمام هذا العمل المتواضع، كما نتقدم  
بخالص الشكر و العرفان إلى الدكتور الكريم  
"ساوس الشيخ "

الذي كان لنا مشرفا و عوننا صائبا ،  
دون أن ننسى أساتذة وموظفي قسم علوم التسيير  
على حسن تعاملهم و صبرهم.

الصفحة	العنوان
	البسمة
	الإهداء
	كلمة الشكر
	الملخص
I	الفهرس
II	قائمة الأشكال
V	قائمة الجداول
VII	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
الفصل الأول: الاطار النظري للهندسة الضريبية	
5	تمهيد
6	المبحث الأول: مفاهيم مرتبطة بإعادة الهندسة
6	المطلب الأول: تعريف إعادة الهندسة
6	المطلب الثاني: مستويات إعادة الهندسة
7	المطلب الثالث: مراحل إعادة الهندسة
9	المبحث الثاني : ماهية النظام الضريبي
9	المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي
10	المطلب الثاني: اهداف النظام الضريبي
12	المطلب الثالث: محددات نظام ضريبي فعال
15	المبحث الثالث: ماهية الهندسة الضريبية
15	المطلب الأول: مفهوم الهندسة الضريبية
17	المطلب الثاني: اهداف وخصائص الهندسة الضريبية



19	المطلب الثالث:مراحل وخطوات تطبيق الهندسة الضريبية
22	خلاصة
الفصل الثاني: الإطار العام للإصلاح الضريبي في الجزائر	
23	تمهيد
24	المبحث الأول:الإطار النظري للإصلاح الضريبي
24	المطلب الأول:مفهوم الإصلاح الضريبي
25	المطلب الثاني:أسباب الإصلاح الضريبي
26	المطلب الثالث:مجالات الإصلاح الضريبي
31	المبحث الثاني: النظام الضريبي في الجزائر قبل الإصلاح
31	المطلب الأول:بنية النظام الضريبي الجزائري
32	المطلب الثاني:مكونات النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح
33	المطلب الثالث: مميزات النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح
37	المبحث الثالث: الإصلاحات الجبائية بالجزائر كتطبيق لمفهوم الهندسة
37	المطلب الأول:أهداف الإصلاح الضريبي
38	المطلب الثاني: أهم الإصلاحات في التشريع الضريبي والإدارة الضريبية
44	المطلب الثالث: أهم تدابير قانون المالية لسنة 2015
47	خلاصة

### الفصل الثالث: دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية أدرار

48	تمهيد
49	المبحث الأول: تقديم عام حول المديرية الولائية للضرائب أدرار
49	المطلب الأول:التعريف بالمديرية الولائية للضرائب أدرار

49	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب أدرار
54	المطلب الثالث: مفتشية الضرائب
55	المبحث الثاني: مشروع الهيكل التنظيمي الجديد بالمديرية العامة للضرائب
55	المطلب الأول: مركز الضرائب بالمديرية الولائية للضرائب أدرار
57	المطلب الثاني: مركز الضرائب الجوارى بالمديرية الولائية للضرائب أدرار
61	المبحث الثالث: استخدام الهندسة الضريبية في إعادة هيكل نظام الحوافز الضريبية للاستثمارات
61	المطلب الأول: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار
62	المطلب الثاني: الحوافز الضريبية الممنوحة للمستثمرين خلال مرحلة الانجاز
64	المطلب الثالث: الحوافز الضريبية الممنوحة للمستثمرين خلال مرحلة الاستغلال
67	خلاصة
68	خاتمة
	قائمة المراجع
	الملاحق

## قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	الرقم
53	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية أدرار	الشكل (01-03)
63	نموذج فاتورة المؤسسة	الشكل (02-03)

## قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
39	السلم الضريبي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي ابتداءً من سنة 2008	الجدول (01-02)
65	الرسم على النشاط المهني TAP	الجدول (01-03)
66	الضريبة على أرباح الشركات IBS	الجدول (02-03)

## قائمة الملاحق:

الرقم	العنوان
الملحق 01	نموذج سماح الشراء بالإعفاء
الملحق 02	نموذج طلب معاينة الدخول في الاستغلال
الملحق 03	محضر معاينة الدخول في الاستغلال
الملحق 04	نموذج التصريح السنوي G04
الملحق 05	نموذج التصريح الشهري G50

اتسمت السنوات الأخيرة في العالم بتطورات وتحديات عديدة كانت لها تأثيرات مباشرة على القطاع العام، ومن أهم تلك التحديات هي كيفية التعامل مع المتغيرات الاقتصادية و التكنولوجيا التي حدثت على المستوى المحلي و العالمي ، الأمر الذي أدى إلى ضرورة إحداث تغييرات جذرية في أسلوب الإدارة للمنظمات الحكومية وهذا ما استلزم تبني آليات جديدة مبتكرة من بينها إعادة الهندسة أو إعادة الهيكلة.

و باعتبار الجزائر كغيرها من الدول السائرة في طريق النمو شهدت أزمة حادة لعام 1986 بفعل تراجع أسعار البترول ، و مع فشل جهود الدولة أمام هذه المعضلة لم يكن أمامها إلا القيام بتعديلات أبرزها إصلاح 1992 الذي كان الهدف منه إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

ولقد سعت الإدارة الضريبية في الجزائر بإنشاء لجنة وطنية لإصلاح النظام الضريبي الذي كان يتميز بالغموض والتعقيدات وعجز المكلفين عن فهمه مما يؤثر على التحصيل الضريبي، الأمر الذي فرض على الإدارة الضريبية في الجزائر إعادة النظر في النظام الضريبي وإعادة هيكلته وإصلاحه وهو ما يعرف بالهندسة الضريبية والتي نحن بصدد دراستها والتي تعتبر موضوع بحثنا هذا والمتمثل في دور الهندسة الضريبية في الإصلاح الضريبي بالجزائر.

### الإشكالية الرئيسية:

انطلاقا من الطروحات والأفكار الواردة أعلاه، تتبلور معالم إشكالية هذا البحث من خلال التساؤل الجوهري الذي فحواه :

ما هي الهندسة الضريبية و ما دورها في الإصلاحات الضريبية بالجزائر ؟

### الأسئلة الفرعية :

- من خلال هذه الإشكالية يمكن صياغة التساؤلات الفرعية الآتية:
- ما المقصود بالهندسة الضريبية ؟ وما علاقتها بالنظام الضريبي؟
  - ما المقصود بالنظام الضريبي ؟
  - ما هي أهم الإصلاحات الضريبية و ما تأثيراتها على الإدارة الجبائية بالجزائر ؟

## فرضيات البحث:

بعد الاطلاع على مختلف المراجع ومصادر البحث المتخصصة يمكن صياغة الفرضيات الأساسية لهذه الدراسة في ما يلي:

- الهندسة الضريبية تعني إعادة الهيكلة؛ أي التغيير الجذري للنظام الضريبي الذي يعاني من بعض النقائص.
- يمثل النظام الضريبي مجموع الضرائب التي تفرض على رعايا دولة ما .
- انتهجت الجزائر كباقي الدول نهج الإصلاحات الضريبية وذلك تماشيا والتغيرات الاقتصادية الجديدة
- تم إصلاح الإدارة الضريبية من خلال إعادة هيكلة الهيكل التنظيمي لها.

## مبررات اختيار الموضوع:

- إن الأسباب التي جعلتنا نهتم ونختار هذا الموضوع هي كالاتي:
- الرغبة الشخصية للبحث في هذا الموضوع بالذات بحكم التخصص العلمي والوظيفي في المستقبل.
  - حداثة الموضوع نسبيا .
  - التحولات الاقتصادية الكبرى التي تستدعي الاعتماد أكثر على الجباية العادية.

## أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث باعتباره يتناول موضوعا من المواضيع الجبائية التي لها تأثير فعال على الهيكل الاقتصادي للدولة، وهذا في ظل الإصلاحات الجبائية بالجزائر من خلال وضع آليات مستحدثة تتمثل في إعادة الهيكلة لتفعيل النظام الضريبي .

## أهداف البحث:

- الإجابة على الإشكالية المطروحة ومختلف الأسئلة المرافقة لها.
- إن الهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو توضيح الإطار العام للنظام الضريبي ومختلف التعديلات والإصلاحات التي شهدتها النظام الضريبي الجزائري.
- معرفة واقع تطبيق الهندسة الضريبية في عملية الإصلاح الضريبي بالجزائر.
- معرفة كيفية تسيير النظام الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بأدرار .

## صعوبات البحث:

تتمثل أهم الصعوبات التي واجهتنا في إعداد هذا البحث في:

- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع عموماً والمراجع الجبائية على وجه الخصوص.
- صعوبة الحصول على المعلومات من طرف الجهات الرسمية المتخصصة والمتعلقة بالفصل التطبيقي، وعدم اكتراثهم بأهمية البحث .

**مجال الدراسة:**

من أجل إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي ارتأينا اختيار دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أدرار .

**حدود الدراسة:**

تمحورت دراستنا وفق الإطار التالي:

- **الإطار المكاني:** تم اختيار مديرية الضرائب لولاية أدرار كإطار عملي للدراسة التطبيقية.
- **الإطار الموضوعي:** ركزنا في بحثنا على مفهوم الهندسة، الهندسة الضريبية من خلال إبراز دورها في عملية الإصلاح الضريبي بالجزائر.
- **الإطار الزمني:** تم تطبيق الدراسة العملية للبحث خلال السداسي الأول من سنة 2015.

**الدراسات السابقة:**

لم يسبق من قبل وضع دراسات تتناول موضوع الهندسة الضريبية تحديداً، إنما كانت دراسات تهدف إلى تحقيق دور من أدوارها الهامة و من بين هاته الدراسات ما يلي:

- نعيم فخيم حنا، دور الهندسة الضريبية في إعادة هيكلة النظام الضريبي في مصر (مدخل تطبيقي مقترح)، مجلة البحوث التجارية، 1990، مصر.

يرى الباحث أن هذا البحث يحتل أهمية خاصة باعتباره يسعى لدراسة الوضع الضريبي القائم في مصر ، وهيكل النظام الضريبي الحالي مع سعيه نحو وضع إطار مقترح لإعادة هيكلة النظام الضريبي على أسس مستحدثة من الهندسة الضريبية .

- بن ساسي شهرزاد، السياسة الجبائية ودورها في دعم الاستثمار، رسالة ماجستير، تخصص علوم قانونية وإدارية ،جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013.

ركزت الباحثة على نظام منح المزايا الضريبية الذي تعتمده الدولة لمواكبة قوانين الاستثمار السائدة في الدولة ودعم التنمية والمساهمة في خلق ثروة من خلال التخفيف من الضغط الجبائي وإنعاش المؤسسات .

**المنهج المستخدم:**

لدراسة هذا الموضوع والإلمام بمختلف جوانبه تم استخدام مزيج من المناهج التي تتلاءم والدراسة التي نقوم بها و بحيث استخدمنا المنهج الوصفي الذي يناسب استعراض ووصف مفهوم الهندسة الضريبية



مع معرفة مضمون النظام الضريبي. وكذا وصف المفاهيم المرتبطة بالموضوع محل الدراسة. كما تم الاستعانة بالمنهج التحليلي الذي يناسب شرح وتحليل المعلومات المتوفرة في دراسة الحالة.

### خطة البحث:

لمعالجة هذا الموضوع قمنا بتقسيمه إلى ثلاثة فصول، مسبوقة بمقدمة للبحث ومتبوعة بخاتمة للبحث ضمناها نتائج وتوصيات الدراسة، ويندرج تحت كل فصل ثلاثة مباحث، حيث يتناول الفصل الأول الإطار النظري للهندسة الضريبية، في حين يتعرض الفصل الثاني للإطار العام للإصلاح الضريبي في الجزائر أما الفصل الثالث فيتمحور حول دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أدرار.

**تمهيد:**

إن من أهم ما يميز عالم الإدارة عن باقي العلوم هو حيويته وتقبله الدائم للتطور والتغير وفقاً لمتطلبات بيئة العمل وسلوكيات العاملين والمشاكل الظاهرة، وهذا ما أدى إلى ظهور نظريات ومفاهيم إدارية حديثة من بينها مفهوم إعادة الهندسة التي تعتبر من أحدث وأهم هذه التطورات التي شهدها عالم الإدارة خلال سنوات التسعينات، وباعتبار النظام الضريبي جزء لا يتجزأ من النظام الاقتصادي فهو يؤثر ويتأثر بالمتغيرات السياسية، الاقتصادية والاجتماعية. ومع تميزه بالغموض، التعقيدات وعجز المكلفين عن فهمه مما يؤثر على التحصيل الضريبي. الأمر الذي فرض على الإدارة الضريبية إعادة النظر في النظام الضريبي وإعادة هيكلته من خلال ما يعرف بمفهوم الهندسة الضريبية التي تهدف لإعادة رسم الواقع الضريبي على أسس مستحدثة.

و على هذا الأساس تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: مفاهيم مرتبطة بإعادة الهندسة.
- المبحث الثاني: ماهية النظام الضريبي.
- المبحث الثالث: ماهية الهندسة الضريبية.

**المبحث الأول: مفاهيم مرتبطة بإعادة الهندسة**

لقد كانت هناك محاولات عدة لتحسين أداء الإدارة، استنادا إلى افتراض أساسي مفاده أن تحسين الأداء في جزء من العمل سوف يؤدي إلى المشاكل، وظهرت نظريات ونتائج كثيرة استحوذت على مساحة كبيرة من الفكر الأدبي وأدبياته (الإدارة بالأهداف، سلاسل القيمة اللامركزية، دوائر الجودة، الإدارة المصفوية...). لكن هذه المفاهيم والأساليب لم تخرج المؤسسة من مشاكلها عندما طبقت كل منها بطريقة جزئية أو منفردة، وهنا ظهرت إعادة الهندسة كبديل لتلك المفاهيم في تنافسية عالمية.

**المطلب الأول: تعريف إعادة هندسة**

تعتبر إعادة الهندسة أحد أبرز المفاهيم الإدارية الحديثة التي ظهرت في بداية التسعينات. وتعني بصفة عامة تغيير ثوري في طريقة تفكير التنظيم وبالتالي في أداء الأشياء، وبصورة أكثر تحديدا فإنه يشمل تغيير عمليات وهياكل تنظيمية بالإضافة إلى نمط الإدارة وسلوكها، ونظم التعويضات والمكافآت بالإضافة إلى العلاقات مع أصحاب الأسهم، العملاء، الموردين والشركاء الخارجيين الآخرين، وعلى هذا الأساس تختلف إعادة هندسة الأعمال عن التحسين المستمر، والذي يعتبر تدريجيا وخطويا يؤدي ما يؤدي حاليا بصورة أفضل ببساطة، وتكون إعادة الهندسة مرادفا للابتكار، وهي أكثر من تلقائية أو حوسبة العمليات الموجودة. فلا يكون التقدم من كتابة الشيكات باليد إلى طباعتها باستخدام الحاسب إعادة هندسة تلغي الحاجة إلى الشيكات كليا، كما يكون الحال عليه في عمليات السحب والإيداع المباشر.<sup>1</sup>

كما لإعادة هندسة الأعمال تعاريف أخرى تحمل نفس المضمون وهي:<sup>2</sup>

تعتبر إعادة التصميم السريع والجزري للعمليات الإدارية والاستراتيجية، وكذلك النظم والسياسات والهياكل التنظيمية السائدة، بهدف تحسين وزيادة الكفاءة الإنتاجية بالمنظمة بصورة خارقة. وتعد كذلك التفكير الأساسي وإعادة التصميم الجزري للعمليات الإدارية، لتحقيق تحسينات جوهرية في معايير قياس الأداء الحاسمة مثل: التكلفة، الجودة، الخدمة والسرعة.

**المطلب الثاني: مستويات إعادة الهندسة**

يستخدم المؤلفون والتنظيمات مصطلحات: إعادة هندسة عملية العمل، إعادة هندسة عملية الأعمال، إعادة هندسة الأعمال، كمرادفات بسبب الخلط في استخدام هذه المصطلحات والتعبيرات، وليكون كل مصطلح مفهوما بوضوح أكبر تتمثل مستويات إعادة الهندسة فيما يلي:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - سرور علي إبراهيم سرور، تكامل إعادة الهندسة مع إدارة الجودة الشاملة، دار المريخ للنشر، الرياض - المملكة العربية السعودية، 2004، ص131.

<sup>2</sup> - محمد صالح الحناوي، إسماعيل السيد قضايا إدارية معاصرة، مركز التنمية الإدارية المعاصرة، مصر، 1998، ص227.

<sup>3</sup> - سرور علي إبراهيم سرور، مرجع سبق ذكره، ص134.

- 1- إعادة هندسة عملية العمل:** تتناول أي عملية في الشركة تصف تتابع الأنشطة التي تتحقق من خلالها وظيفة رئيسية، مثل تغليف المنتج النهائي، تشغيل الأمر أو تلبية الشراء والنقاط البريد الداخلي وتسليمه والتعامل مع شكاوي العملاء، وتعين عامل جديد.
- 2- إعادة هندسة عملية الأعمال:** تهتم بعملية الشركة كلها، فتصف تتابع أنشطة الشركة المباشرة أو غير المباشرة المرتبطة بتحقيق احتياجات عملاء الشركة أثناء إنتاج عائد الجودة على الاستثمار لأصحاب أسهمها، وتتكون عملية الأعمال من كل عمليات العمل في الشركة ومع العلاقة الجديدة مع الموردين والشركاء الخارجيين في التدفقيين الأعلى والأسفل، ومن الحكمة شمول عملية الشركاء في عملية أعمال الشركة أيضا سواء كانوا موردين مواد، أو خدمات التدفق الأعلى، أو موزعين في التدفق الأسفل.
- 3- إعادة هندسة الأعمال:** تذهب أبعد من إعادة هندسة عملية الأعمال، فتتعامل مع كل أوجه تشغيل مع كل أوجه تشغيل الأعمال، وتشمل نمط الإدارة والهيكل التنظيمية، فلسفة الأعمال، استراتيجياتها في التسويق الإنتاج والعمليات، وإدارة الأفراد والمشتريات، مفاهيم المحاسبة ونظم المعلومات، إستراتيجية الأعمال الشاملة. وعلى هذا لا تكون إعادة هندسة عملية الأعمال إلا أحد أوجه إعادة هندسة الأعمال فقط.
- 4- الهندسة الشاملة:** قد تكون إعادة مرادفا لإعادة هندسة الأعمال الموجهة للجودة الشاملة، وعلى هذا يكمن الفرق بين إعادة هندسة الأعمال وإعادة الهندسة الشاملة في أنه في المصطلح الأخير تكون أنشطة إعادة الهندسة مرتبطة نظاميا، ومباشرة وبوضوح تحقيق الهدف الثلاثي للجودة الشاملة، الذي يتحقق من خلال التعاون المستمر مع الشركاء الخارجيين، وبالنسبة إلى بيئة التنظيم وعلى هذا تبدأ إعادة الهندسة الشاملة بتعريف احتياجات كل المراهنين في ثلاثية الجودة الشاملة وربطهم بكل وجه للأعمال الجارية.

### المطلب الثالث: مراحل إعادة الهندسة

تعتبر إعادة الهندسة منهج أثبت قوته ونجاعته في مجالات عديدة أين كانت النتائج تتحسن بصفة مدهشة، من خلال عملية تقليص التكاليف وعقلانيتها بإتباع جملة من الخطوات في مجال تحسين نوعية وجودة المنتج عبر السيرورات، نذكرها على النحو التالي:<sup>1</sup>

#### 1- مرحلة الانطلاق:

من خلالها يتم تنظيم مشروع إعادة الهندسة، وترسيم انطلاقه وتعد هذه المرحلة من طرف مدير السيرورة بالتعاون الضيق مع رئيس المشروع بالارتكاز أيضا على مساعدين وظيفيين أخصائي في النوعية ومستشارين، ويتم خلال هذه المرحلة تحديد الأبعاد والأهداف العامة والتقسيم إلى سيرورات، تشكيل هيكل المشروع، والانطلاق في المشروع.

<sup>1</sup> - عبد الحميد عبد الفتاح المغربي ، الإدارة والتخطيط الاستراتيجي، مجموعة النيل العربية ، القاهرة، 1999، ص37.

**2- تحديد الأهداف بالأرقام:**

حيث لا توجد إعادة هندسة بدون أهداف بالأرقام، ويتم في هذه المرحلة إعطاء رؤية عامة لسيرورة أعضاء فريق المشروع، والتأكد من وثيقة الصلة بين نقل التطبيقات وتقسيم المشروع إلى سيرورات جزئية. يتم من خلالها إحصاء مؤشرات النشاط والنوعية المتعلقة بالسيرورة، وفي الأخير تحديد الأهداف للتطوير والتي يجب الوصول إليها بعد إعادة الهندسة. ونجد هذه المرحلة تشمل الوصف العام من خلال إعطاء نظرة عامة لسيرورة أين يتم تمثيلها ببيانيا بتسلسل منطقي، ثم جمع تطلعات الزبون اختيار المؤشرات، تحديد أهداف لتطوير.

**3- التحليل وإعادة النظر:**

في هذه المرحلة يجب أن توصف حلقات السيرورة بالتفصيل وتحليل المنظمة الحالية، كما تحدد اضطرابات النشاط الناتجة عن عدم النوعية، التكلفة الحالية، الأعمال غير المقيدة والثغرات، وفي الأخير يتم تنظيم سير كل المعلومات التي جمعت من قبل.

**4- اقتراحات إعادة الهيكلة :**

التي من خلالها تصنف المعوقات والاضطرابات وكذا البحث عن الحلول بالاعتماد على الخيال والمنهجية واختيار الحلول من طرف لجنة القيادة، لإجراء إعادة الهندسة والتخطيط التي قد تم المصادقة عليها من طرف اللجنة للقيادة، وفي هذه المرحلة يتم تطبيقها على أرض الواقع داخل المنشأة.

**المبحث الثاني: ماهية النظام الضريبي**

تحظى دراسة النظم الضريبية بأهمية بالغة من طرف مسؤولي الدولة وقطاع الأعمال المحلية والأجنبية ودراسة الضرائب والعائلات، فاختلاف النظم الضريبية بين الدول يرجع أساسا الى اختلاف طبيعة النظم الاقتصادية في تلك الدول، حيث يعتبر النظام الضريبي جزء من النظام المالي، وهذا الأخير يعتبر جزء من النظام الاقتصادي للمجتمع وبالتالي فهناك علاقة متعدية تربط بين النظام الضريبي والنظام الاقتصادي.

**المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي**

تعددت تعاريف النظام الضريبي بين المؤلفين لذا سنتطرق إلى كل من تعريفه وأساسه.

**أولا: تعريف النظام الضريبي**

يحمل تعبير النظام في المجال الضريبي مفهومين مفهوم ضيق ومفهوم آخر واسع، ففي مفهومه الضيق: هو مجموعة القواعد القانونية والفنية والتي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من تشريع إلى ربط وتحصيل.<sup>1</sup>

أما في المفهوم الواسع: يمثل كافة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي ترابطها معا وتفاعلها مع بعضها بعض إلى كيان ضريبي معين.

النظام الضريبي هو: الترجمة العملية للسياسة الضريبية، فاختلاف في النظام الضريبي بين الدول قد لا يعني اختلاف السياسة الضريبية لهذه الدول.<sup>2</sup>

ويعرف النظام الضريبي بأنه: مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع والنظام الضريبي.<sup>3</sup>

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف النظام الضريبي بأنه: مجموعة من الضرائب والفرائض التي يلتزم رعايا دولة معينة في زمن محدد بأدائها للسلطة العامة على اختلاف مستوياتها من مركزية أو محلية.<sup>4</sup>

**ثانيا: أسس النظام الضريبي**

تعتمد بنية النظام الضريبي على ثلاثة أسس هي:<sup>5</sup>

**- السياسة الضريبية:**

تلعب السياسة الضريبية دورا هاما في تحقيق الأهداف السياسية المالية باعتبارها إحدى أدواتها، ومع اتساع دور الدولة في توجيه النشاط الاقتصادي فإن تحديد دور السياسة الضريبية يعتبر من أهم أدوات

<sup>1</sup>- يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1996، ص19.

<sup>2</sup>- حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، سنة 2003/2002، ص 20 .

<sup>3</sup>- سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، الطبعة الأولى، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 2007، ص13.

<sup>4</sup>- يونس أحمد البطريق، مرجع سبق ذكره، ص18.

<sup>5</sup>- عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009، ص 139.

السياسة المالية، وذلك بمساهمتها في دفع عجلة التنمية الاقتصادية، حيث تعتبر الاقطاعات الضريبية إحدى العناصر المؤثرة في توجيه النشاط الاقتصادي، كذلك تنوع دور الضريبة بمختلف أنواعها داخل إطار الهيكل الضريبي، يجعل أثر الضريبة يظهر على المجتمع ونمط الاتفاق العام إضافة إلى كون أن الطريقة التي تنتهجها كل دولة في إطار تحصيل ما هي إلا جزء من السياسة المالية والتي بدورها هي جزء من السياسة الاقتصادية للدولة.

#### - الإدارة الضريبية:

ونعني بها مجموعة الأجهزة الإدارية التي تسهر على تنفيذ قواعد التشريع الضريبي عن طريق متابعة فرض الضريبة على المكلفين، وكذا عملية تحصيل تلك الضرائب وعليه فإن إحدى العوامل التي تساهم في نجاح أي سياسة ضريبية تتمثل بلا شك في تواجد الإدارة الضريبية ذات كفاءة والخبرة الميدانية ومرونة العمل.

كثيرا ما نلاحظ أن الدول النامية تلجأ إلى تعديلات في نظامها الضريبي، لكن بعد ذلك يتضح لنا أن الخلل يكمن في ضعف وعدم مقدرة الإدارة الضريبية على مهمة تنفيذ هذه المبادئ، لذلك على الدول النامية أن تهتم أولا بتحسين أداء إدارتها الضريبية، ثم تنتقل بعد ذلك إلى التحولات في التشريعات الضريبية بحيث أنه؛ لا يمكن أن تكون هذه التعديلات مجدية ما لم تكن هناك إدارة ضريبية فعالة.

#### - التشريع الضريبي:

هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين، وهذا من أجل تحقيق أهدافها ويجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف، كما يجب أن تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف والظروف الاقتصادية للدولة.

#### المطلب الثاني: أهداف النظام الضريبي

يبني النظام الضريبي على الأهداف الاقتصادية والاجتماعية له والتي تختلف من نظام إلى آخر، وذلك اعتمادا على وسائل الضريبة التي يجب توفيرها لتحقيق هذه الأهداف، وبالتالي يتكون لنا مفهوما حول أركان النظام الضريبي متمثلا في أهدافه ووسائله.

#### أولا: أهداف النظام الضريبي

يرمي أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف الدولة التي تحدد فلسفتها السياسية وبذلك فإن هذه الأهداف تختلف حسب النظام الاقتصادي السائد، وتتمثل أهداف النظام الضريبي فيما يلي:<sup>1</sup>

**أهداف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية:** أداة مالية تمكن الدولة من تمويل الإنفاق العام بهدف إشباع الحاجات العامة كهدف تقليدي للنظام الضريبي. ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه النشاط الاقتصادي.

<sup>1</sup>- يونس أحمد البطريق، مرجع سبق ذكره، ص 19.

أهداف النظام الضريبي في الدول الاشتراكية: يعتبر أداة مرنة من أدوات التوجيه الاقتصادي ووسيلة من وسائل الرقابة على الإنتاج.

أهداف النظام الضريبي في الدول المتخلفة: يهدف إلى إمكانية تنمية الادخار عن طريق تخفيف العبء الضريبي كتخفيض بنسب الضريبة أو إعفائها تماما. ويهدف إلى الحد من الإنفاق الاستهلاكي الزائد عن طريق فرض ضرائب عالية على بعض السلع غير الضرورية. ويهدف إلى تنظيم ومعالجة بعض المسائل الاقتصادية كالتضخم والتفاوت في توزيع الدخل.

### ثانيا: وسائل النظام الضريبي

نعني بالوسائل مجموعة الأدوات الضرورية لتحقيق أهداف الجباية، وتقوم هذه الوسائل على عنصرين هما: العنصر الفني والعنصر التنظيمي، واللذان يشكلان النظام الضريبي بمفهومه الضيق. ويمكن استعمال وسائل أخرى تمكن من تحقيق هذه الأهداف كإجراءات التحريض الجبائي وهي:<sup>1</sup>

#### 1- العنصر الفني للضريبة:

نقصد به مجموعة الوسائل الفنية المنظمة للاستقطاع الضريبي إن اختيار هذا العنصر بمختلف الوسائل التي سيطبقها الاستقطاع الضريبي، تختلف باختلاف البنية الاقتصادية، وتتأثر بطبيعة العلاقات القائمة بين الهيكل الاجتماعي والهيكل الاقتصادي، فاختيار أشكال مختلفة، وتحديد العناصر الخاضعة لها يأخذ بعين الاعتبار الظروف الاجتماعية والمناخ الاقتصادي. وقد أعتبر أن النظام الضريبي ما هو إلا تعبير عن مجتمع معين، يمكن اعتبار الوسائل الفنية كأدوات عملية ذات صياغة منطقية لمختلف صور الضرائب تجعل من النظام الجبائي أو الضريبي نظاما منسجما، لا مجال فيه لعرض الضرائب بل تتكامل لأجل تحقيق الأهداف المسطرة من خلال قواعد وقوانين واضحة لها طابع الإلزام.

#### 2- العنصر التنظيمي للضريبة:

يقصد به تنظيمات الإدارة الضريبية وتقسيماتها المختلفة من مصالح وتخصصات وظيفية، وكذا تبويب الضرائب وترتيبها من حيث عددها وأنواعها وعلاقتها مع بعضها البعض. إن للعنصر التنظيمي في النظام الضريبي أهمية كبيرة، ذلك لأن أشكال النظام الضريبي الحديث يقوم على أساس فرض الضرائب المتعددة ونبذ الضريبة الوحيدة وما من شك أن التنظيمات الإدارية تزداد حجما كلما ازداد تعقد الكيان الضريبي، وكذا احتياجات تطبيق أحكامه فاقترح أي ضريبة جديدة لابد أن تسبقه دراسة دقيقة لأجل تفادي تفويت فرص التحصيل الإضافي ولا يتحمل الممول أعباء إضافية، ونفس الشيء في حالة اقتراح تخفيض نسبة الضريبة أو إعفائها كليا. كذلك يجب التنسيق بين مختلف الضرائب لتجنب تصدع

<sup>1</sup> - يونس أحمد البطريق، مرجع سبق ذكره، ص 24.



الكيان الضريبي كما يجب مراعاة مبدأ العدالة والمساواة في المجتمع فيتساوى الأفراد في مساهماتهم وبالتالي يتحملون تضحيات متساوية من دخولهم نحو الدولة مقابل الخدمة العامة التي يحصلون عليها.

### 3- إجراءات التحريض الضريبي:

وهي واحدة من الطرق التي تستعملها الدولة لتشجيع الممولين إلى المبادرة في الاستثمارات التي تساهم في إنعاش الاقتصاد الوطني، كما تعتبر إجراءات التحريض من الوسائل الفنية لتشجيع الاستثمار سواء من المستثمرين المحليين أو الأجانب، تتخذ هذه الإجراءات أشكالاً مختلفة نورد منها مثلاً: التخفيض الضريبي، الإعفاء الضريبي الجزئي، الإعفاء الضريبي الكلي أو المؤقت. كما أن نجاح هذه الإجراءات مرهون بتوفير البيئة الملائمة والمشجعة لتنشيط الديناميكية الاقتصادية وحتى الاجتماعية.

### المطلب الثالث: محددات النظام الضريبي

هناك الكثير من الدراسات المتعلقة بتحديد ملامح النظام الضريبي الجيد .

#### 1- مؤشر vito.tanzi للنظام الضريبي الجيد:

يحدد فيتو تانزي مؤشرات أساسية يمكن اعتمادها لتصميم نظام ضريبي فعال:<sup>1</sup>

##### 1.1 مؤشرات التركيز:

ويقضي هذا المؤشر بأن يأتي جزء كبير من إجمالي الإيراد الضريبي من عدد ضئيل نسبياً من الضرائب والمعتلات الضريبية، لأن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة والتنفيذ . فتجنب وجود عدد كبير من الضرائب وجداول المعتلات إيرادات محدودة يمكن أن يؤدي إلى تسهيل تقييم آثار التغييرات السياسية وتفاذي خلق الانطباع بأن الضرائب مفرطة.

##### 2.1 مؤشر التشتت:

ويتعلق الأمر إذا كانت هناك ضرائب قليلة الإيرادات وإذا كانت موجودة هل عددها قليل فمثل هذا النوع من الضرائب يجب التخلص منه سعياً لتبسيط النظام الضريبي دون أن يكون له أثر على مردودية النظام.

##### 3.1 مؤشر التآكل:

ويتعلق الأمر بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة لأن إشباع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبياً وإذا ابتعدت الضريبة الفعلية عن

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة ، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004) ، أطروحة دكتوراه دولة مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص 15.

الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات والأنشطة والقطاعات فان ذلك يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي وهناك ما يدعو إلى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات ما من شأنه أن يخفض من التهرب الضريبي

#### 4.1 مؤشرات تأخرت التحصيل:

يتعلق الأمر بوضع أجال التي تجعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في أجالها؛ لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم ولهذا لا بد من أن يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من محاول التأخر في دفع المستحقات .

#### 5.1 مؤشر التحديد:

ويتعلق الأمر بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة وهذا لا ينفى في الواقع إمكانية إحلال بعض الضرائب بخرى .

#### 6.1 مؤشر الموضوعية:

يتعلق الأمر بضرورة جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية؛ بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح للالتزام الضريبي على ضوء أنشطتهم التي يخططون لها ويصب هذا ضمن مبدأ اليقين الذي يقض على حسب آدام سميت بأن تكون الضريبة الملزم بدفعها المواطن محددة على سبيل التقييم دون غموض أو تحكم حيث يكون ميعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب دفعه واضحا ومعلوما للممول وهو ما يمكن الممول من الدفاع عن حقوقه من أي تعسف أو سوء استعمال السلطة من قبل الإدارة الضريبية

#### 7.1 المؤشر التنفيذي:

يتعلق بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل بفعالية وهذا ما يتعلق أيضا بمدى سلامة التقديرات والتنبؤات ومستوى تحصيل للإدارة الضريبية لأنها القائم الأساسي على التنفيذ، فضلا عن مدى قابلية التشريعات للتنفيذ على ضوء الواقع الاجتماعي والاقتصادي.

#### 8.1 مؤشر تكلفة التحصيل:

وهو مؤشر مشتق من المبدأ لأقتصادي في الحياة الجبائية وهذا يجعل تكلفة تحصيل الضرائب أقل ما يمكن حتى لا ينعكس ذلك سلبا على مستوى الحصيلة الضريبية.

2- مؤشرات أخرى لتصميم الأنظمة الضريبية الجديدة: يرى بعض الاقتصاديين أن تصميم الأنظمة

الضريبية وفق مقتضيات الفعالية يمكن أن يتم وفق أسلوبين<sup>1</sup>:

1.2 الأسلوب الأول: وذلك بوضع معايير محددة يجب توفرها في النظام الضريبي وهذه المعايير هي:

- العدالة.

- الوضوح.

- الملائمة في الدفع.

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 16 .

- الاقتصاد في نفقة التحصيل.
  - المحافظة على كفاءة جهاز السوق.
  - عدم التعارض بين الغرائب وأهداف النظام المالي.
- 2.2 الأسلوب الثاني :** من خلال الربط بين النظام الضريبي و الرفاهة العامة للمجتمع حتى وإن كان تطبيق هذا الأسلوب صعبا بالنظر إلى كون نظرية الرفاهية لم تطور و تبين بالشكل الكافي إلا أنه بالرغم من ذلك لابد من الإشارة إلى مجموعة من الأهداف الضرورية لتحقيق الحجم الأمثل للرفاهية هذه الأهداف هي:
- لتوفير الحد الأدنى من الحرية الاختيار.
  - تحقيق أعلى مستوى معيشة.
  - توظيف عوامل الإنتاج الراجعة في العمل.
  - النمو الاقتصادي
  - العدالة في توزيع الدخل.

## المبحث الثالث: ماهية الهندسة الضريبية

إن النظام الضريبي يعاني من أوجه قصور عديدة، الأمر الذي يعني أن هناك حاجة ماسة لإعادة رسم الواقع الضريبي على أسس مستحدثة، وإعادة هيكلته لاحتوائه على الكثير من النقائص والثغرات الموجودة فيه. ومن خلال هذا المبحث سنتعرف على مفهوم الهندسة الضريبية ومختلف المفاهيم المرتبطة بها.

## المطلب الأول: مفهوم الهندسة الضريبية

هناك عدة تعاريف للهندسة الضريبية ومختلف المفاهيم التي ترتبط بها في مجال الضرائب.

## أولاً: نشأة الهندسة الضريبية

الهندسة الضريبية "Tax Engineering" مفهوم مستحدث، مشتق من مفهوم هندسة النظم "Systems Engineering"، ويحتاج تأصيل هذا المفهوم من الناحية العلمية والعملية إلى بذل مزيد من الجهد العلمي المنظم يقوم به فريق من العلماء على أعلى مستوى من الخبرة العلمية والتطبيقية في مجموعة من التخصصات المترابطة في المحاسبة، الضرائب، القانون، العلوم الرياضية وعلوم الحاسب الآلي. وذلك للعمل على صياغة هذا المفهوم وتحديد مضمونه ومقوماته وأدواته، ثم إجراء المزيد من الدراسات العلمية لتطبيقه على مشاكل المحاسبة الضريبية وصولاً إلى حلول ملائمة لهذه المشاكل في ضوء المتغيرات البيئية المحيطة سواء كانت هذه المتغيرات اقتصادية أو سياسية أو اجتماعية.<sup>1</sup>

وبشكل عام فإن هندسة النظم هي عملية فنية وإدارية تستهدف تطويع المعرفة العلمية لخدمة الاستخدامات التطبيقية أو العملية ومقابلة أهداف الأداء الفنية والتكلفية والتنظيمية في ظل الظروف المحيطة والتي تؤثر في بيئة النظام أو تتأثر به.<sup>2</sup>

وتتعلق الوظيفة الهندسية بتطبيق الأسلوب العلمي لمبادئ الرياضيات والمنطق واستخدامها لعلاج المشاكل وتصميم سلع وخدمات تواجه احتياجات وتوقعات المستهلكين.<sup>3</sup>

ولا يقصد بالهندسة هنا ذلك العلم الذي يتعلق بتكوين وحل المعادلات الرياضية والأشكال الهندسية، بل يقصد بها الاستخدام التطبيقي للعلم "Make Practical use of science".

ويقصد بالنظام عموماً مجموعة من العناصر المترابطة والمتفاعلة، والذي قد يتضمن بدوره العديد من الأنظمة الفرعية "Sub-System"، ويتم التفاعل بين وحدات النظام داخلياً أو بين النظام ككل ومحيطه الخارجي يصل إلى درجة الاعتماد المتبادل "Interdependence" وعلى الرغم من أن غاية أي نظام هو تحقيق الاستقرار والثبات النسبي في مواجهة المشاكل التي ترتبط، إلا أن ذلك لا يمنع من قابلية النظام للتغيير والتطوير، بمعنى قدرة النظام على التكيف عن طريق الاستجابة للتغيرات الداخلية والخارجية في ضوء التغذية

<sup>1</sup> - نعيم فهم حنا، دور الهندسة الضريبية في إعادة هيكلة النظام الضريبي، مجلة البحوث التجارية، المجلد 20، العدد 05، يناير 1997، ص 178.

<sup>2</sup> - عبد الحميد عطا إبراهيم، المنازعات الضريبية، الأهرام الإقتصادية، مصر، 1996، ص 82.

<sup>3</sup> - James A Lacbn, Systems Engineering Management, Achieving Total Quality, McGraw-Hill, 1992, pp2.

العكسية التي تمثل تدفق المعلومات بين عناصر النظام من ناحية وبين عناصر البيئة المحيطة من ناحية أخرى. وبذلك يتم الربط بين المدخلات والمخرجات في عملية ديناميكية مستمرة مما يسهم في تحسين كفاءة النظام وقدرته على إجراء التعديلات اللازمة للتكيف مع ظروف الحال في إطار النظام نفسه دون حاجة إلى نظام جديد على أسس مختلفة وهو ما يحقق مرونة النظام وتوافقه مع الظروف المحيطة.

### ثانياً: تعريف الهندسة الضريبية

إن مفهوم الهندسة الضريبية يعني في الواقع إعادة هيكلة النظم الضريبية من خلال دراسة وتحليل مكونات النظام الضريبي لتحديد مدى ملائمة كل عنصر للبيئة والواقع الذي يتعامل معه هذا العنصر وتحديد وبحث مدى إمكانية تغيير مكونات هذا النظام بما يتناسب مع التغيرات المستمرة في عناصر البيئة المحيطة به.<sup>1</sup>

فالهندسة الضريبية تقدم باستمرار آليات جديدة لحل المشاكل الضريبية وفقاً لأسس ديناميكية مبتكرة مع توفير أدوات مستحدثة تساعد على تصميم وتطبيق أدوات جديدة وتقدم حلولاً ابتكارية للمشكلات العملية التي تواجه أي عنصر من عناصر منظمة النظام الضريبي (التشريع، الإدارة الضريبية، الممول). وفي الأخير يمكن تعريف الهندسة الضريبية كما يلي:<sup>2</sup>

الهندسة الضريبية هي: أحد فروع هندسة النظم التي تمثل أسلوباً علمياً يهدف إلى إعادة صياغة هيكل السياسة الضريبية بحيث يتم إعادة تركيب عناصر منظومة النظام الضريبي على أسس جديدة مبتكرة تحقق التوافق والتناغم بين عناصره، وتحقق في نفس الوقت الأهداف الاقتصادية القومية بأقل قدر من التكاليف الاجتماعية في ظل الظروف المتغيرة للبيئة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

وعلى الرغم من أن هندسة النظم بدأ تطبيقها أساساً من خلال المشروعات الصناعية والتجارية بهدف تصميم سلع وخدمات تقابل احتياجات وتوقعات المستهلكين وبهدف الملائمة بين دورة حياة المنتج "Product Life Cycle" والتغيرات المستمرة في أذواق المستهلكين وفي تقنيات الإنتاج الحديثة مع الارتفاع في نفس الوقت بمستويات الجودة الكلية "Total Quality". إلا أنه ليس هناك ما يمنع من تطبيق نفس الأسلوب الفني في تصميم نظم الضرائب وسياساتها بالشكل الذي يلائم احتياجات وتوقعات كل من الإدارة الضريبية والممولين، وبشكل يساهم في مساعدة الحكومات على أداء وظائفها الاقتصادية والاجتماعية من خلال توفير القدر الكافي من الإيرادات السيادية اللازمة لتغطية النفقات العامة وتحقيق العدالة الاجتماعية. وهكذا يمكن القول بإمكانية تطوير مفهوم هندسة النظم لينطبق على إعادة هيكلة النظام الضريبي فيما يسمى بالهندسة الضريبية.

1- نعيم فهم حنا، مرجع سبق ذكره، ص 179.

2- فريد النجار، البورصات والهندسة المالية، وكالة الأهرام للنشر والتوزيع، مصر، 1995، ص 05.

### المطلب الثاني: أهداف وخصائص الهندسة الضريبية

تسعى الهندسة الضريبية إلى تحقيق جملة من الأهداف، الأمر الذي يتطلب توافر مجموعة من الخصائص والمقومات التي تتسم بها.

#### أولاً: أهداف الهندسة الضريبية

يمكن القول بأن الأهداف التي تسعى الهندسة الضريبية إلى تحقيقها تتمثل فيما يلي:<sup>1</sup>

- 1- تفكيك عناصر النظام الضريبي ودراسة كل جزء على حدة، ثم إعادة تركيب أجزائه على أسس علمية سليمة بحيث يتم مراعاة ظروف البيئة الداخلية والخارجية.
- 2- مقابلة احتياجات وتوقعات كل من المجتمع الضريبي والحكومة في توفير نظام ضريبي جيد بكفل العدالة ويسهم في تمويل الإنفاق العام بأقل قدر من الأعباء.
- 3- مراعاة عوامل التكلفة والعائد " Cost-Benefit " عند إعداد النظام بهدف تلبية التكاليف الإجتماعية للنظام وتقليل فرص التعديل المستمر في التشريع الضريبي، وهو ما يؤدي إلى تلبية خسائر المجتمع عموماً " Minimize the loss to society ".
- 4- التقييم الذاتي المستمر للنظام " self evaluation " ودراسة آثار التغيرات في الظروف البيئية على النظام وعلى تكلفة تغييره.

#### ثانياً: خصائص ومقومات الهندسة الضريبية

إن تطبيق مفهوم الهندسة الضريبية يتطلب توافر مجموعة من الخصائص والمقومات التي يتسم بها، ويستند إليها ومنها:<sup>2</sup>

#### 1- مراعاة ظروف البيئة المحيطة:

إن مفهوم الهندسة الضريبية يتضمن ضرورة مراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة عند تصميم نظام الضرائب، وهو ما يعني أنه لا يمكن القول بأن هناك نظاماً ضريبياً "معياريًا" أو "تمطياً" أو بمعنى آخر نظام ضريبي دولي يمكن تطبيقه في جميع<sup>3</sup> الظروف والأحوال أو يصلح للتطبيق في جميع الدول. أن النظام الضريبي ليس مجرد مجموعة من العناصر الصماء المجردة، لكنه نظام ديناميكي يتفاعل مع الظروف المحيطة في المجتمع يؤثر فيها ويتأثر بها مما يقتضي مراعاة هذه الظروف جميعها، ولذلك فإن تصميم وبناء النظام الضريبي الجزائري لا يمكن أن يتم بمعزل عن الظروف والعوامل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة ما يعني ضرورة أن ينبع هذا النظام من داخل المجتمع الجزائري حتى يتناسب ويتوافق مع ظروف هذا المجتمع ويحقق دالة الأهداف القومية المنوطة به.

1- نعيم فهيم حنا، مرجع سبق ذكره، ص 180.

2- نعيم فهيم حنا، مرجع سبق ذكره، ص 181.

## 2- توافر نظام متكامل للمعلومات:

إن تطبيق مفهوم الهندسة الضريبية يتطلب توافر نظام جيد ومتكامل للمعلومات بحيث يتم جمع البيانات، تشغيلها، تحليلها، ترتيبها وتقديمها في شكل يسمح باتخاذ قرارات محددة في وقت مناسب. ويرتبط ذلك بما يسمى تكنولوجيا المعلومات "Information Technology" والتي تعني استخدام الحاسبات الآلية والوسائل الإلكترونية الحديثة لتشغيل وتوزيع المعلومات وهو ما يتطلب تحديث الإدارة الضريبية وتحسين كفاءتها باستخدام أدوات ووسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، ولاشك أن تطبيق الرقم القومي سوف يسهم في إمكانية تطبيق هذه الوسائل والأدوات ويوفر نظام اتصالات فعال.

## 3- استخدام طرق وأساليب علمية مستحدثة:

يتطلب تطبيق واستخدام الهندسة الضريبية ضرورة التخلي عن الأساليب والطرق التقليدية واليدوية واستخدام أساليب وطرق علمية مستحدثة سواء في جمع البيانات وتحليلها أو التقرير عنها في مرحلتي الربط والتحصيل مع مراعاة الأبعاد المستقبلية والاتجاهات المتوقعة، ويرى الباحث أن هذه الطرق والأساليب يمكن أن تشمل على سبيل المثال ما يلي:

1.3 في مرحلة جمع البيانات: يتم استخدام بعض الأساليب التالية أو كلها<sup>1</sup>:

- **البحث المسحي "Survey Research"**: وهو أسلوب لجمع البيانات يتم من خلاله الحصول على البيانات مباشرة من الأفراد الذين يمثلون مجتمع الدراسة ويتيح البحث المسحي للحصول على خمسة أنواع من البيانات هي: حقائق، إدراك، آراء، اتجاهات، تقارير سلوكية.
  - **مقابلة النخبة "Elite Interviewing"**: وهو أسلوب لجمع البيانات يتم من خلاله مقابلة الأفراد المختصين الذين يمثلون المصدر الوحيد للمعلومات المتعلقة بموضوع البحث، وتستخدم آرائهم في تفسير بعض النقاط الغامضة وللمساعدة في استشراف المستقبل.
  - **تحليل المضمون "Content Analysis"**: وهو أسلوب يستخدم لجمع البيانات يتضمن التقدير والتقييم والتفسير المنظم لمحتوى وهيكل وسائل الإتصال.
  - **عملية المسح "Scanning Proces"**: وهو تعنى بالبعد الخارجي في بيئة النظام لتحديد الإتجاهات المستقبلية للبيئة الخارجية من خلال عدة خطوات:
- 1- جمع البيانات: ويتم ذلك من خلال مصدرين:

- 1.1 **مصادر داخلية**: تتمثل في الخبراء موضوع البحث وهم هنا مأمورو ومراجعو الضرائب والعاملين عموماً في مجال ربط وتحصيل الضريبة من داخل الإدارة الضريبية.
- 2.1 **مصادر خارجية**: وتتمثل في خبراء من خارج الإدارة الضريبية ويتمثلون في المحاسبين والمراجعين وأساتذة المحاسبة والضرائب بالجامعات وأعضاء مجلسي الشعب والشورى وأعضاء الهيئات والمؤسسات

<sup>1</sup>-James L.Morrison et al, **applying Methods and techniques of Futures Researchs**, Jossey-Bass, London, 1983, pp136-137.

ذوي الصلة بموضوع الضرائب، مثل (أعضاء الهيئة القضائية أعضاء معهد المحاسبين والمراجعين، أعضاء جمعيات الضرائب والمالية العامة،.....إلخ).

2- يتم تشكيل لجنة متنوعة التخصص **"Interdisciplinary"** تكون مهمتها معالجة هذه البيانات مع تحقق الشروط التالية:

1.2 التعامل مع البيانات كلها في مرحلة البداية على أنها لها نفس القدر من الأهمية.

2.2 وضع سلسلة من الأسئلة المحددة والدقيقة ذات البعد المستقبلي.

3.2 البحث عن أجوبة لكل سؤال من المعلومات المتوافرة.

3- استخدام دائرة (دولاب) المستقبلات **"Future Wheel"** وهي وسيلة علمية منظمة تستخدم للتنبؤ بالآثار المباشرة غير المباشرة الناجمة عن حدوث واقعة مستقبلية محددة<sup>1</sup>.

وتقوم على فكرة أن أي واقعة تحدث تخلق سلسلة من الآثار المترتبة على بعضها البعض وهو ما يشبه الموجات المتلاحقة التي يحدثها إلقاء حجر في بركة من المياه.

- في مرحلة معالجة وتشغيل البيانات: وهي المرحلة التي تتوسط مرحلتي جمع البيانات وتحليلها والتقارير عنها وتتضمن هذه المرحلة تحويل البيانات التي تم جمعها إلى مجموعة من الفئات والرموز التي يمكن تخزينها على الحاسب الآلي واستخدامها في التحليل الكمي. وهنا يتم استخدام أحد أسلوبين أو كليهما معا<sup>2</sup>.

- أسلوب الترميز الاستقرائي **"inductive Goding"**

- أسلوب الترميز الاستنباطي **"Deductive Coding"**

- في مرحلة تحليل البيانات: وهنا يتم استخدام مجموعة من الأساليب العلمية التي تساعد في عملية تحليل البيانات واستخراج المعلومات والتقارير عنها لاتخاذ القرارات المتعلقة بالنظام الضريبي، ومن هذه الأساليب:

- المحاكاة **"Simulation"**

- البرمجة الخطية **"Linear Programming"**

- البرمجة غير الخطية **"Non Linear Programming"**

- نظرية المباريات **"Games Theory"**

المطلب الثالث: مراحل وخطوات تطبيق الهندسة الضريبية

إن تطبيق الأساليب المتبعة في الهندسة الضريبية يتطلب إتباع مجموعة من المراحل والخطوات الضرورية في عملية تصميم وإعادة هيكلة النظام الضريبي الجزائري.

<sup>1</sup>-Peter Tufano,How Financial Engineering Canadvance Corporate Strategy, Harvard Business Review,Jan, Feb1996,pp136-137.

<sup>2</sup> -George A.Steiner,andJohnF.Steiner,Besiness,Government and Society,AManagerialPerspective,Text and Cases,7th edition McGraw-Hill, Inc ,N.Y.1994, pp19-23.



حيث تتمثل خطوات تطبيق الهندسة الضريبية فيما يلي:<sup>1</sup>

1- تحديد الأهداف الإستراتيجية القومية الاقتصادية والاجتماعية والسياسية مع تقسيمها إلى أهداف تكتيكية مرحلية.

2- تحديد الدور الذي يمكن أن يلعبه النظام الضريبي في تحقيق هذه الأهداف داخل النظام المالي والاقتصادي عموماً.

3- التشخيص الدقيق لمشاكل، عيوب وأوجه قصور النظام الضريبي الحالي وذلك لمحاولة تلافى هذه المشاكل وعلاج هذا القصور عند بناء وهيكله النظام الضريبي الجديد.

4- بناء وتكوين قاعدة بيانات كاملة عن المجتمع الضريبي الحالي والتشريع الضريبي والإدارة الضريبية للاستعانة بها عند بناء وإعادة هيكلة النظام الجديد.

5- بناء مجموعة من النماذج المتعددة لنظم ضريبية مختلفة تصلح للتطبيق في ظل الظروف السائدة حالياً والمتوقعة مستقبلاً، وفي هذه المرحلة يتم استخدام أسلوب دلفي "Delphi Technique" على النحو التالي:<sup>2</sup>

1- يتم طرح الهيكل المقترح للنظام طرحاً مبدئياً من خلال استقصاء مبسط يكون المطلوب فيه هو إبداء الرأي حول مدى رفض أو الموافقة على ماورد به، ومدى الحاجة إلى تعديل هذا الهيكل بالحذف أو بالإضافة مع مراعاة ما يلي:

1.1 يتم طرح التشريع الضريبي المقترح على المختصين من رجال القانون والفقهاء للتحقق من مدى دستورية ومشروعية بنود القانون الضريبي المقترح.

2.1 يتم طرح الهيكل المقترح للإدارة الضريبية واختصاصاتها وسلطاتها على المختصين من رجال علم الإدارة وكذلك القيادات ذات الخبرة من رجال الإدارة الضريبية ذاتها وتجميع اقتراحاتهم في هذا الصدد.

2- يتم تكوين عدة نماذج مختلفة من الهياكل التنظيمية التي يمكن أن تحقق المتطلبات والمقترحات السابقة.

3- يعاد طرح هذه النماذج لاستطلاع رأي كل من:

1.3 رجال الفقه والقانون.

2.3 المجاسبون ورجال الضرائب.

3.3 عينات منتقاة من الممولين.

وتجميع اقتراحاتهم بالحذف أو الإضافة أو التعديل...، مع حصر النتائج وتحليلها إحصائياً للتعرف على أوجه الاتفاق والاختلاف.

4- يتم تنفيذ اقتراحاتهم التي يرى المختصون من أعضاء اللجنة جديتها وجدواها ثم يعاد طرح هذه النماذج المعدلة مرة أخرى في جولة جديدة.

<sup>1</sup> - فريد النجار، مرجع سبق ذكره، ص11.

<sup>2</sup>-Richard Levin, Charles Kirkpatrick and David Rubin , **Quantitative Approaches to Management**,5th Edition, McGraw-Hill Kogakusha Ltd ,Tokyo, 1982, p132.

5- يتم تكرار تطبيق المنهج السابق حتى يتم الاستقرار على هيكل معين يتصور أنه الأمثل ويتمتع بقدر من الاتفاق العام.

6- يتم في كل جولة من الجولات السابقة طرح ملخص لنتائج الجولة السابقة مع تصحيح ما يكون قد شابها من سوء فهم، وإرفاق أية تفاصيل وإيضاحات تسهم في توضيح ما يكون قد غمض على المشاركين في عملية الاستقصاء من قبل وذلك لمساعدتهم في تعديل مواقفهم طبقاً لهذه التفاصيل والإيضاحات.

بعد هذه المراحل تتبع بالخطوات التالية:

1- يتم تحديد وحساب تكلفة وعائد كل نموذج من هذه النماذج المتعددة، وبناء على ذلك يتم اختيار النموذج الأمثل في ضوء مجموعة من المحددات منها:

1.1 مدى ملائمة للظروف البيئية المحيطة، (البيئة الاقتصادية/الاجتماعية/السياسية...الخ).

2.1 مدى تحقيقه للإيرادات الضريبية.

3.1 مدى تميزه بالاستقرار النسبي لفترة محددة من الزمن دون حاجة إلى تعديل وتغيير.

2- يتم تنفيذ حملة إعلامية لبث المشروع النهائي المقترح للحصول على تأييد ومساندة الجهات صاحبة المصلحة، مع عرض المشروع على مجلس الشعب لإصدار التشريع اللازم.

3- يجب أن يظل الهيكل الحالي المتفق عليه قائماً لفترة محددة لا يتم تغييره إطلاقاً لأي سبب من الأسباب خاصة وأنه من الظروف المتوقعة (يتم الاتفاق على هذه الفترة مثلاً 10 أو 15 سنة كحد أدنى).

4- يجب مراعاة أن تتولى هذه العملية لجنة منتقاة من المتخصصين تكون فريقاً متجانساً من مجموعة من التخصصات المترابطة أو ذات الصلة بالبيئات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

كما يجب أن تكون الجماعات المستقصاة ممثلة ليس فقط لقيادات جميع الفئات في المجتمع، بل أيضاً تكون ممثلة لنوعيات مختلفة ومتعددة فتشمل القيادات السياسية والإدارية والفنية وقطاعات منتقاة من أفراد الشعب والغرف التجارية والصناعية واتحادات العمال والقيادات العمالية والمهنية والأكاديميين والجمعيات الأهلية والإعلاميين

**خلاصة الفصل:**

يتضح أن إعادة الهندسة تتمثل في تحسين أداء المؤسسة عن طريق إجراء تغييرات جذرية في عملية تنفيذ الأعمال، وهي تستدعي رسم حدود المؤسسة و إعادة تجديد المهام والوظائف والمهارات اللازمة لتنفيذها.

إن أي نظام ضريبي يكون له هدف معين يسعى إلى تحقيقه ونظرا لعدم توافق هذا النظام وما تصبو الدولة إلى تحقيقه أدى بالدولة إلى إجراء تعديلات ضريبية ، وإعادة الهيكلة في المنظومة الضريبية، لتطبيقها الهندسة الضريبية التي تهدف إلى إعادة صياغة هيكل السياسة الضريبية. بحيث يتم إعادة عناصر النظام الضريبي على أسس جديدة مبتكرة تحقق توافق بين عناصرها ،وذلك تمهيدا لوضع نظام ضريبي حديث يتماشى و رغبات وطموحات المجتمع من خلال الإصلاح الضريبي وهذا ما سيتم التطرق إليه في الفصل الثاني.

**تمهيد:**

لقد أدت العولمة والاندماج المتزايد للاقتصاديات المحلية مع الاقتصاد العالمي إلى إدراك الحكومات أنه لا يمكن النظر إلى أنظمتها الضريبية بصورة منعزلة ، فالنمو الضخم للأسواق المالية وحركة الاستثمارات المباشرة الهائلة في العالم، والانفتاح المتزايد في التجارة والمدفوعات أعطت جميعها قوة دافعة لحركة الإصلاح

و مع دخول الجزائر مرحلة الإصلاحات الاقتصادية في نهاية الثمانينات من القرن الماضي ، عملت بلادنا على إصلاح سياستها الضريبية قصد إحداث توازن و استقرار في ميزانية الدولة بتقليص تبعيتها لقطاع المحروقات و توسيع الجباية العادية و تخفيف الضغط الضريبي قصد إنعاش النمو الاقتصادي في جميع القطاعات، خاصة تلك التي تنشط خارج قطاع المحروقات .

و على هذا الأساس تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: الإطار النظري للإصلاح الضريبي .
- المبحث الثاني: النظام الضريبي في الجزائر قبل الإصلاح.
- المبحث الثالث: النظام الضريبي في الجزائر بعد الإصلاح.

**المبحث الأول : الإطار النظري للإصلاح الضريبي**

لقد بات الإصلاح الضريبي عنصرا مهما في برامج الإصلاح الاقتصادي والتكليف الهيكلي سواء تلك التي يدعمها البنك الدولي وصندوق النقد الدولي أو التي تنفذ اعتمادا على الجهود الذاتية، فاختلال موازين المدفوعات غالبا ما ترجع أصوله إلى السياسات المالية غير مواتية، وهناك إدراك متزايد بأنه ليس في الوسع إصلاح الاختلالات المالية بمجرد خفض المصروفات، ومن ثم ينظر إلى إعادة النظم الضريبية باعتبارها أمرا حيويا لنجاح كل من السياسات الكلية وسياسات الإصلاح الهيكلي.

**المطلب الأول : مفهوم الإصلاح الضريبي**

للإصلاح الضريبي عدة تعاريف نذكر منها:<sup>1</sup>

الإصلاح لغة هو إزالة الفساد أما اقتصاديا يؤكد الاقتصاديون على أن الإصلاح الاقتصادي يأتي عادة كنتيجة لاستفحال أزمة اقتصادية تنعكس آثارها على البنية الاجتماعية للسكان هذا بالنسبة للدول المتخلفة و هو عكس ما يجري عند الدول المتقدمة حيث يعتبر الإصلاح الاقتصادي فيها وسيلة لتسريع النمو و تطوير التنمية بمعنى فتح آفاق جديدة للإبداع و التقدم العلمي و التكنولوجي.

أما الإصلاح الضريبي هو عملية إحداث مجموعة من التغيرات العميقة و الجذرية على مستوى النظام الجبائي المتبع و يكون نتيجة لمجموعة من الدوافع تختلف في الدول المتقدمة عنها في الدول المختلفة من اجل الرفع من المردودية المالية للنظام الجبائي و الزيادة من فعاليته و يرتبط ارتباطا وثيقا بالظروف الاقتصادية السائدة .

إن الإصلاح الضريبي في الدول المتقدمة هو إستراتيجية لمحاولة إحداث تغييرات نحو الأفضل بينما في الدول المتخلفة هو وسيلة للتخلص من النقائص و السلبيات و سد الثغرات الموجودة في النظام الجبائي .

**المطلب الثاني : أسباب الإصلاح الضريبي**

تعاني الدول النامية بشكل عام من مشاكل بنيوية في الإيرادات الضريبية بدءا من ضعف هيكل النظام الضريبي، وانتهاء بسوء وظائفه، وتشترك غالبية الدول النامية بمشاكل أبرزها:<sup>2</sup>

**1- اختلال الجهد المالي وضعف الجهد الضريبي:**

يشكل الضعف في الجهد الضريبي (الحصيلة الضريبية) مظهرا سلبيا لدى معظم الدول النامية ويمكن قياس هذا الضعف من خلال مفهوم الطاقة الضريبية، والتي تُعرّف بأنها القدرة الإنتاجية للاقتصاد القومي على أساس الأسعار الجارية مطروحا منها الاستهلاك الأساسي. أو بمعنى آخر الحد الأقصى من الإيرادات التي يمكن تحصيلها دون المسّ بالاعتبارات الاجتماعية لدافعي الضرائب . وتتوقف الحصيلة الضريبية على عدة عوامل مثل مستوى الدخل القومي وتوزيعه، وطبيعة الهيكل الاقتصادي القائم، ودرجة اتساع الهوة بين الشرائح الاجتماعية كما يتوقف على الأهداف الآنية والمستقبلية للسياسات الاقتصادية

<sup>1</sup> - سميرة إبراهيم أيوب، صندوق النقد الدولي وقضية الإصلاح الاقتصادي والمالي، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، 2000، ص 106.

<sup>2</sup> - خليل حسين، السياسات العامة، دار المنهل اللبناني، بيروت، 2006، ص 57.

والمالية للدولة.

ويعيد معظم الباحثين الماليين أسباب ضعف الجهد الضريبي في الدول النامية ومنها الدول العربية إلى العديد من الاعتبارات وأهمها:

-انخفاض مستوى الدخل القومي ونصيب الفرد منه بشكل عام، الأمر الذي يؤدي بالتأكيد إلى انخفاض الواردات الضريبية الممكن تحصيلها، فإيرادات الدولة الضريبية تعتمد بشكل مطرد مع مستوى دخل الفرد من الدخل القومي السنوي. فالبلدان التي يكون متوسط دخل الفرد السنوي فيها مرتفعا، عادة ما تكون فيها نسبة الضرائب إلى الدخل القومي أعلى من تلك البلدان التي يكون فيها متوسط دخل الفرد السنوي منخفضا ، ويستنتى من هذه القاعدة معظم الدول الخليجية العربية النفطية

-سيادة النظم الاقتصادية التي تعطي الدور الأكبر للدولة على حساب قوى اقتصاد السوق ، وبخاصة لطرق تخصيص الموارد الاقتصادية.

-عدم مسك دفاتر محاسبية في القطاع الخاص الأمر الذي يصعب معه تقدير نتائج المشروعات.

-كثرة الإعفاءات الضريبية في السياسات الضريبية التي تعتمد عليها الحكومات، وبخاصة تلك الموجهة إلى تحفيز الاستثمارات الأجنبية أو تنمية قطاع معين كالقطاع الصناعي على سبيل المثال،

-اتساع نطاق القطاعات غير المنظمة حيث يكون جانبا كبيرا من المداخل غير مشروعا، وبالتالي بعيدا عن الرقابة الأمر الذي يؤدي إلى ضياع الإيرادات الضريبية من هذا القطاع الذي عادة ما يكون كبيرا.

-ضعف الجهاز الإداري المولج بتحصيل الضريبة ، الأمر الذي يؤدي إلى التهرب والتجنب في دفع الضرائب.

-اتساع التبادلات العينية أي عمليات المبادلات التجارية أو غيرها، لا سيما في المناطق الريفية ، الأمر الذي يؤدي إلى عدم معرفة الأموال والأرباح المتداولة وبالتالي نسبة الضرائب المتوجب دفعها .

## 2-الاختلال في الهيكل الضريبي

يلاحظ في الدول النامية ارتفاع نسبة الضرائب على الإنتاج والاستهلاك والإنفاق والتجارة الخارجية ، ذلك بعكس الدول الصناعية المتقدمة التي تعتمد بشكل أساسي على ضرائب الدخل من العمل أو الربح من الملكية أو فوائد الثروة ورأس المال، وقد توصلت دراسة بهذا الخصوص إلى أن 86 دولة نامية بينها بعض الدول العربية ، أن ضرائب الدخل تصل إلى 30% من مجمل الإيرادات فيما تمثل الضرائب على الإنفاق والاستهلاك 60% من المجموع. كما بيّنت هذه الدراسة أيضا إلى اعتماد هذه الدول بشكل مكلف على الضرائب المتأتية من التجارة الخارجية، وبخاصة الضرائب المتعلقة بالواردات، ويعود ذلك إلى عدم التنوع في القاعدة الإنتاجية ، على اعتبار انه كلما توسعت القاعدة الإنتاجية واحتلت درجات أعلى في عمليات التنمية الاقتصادية كلما انخفض اعتماد الدولة على ضرائب التجارة الخارجية كما يعود إلى سهولة هذا النوع من الضرائب ، وكذلك إلى ازدياد دور التجارة الخارجية في اقتصاديات الدول العربية وانفتاحها على العالم الخارجي.

## 3- ضعف الجهاز الإداري

تعاني معظم الدول العربية من ضعف بنيوي في الجهاز الإداري ما يؤدي إلى نقص المعلومات والبيانات الإحصائية، الأمر الذي ينتج عنه المزيد من عمليات التهرب الضريبي ، علاوة على الفساد وانتشار ظاهرة الرشوة، وهي مسائل تؤدي في مجملها إلى إعاقة مشاريع الإصلاح الضريبي.

## 4- العدالة الضريبية والمعالجة المجترأة

تنتشر ظاهرة عدم العدالة في النظم الضريبية للدول النامية، حيث تتركز معظم الجبايات الضريبية على أصحاب الدخل المحدود، بل وتتركز في كثير من الأحيان على ضرائب المداخل الشخصية الصغيرة (غياب العدالة الرأسية)، كما يلاحظ غياب العدالة لجهة مطارح الضريبة ، حيث تظهر الضرائب على الرواتب والأجور بنسب عالية جدا، فيما لا تظهر الضرائب على الأرباح ورؤوس الأموال والمداخل من المهن الحرة (غياب العدالة الأفقية).

## المطلب الثالث: مجالات الإصلاح الضريبي

يعتمد الإصلاح الضريبي على العديد من القضايا التي تتطلب مراجعة دقيقة لكي تكون النتائج على قدر عال من الآمال المتعلقة عليها وأهمها:

1- توسيع مروحة المطارح الضريبية:<sup>1</sup>

يتم توسيع المطارح الضريبية بشكل عام عبر اتجاهين، الأول يعتمد على إيجاد أدوات جديدة لتشمل أنواعا جديدة على المداخل والسلع والاستهلاكية ، أو الضرائب البيئية التي تهدف في الأساس الحفاظ على نظافة البيئة، أو فرض ضرائب على القطاعات غير المنظمة عبر بيانات خاصة تؤثر إلى نوع النشاط ودرجته . أما الاتجاه الثاني فيتعلق بزيادة كفاءة النظام الضريبي الأمر الذي يسمح بالوصول إلى شرائح لم تشملها الضرائب من قبل. وفي الواقع يشكل الخيار الثاني الحل المتمثل لخيارات معظم الدول العربية حيث التهرب الضريبي يشكل مظهرا واسعا في الإيرادات الضريبية.

لقد أظهرت تجارب العديد من الدول النامية أن هنالك علاقة قوية ومباشرة بين توسيع المطارح الضريبية وتدعيم الجهاز الإداري الضريبي، كما يفترض أن يترافق مع توافر الإرادة السياسية لشمول جميع الشرائح الاجتماعية لدفع الضرائب دون الأخذ بعين الاعتبار لأي مظهر آخر كالنفوذ السياسي والثروة التي تتمتع بها بعض الشرائح. إذ يمكن القول انه كلما تضاعف حجم المطارح الضريبية كلما ازداد معدل الضريبة ما يؤدي إلى ازدياد ظاهرة التهرب الضريبي وبالتالي انخفاض الجبايات الضريبية. أما إذا كان الجهاز الإداري الضريبي فعالا وناجحا في أدائه، فيصبح التهرب والتجنب في دفع الضرائب أمرا أكثر صعوبة، ما يعني أن الضرائب سوف تقوم بإحدى وظائفها الأساسية لجهة إعادة تخصيص الموارد وتوجيهها نحو النشاطات التي تنخفض فيها معدلات الضرائب المدفوعة، وهي بشكل عام نشاطات تود الدولة تنميتها وتوسيعها لأهداف

<sup>1</sup> - خليل حسين، مرجع سبق ذكره، ص 60.

اجتماعية أو اقتصادية. وبالتالي يمكن القول أن توسيع الوعاء الضريبي المترافق مع تخفيض معدل الضريبة تعتبر وسيلة ناجعة لإحداث الزيادات في الحصيلة الضريبية المستهدفة .

## 2- ترشيد معدل الضريبة

يقصد بمعدل الضريبة على الوعاء الضريبي تحديد الضريبة المستحقة على هذا الوعاء أو المطرح، وهناك ثلاث مناهج لتحديد المعدلات<sup>1</sup>:

-المعدل النسبي ( الضرائب الجمركية، والقيمة المضافة)

-المعدل التصاعدي ( الضريبة على الدخل والأرباح)

-المعدل التنازلي ( الضرائب على الدخل والأرباح أيضا)

تأتي مرحلة ترشيد معدل الضريبة كخطوة أولى في عملية الإصلاح الضريبي، والمعروف انه كلما زادت معدلات الضريبة زادت التعقيدات والتهرب الضريبي، ولذلك فإن عملية الترشيد في معدلات الضريبة تعني تخفيض هوامش الفوارق بين تلك المعدلات في الهيكل الضريبي، ولقد دلت التجارب العملية في بعض الدول النامية أن هناك ضغوطا كبيرة للقيام بترشيد الضريبة في حال زادت عن العشرة للأداة الضريبية الواحدة، في حين لا توجد مشاكل تذكر في حال كانت في حدود الخمسة بالمائة .

إن أهم متطلبات القيام بعملية الترشيد توفر المعلومات الدقيقة التي تسمح بالتمييز بين المطارح الضريبية الفرعية، وهذا ما تعاني منه معظم الدول النامية لجهة نقص المعلومات والبيانات، ما ينعكس سلبا على هيكل المعدل الضريبي فيها. ففي حالات الضرائب على الاستهلاك وضريبة القيمة المضافة، فإن معدل الضريبة يجب أن يكون معتدلا ويتراوح بين 10% و 20% كحد أقصى، وفيما يتعلق بتجارة التجزئة فإن معدلا اقل من 10% لن يتأتى عنه إيرادات ذات شأن مقارنة مع كلفة جبايتها.

إن الفوارق في معدلات الضريبة على الاستهلاك (السلع والخدمات) يتم استخدامها لهدفين أساسيين هما: تحقيق العدالة بين شرائح المجتمع من جهة وزيادة كفاءة الجهاز الإداري الضريبي من ناحية ثانية. فتحقيق العدالة يعني استثناء السلع الهامة والأساسية من الضريبة وبخاصة السلع الأكثر استهلاكاً من الشرائح الاجتماعية المتواضعة الدخل، وزيادة الكفاءة تتحقق عند فرض الضرب على السلع الاستهلاكية الثانوية ( الكمالية) التي تستهلك عادة من قبل الفئات الميسورة، ومن المفيد أن تصنف تلك السلع في مجموعات وفقا لجهة المستهلكين وفرض ضرائب مختلفة في معدلاتها بحسب ما تقتضي ظروف مرونتها الاستهلاكية. ودلت التجارب أيضا على ضرورة التفريق بين السلع الخاضعة لضريبة القيمة المضافة، وبخاصة السلع المستهلكة من قبل شريحة معينة، كالضرائب التي تفرض على السجائر والتبغ والمشروبات الروحية والتي عادة ما تلاقي قبولا من المجتمع ، باعتبار ان خلفيتها الحماية الصحية.

<sup>1</sup> - خليل حسين، مرجع سبق ذكره، ص 61.



## 3-التناسق بين الأدوات الضريبية

يحتاج الإصلاح الضريبي إلى النظرة الشمولية لمختلف نطاق الإصلاحات، إذ أن العمل على إصلاح جانب معين قد يضر بجانب آخر، لذا فالعملية الإصلاحية تستوجب بالدرجة الأولى نظرة شمولية لمختلف جوانب القطاع إضافة إلى المتابعة والتنسيق بين مختلف أدواته. ومثال ذلك أن إصلاحات نظام الضريبة على الواردات قد تكون له أثارا سلبية على ضريبة الاستهلاك من السلع والخدمات. كما انه من الضروري قبل البدء في الإصلاحات أن يتم التركيز على المراقبة والمتابعة والتدقيق في البيانات والمؤشرات لكي تتلاءم عمليات الإصلاح مع الوقائع ، ولكي تأتي الإصلاحات متوافقة مع متطلبات هذا الواقع. كما أثبتت التجارب التي خاضتها كل من المكسيك وجاميكا واندونيسيا وبوليفيا وغيرها من الدول على أهمية إعطاء الوقت الكافي لعملية تصميم النظم الضريبية ومن ثم تطبيقها، والتمهل للحكم على نتائج تطبيقه قبل أن تتم عملية التقييم الشاملة لعملية الإصلاحات وجدواها العملية. إن نجاح أي خطة إصلاحية توجب على مخططي السياسات الضريبية المراعاة والتنسيق بين الضرائب على التجارة الخارجية والضرائب المحلية على الاستهلاك، فإذا كان الهدف الأساسي من فرض الضرائب على التجارة الخارجية زيادة الإيرادات وحماية المنتجات المحلية فإن فرض ضرائب على السلع والخدمات المنتجة محليا، يوصل للهدف نفسه أي زيادة الإيرادات من دون التمييز بين السلع المنتجة محليا وتلك المنتجة خارجيا، وفي ظل المتغيرات الاقتصادية الدولية لاسيما سياسات العولمة وإلغاء الحواجز الجمركية ، فان غالبية الدول اتجهت إلى فرض الضرائب على السلع المستهلكة بدلا من الضرائب والرسوم على السلع المستوردة، إلا أن النظر بشكل موضوعي إلى هذه المسألة تظهر جانبا سلبيا لجهة كشف الصناعات الوطنية أمام المنافسة الأجنبية، وبالتالي عدم قدرة الكثير من الصناعات المحلية الصمود أمام الصناعات الأجنبية المستوردة التي غالبا ما تكون اقل كلفة للعديد من الأسباب والاعتبارات. ولحل هذه المشكلة لجأت بعض الدول إلى اللجوء لضريبة القيمة المضافة باعتبارها لا تميز بين السلع المحلية والأجنبية ، فالمستهلك في كلتا الحالتين سيدفع الضريبة.

إن استقرار النظام الضريبي يعتبر عنصرا هاما وجاذبا لرؤوس الأموال والاستثمارات الخارجية كما الاحتفاظ برؤوس الأموال المحلية وعدم تهريبها إلى الخارج، لذا يجب عند تصميم السياسة الضريبية التأكد من ملائمة النظام الضريبي المحلي والأخذ في الاعتبار السياسات الضريبية المعمول بها في الدول المصدرة لرؤوس الأموال وكذلك الدول المستوردة لها.

## 4-إصلاح الجهاز الإداري للضريبة

دلّت التجارب الدولية على أهمية التنسيق بين مستوى الإصلاحات الضريبية وبين فاعلية الجهاز الإداري وقدرته على التكيف السريع في الأداء، إذ أن مقدرة الجهاز الإداري على التصحيح والتكيف يعتبر العنصر الحاسم في الإصلاحات الضريبية المنشودة لأي مخطط إصلاحي.

فالعلايات الإصلاحية يمكن أن تقسم إلى ثلاث مراحل<sup>1</sup>:

- البيئة القانونية لجهة تحديد الوعاء الضريبي ( أي تحديد من تقع عليه الضريبة)

- تقييم وتحديد حجم الضريبة وفقا للأنظمة والقوانين المقررة والمعمول بها.

- جباية الضريبة المستحقة على المكلف بها.

إن دور الجهاز الإداري للضريبة في كل مرحلة من هذه المراحل يعتبر عاملا أساسيا ومهما، إذ أن أي خلل في إحداها سيؤدي إلى خلل العملية برمتها وبخاصة المرحلة الأخيرة المتعلقة بعملية وآلية الجباية.

ومن الأسباب الرئيسة لعدم الالتزام بدفع الضريبة تعقيد الإجراءات المتعلقة بالجباية ودفعها، وبهذا فإن تعقيد الإجراءات يؤثر سلبا على تقييم الضريبة وزيادة العبء في تحديدها وتحصيلها، ولذلك إن تبسيط الإجراءات من شأنه تخفيف العبء الإداري ومرونة سير العمل وفعاليتها وجدواه الإنتاجية.

كما يلعب التقدم التكنولوجي دورا أساسيا في تحسين أنجاز المعاملات الضريبية إن للجهاز الإداري أو المكلفين به، فقد لجأت الكثير من الدول المتقدمة والنامية على حد سواء إلى مكثنة العمليات الضريبية، إذ أصبح متوفرا الاتصال بشكل دائم بين المكلفين والجهاز الإداري، ما يتيح سهولة ومرونة العمل، كما يتيح تقليص الإجراءات وسرعة إنجازها بالشكل والكيفية التي تتوافق مع الجدوى الاقتصادية للضريبة.

كما يُستدل من بعض التجارب الدولية، أن أنجع وسيلة لتحصيل الضرائب هي إجرائها في موضعها الأساسي، أي تحصيلها من المصدر الأساسي لها عبر حسومات الأجر وفوائد رؤوس الأموال على سبيل المثال. وقد حققت كل من تايلاند وغانا نجاحات ملفتة في هذا الشأن إذ تمكنتا من تحصيل 50% من الدخل الشخصي. كما حذت تركيا المسار نفسه في العام 1994 إذ تمكنت من زيادة وارداتها الضريبية 30%.

ومن الآليات التي أثبتت نجاحا، ترك تقييم الضريبة للمكلفين، شرط أن تتم العملية وفقا لقوانين شفافة وواضحة الأمر الذي يؤدي إلى عدم التماس مع الموظفين والتقليل من التهرب الضريبي والمساعدة على التخفيف من بيئة الفساد الإداري الضريبي، إلا أنه يُعاب على هذا الأسلوب خفض الإيرادات الضريبية الناجمة بشكل أساسي عن ميل المكلفين إلى تخفيض قيمة الضريبة المستوجبة، إلا أن الرقابة اللاحقة على الكشوفات يمكن أن تساعد في حل بعض جوانب هذه المشكلة.

إن إصلاح نظام الحوافز والعطاءات والأجور للجهاز الإداري الضريبي يساعد في القضاء على ظاهرة الفساد المنتشرة في هذا القطاع في معظم دول العالم، كما أن تشديد العمليات الرقابية وتطبيق العقوبات أمر من شأنه تفعيل العمل الإداري لجباية الضريبة، أي بمعنى إن تطبيق مبدأ الثواب والعقاب في هذا المجال أمر من شأنه تسوية العديد من المشاكل الإدارية التي تعاني منها معظم الأجهزة

<sup>1</sup> - خليل حسين، مرجع سبق ذكره، ص 62.

الضريبية في العالم.

إن توافر الإرادة السياسية في مطلق نظام سياسي هو المفتاح لنجاح أي عمل تود الحكومة القيام به. لذا إن منع التدخلات السياسية في الجهاز الإداري للضرائب هو أمر أساس لنجاح هذه الإدارة. كما أن على الحكومة أن تبذل الجهود المضاعفة في الشأن الإعلامي والإعلاني عن أي مشروع إصلاح ضريبي لكي تقنع المجتمع والمكلفين به، باعتبار أن الإقناع والافتتاح هو المدخل أيضا للحد من التهرب والتجنب الضريبي.

## المبحث الثاني: النظام الضريبي في الجزائر قبل الإصلاح

يعتبر النظام الجبائي الجزائري من الأنظمة الحساسة التي يجب على الدولة أن تولي عناية كبيرة بها، لما لها من ادوار فعالة في جوانب عدة سواء الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية أو المالية، وتكمن هذه الأهمية في أنه من أكثر الوسائل التي تلجأ إليها الدولة لتحصيل الموارد المالية والإيرادات العادية لتمويل الميزانية العامة.

### المطلب الأول: بنية النظام الضريبي الجزائري

يتميز النظام الجبائي الجزائري بوجود نوعين من الجباية وهما الجباية البترولية والجباية العادية وتتمثل فيما يلي:<sup>1</sup>

**أولا الجباية العادية:** تشمل الضرائب التي تخضع لها العوائد المترتبة عن نشاطات اقتصادية غير بترولية، وتشمل الدخول الجبائية المترتبة عن دخول مباشرة كالمرتبات والأجور ودخول المهن الحرة والمهن الصناعية والتجارية أو المهن غير تجارية يطلق عليها الضرائب على الدخل الإجمالي والضرائب التي تفرض على أرباح الشركات بالإضافة إلى الرسوم التي منها الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني والرسم العقاري.

**ثانيا الجباية البترولية:** ظلت الجباية البترولية تمارس دورا هاما في الاقتصاد الوطني إلى حد اليوم بسبب إيراداتها الكبيرة، التي تصرف في تغطية نفقات الدولة أو من ناحية توجيه عائداتها للاستثمارات الإنتاجية. تمتاز الجباية البترولية بخصائص مختلفة مقارنة بالضرائب الأخرى ذلك لتنوع أصناف البترول ووجود طرق استغلال مختلفة لهذه المادة وأسعار تكلفة خاصة وكذا الوضعيات المختلفة لحقول البترول.

**مكونات الجباية البترولية:** تضم الجباية البترولية الجزائرية نوعين من الاقتطاعات.

**1. الإتاوات على أرباح النشاط البترولي:** تعد كضرائب على إنتاج المحروقات الغازية والسائلة تحدد

نسبتها بـ 20% من السعر المرجعي تدفع هذه الضريبة قبل اليوم العاشر من الشهر الموالي المكلفون بها ملزمون بالتصريح لإنتاجهم بالشهر السابق المتعلق بهذه الضريبة أما التسديد فيتم كل ثلاثة أشهر وتحسب على أساس الكمية المنتجة والثلث الأساسي الذي تطرحه وزارة الطاقة.

**2. الضرائب المباشرة على أرباح النشاطات البترولية:** وتشمل جميع الأرباح المحققة من طرف الشركات

البترولية التي تقوم بالنشاطات كالبحت وتسويق المحروقات السائلة والغازية، والريح هو الفرق بين

<sup>1</sup> - منور أوسريز، محمد حمو، جباية المؤسسة، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص 81.

السعر المرجعي وتكلفة الإنتاج ويقدم المكلفون بالضريبة إقرارا متعلقا بها قبل 01 أبريل من السنة المالية لسنة تحقيق الربح، وتكون على شكل أقسام شهرية مع وجوب الوفاء بها كاملة قبل 31 مارس من السنة الجديدة.

لقد أثر بالسلب التدهور الحاصل في السوق العالمية البترولية على الحصيلة الجبائية الجزائرية من البترول وذلك في فترة الثمانينيات، حيث كانت الدول المصدرة لهذه المادة تسعى لتحقيق أكبر قدر من الإيرادات المالية، وذلك برفع الإنتاج مما جعل ذلك ينعكس مباشرة على الأسعار.

ولهذا عمدت الجزائر كدولة مصدرة للبترول إلى استخدام الجباية استخداما عقلانيا بحيث أعادت للجباية العادية دورها الأول. وهو تغطية النفقات العامة وأصبح رفع إيراداتها شغلا شاغلا للحكومة، وخصصت الإيرادات الجبائية البترولية في توزيع القاعدة الإنتاجية للبلاد، ورغم كل هذا لازال النظام الجبائي الجزائري في حاجة إلى مراجعة قصد تحسين الحصيلة الجبائية.

### المطلب الثاني: مكونات النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاح

تميز النظام الجزائري بعد الاستقلال بأنه نفسه الذي أستخدم خلال فترة الاستعمار الفرنسي رغم الإصلاحات التي قام بها النظام الجبائي الفرنسي سنة 1949، لم تمتد هذه الإصلاحات إلى النظام الجبائي الجزائري في تلك الفترة لعدم قبولها من المجلس الوطني.

النظام الجبائي قبل الإصلاحات سنة 1992 كان يضم ثلاث عائلات من الضرائب:<sup>1</sup>

#### 1- الضرائب على الدخل: وتشمل الأصناف التالية:

- المدخولات الواردة من النشاط الصناعي والتجاري يخضعون للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.
- مدخولات المهن غير التجارية تخضع للضريبة على الأرباح غير التجارية.
- المداخل المنقولة تخضع للضريبة على الدخل ورسم الودائع والكفالات .
- المداخل العقارية تخضع للرسم العقاري على ملكية البناء.
- الأجرور والمداخل تخضع لضريبتين الأول مقتطع من طرف المستخدم الأجير وهو ضريبة على الرواتب والأجرور والنفقات الدائمة والثاني مقتطع من المستخدم وهو الدفع الجزافي لكل مداخل الشخص الطبيعي الصافي من الضرائب المحددة لهم ما عدا الأجرور الملزمة من الأشخاص الطبيعيين الذين عندهم الإقامة العادية الجزائر.

- الرسم على النشاط الصناعي والتجاري.

- الرسم على النشاط غير تجاري.

#### 2- الضرائب على النفقات:

<sup>1</sup> بين أعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة حسب تعديلات قانون المالية 2010، دار هومة للنشر، الجزائر، 2010، ص ص 43، 44.

الرسم على رقم الأعمال: بعد الاستقلال قامت الجزائر بإتباع نظام الرسوم على رقم الأعمال بهدف تطوير اقتصادها ولكن هذا النظام لم ينجح في تحقيق الهدف المسطر له، باعتبار أنه يتضمن عدة سلبيات نذكر منها أن مجال تطبيقه محدود بالإضافة إلى وجود رسمين وهما:

- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج: ويتعلق بعمليات البيع وتسليمات للذات، الواردات المسلمة للخاضعين للرسم الوحيد الإجمالي عند الإنتاج (منتجين، مقاولين) وينتج في هذا عيب جوهري يتمثل في أن تطبيق هذه الضريبة يبقى صعبا ومحدودا. إن وعاء الضريبة يتطلب استعمال عدد هام من النسب (17نسبة) تتراوح ما بين النسبة المنخفضة 7% إلى النسبة الخصوصية 80% هذه النسب لا تعكس الثقل الضريبي الحقيقي الذي يقع على كاهل المستهلك.

- الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات: مجال تطبيقه واسع جدا يشمل الخدمات بصفة عامة وعمليات البيع والاستهلاك الفوري وكذلك أدوات الفن، العروض، الألعاب والترفيهات من كل نوع الخدمات الأخرى كالبنوك والتأمينات ويتضمن هذا الرسم عدد هام من النسب (08) تتراوح ما بين 2% إلى 50% لكنه رسم جامع دون إمكانية الخصم حيث أنه يحتسب ويحصل على مبلغ كل إيراد خاضع للرسم وبالفعل فإن الخدمات المتتالية المنجزة تكون خاضعة للرسم بمناسبة انجاز كل واحد منها مع إمكانية المكلف الذي يدفع الرسم على الإيراد من خصم الرسم الذي يدفعه مؤدي الخدمات السابق.

3- الضرائب على رأس المال (حقوق الطابع والتسجيل): تسمى حقوق التسجيل بصفة عامة كل العقود العمومية أو الخاصة المقدمة بمكاتب التسجيل والمتعلقة بنقل الملكية إما بمقابل أو مجانا، فعملية نقل الملكية تخص بيع العقارات والمنقولات أو التنازل عن الحقوق فيما يخص النقل بمقابل، أما النقل المجاني للملكية يخص ملكية الأموال المنقولة أو العقارات التي تملية نية التبرع بدون مقابل لصالح المستفيدين. أما فيما يخص حقوق الطابع فهي تتكون من: طوابع أساسية، طوابع المخالصة و طوابع أخرى متعلقة بالوثائق الإدارية.

### المطلب الثالث: مميزات النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح

كان النظام الجبائي الجزائري ما قبل الإصلاح لا يتلاءم مع المستجدات الاقتصادية والاجتماعية للجزائر، لكونها كانت تسوية لعوائق تقنية وهيكلية، عرقلته عن أداء وظائفه بشكل فعال إضافة إلى عدم تماشيه مع معطيات ومتطلبات الأوضاع خاصة عند توجه الاقتصاد السوق الحر، كما أن هيكل النظام الجبائي في حد ذاته لا يخدم إستراتيجية الاستثمار على مستوى المؤسسات الاقتصادية.

أولا مميزات التشريع الجبائي قبل الإصلاح : من أهم مميزات التشريع الجبائي الجزائري قبل الإصلاح ما يلي:<sup>1</sup>

<sup>1</sup>سهم كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر، أم البواقي، الجزائر، 2011، صص 12، 13.

**1- تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي:** النظام الضريبي الجزائري معقد نتيجة الضرائب وتعدد معدلاتها مقارنة مع معدلات ضريبية في بعض الدول بالإضافة إلى اختلاف مواعيد التحصيل، وهو ما زاد من العبء الضريبي على المكلفين، فمثلا في الجزائر كانت تقدر الضريبة على أرباح الشركات ب: 55% عام 1988 في حين أنه في الولايات المتحدة الأمريكية كانت تقدر ب: 35%، فالضرائب على الدخل وحدها كانت تسعة والضرائب على الإنفاق أربعة وغيرها من الضرائب على رقم الأعمال كانت تضم 18 معدلا والسلم الضريبي على المرتبات والأجور لسنة 1985 يضم 20 معدل لكل فئة مما يولد في النهاية 60 معدلا لوجود ثلاث فئات مأخوذة بعين الاعتبار، وهذا العبء هو عامل من العوامل التي ساهمت في غياب التوازن المالي للمؤسسات.

**2- الضغط الجبائي المرتفع:** يعبر الضغط الضريبي عن نسبة الاقتطاع الضريبي مقارنة بالنتائج المحلي الخام، وهو إحدى المؤشرات المستخدمة لتقييم الأنظمة الضريبية بسماحه بالمقارنة بينهما، فضلا عن ارتفاعه فوق مستويات معينة يمكن أن يكبح النشاط الاقتصادي.

إن ارتفاع الاقتطاعات الضريبية والمولدة للضغط الجبائي المرتفع تفسره أن الدولة الجزائرية كانت دولة متدخلة، أي تتدخل في النشاط الاقتصادي والاجتماعي مما يتطلب موارد مالية كبيرة خاصة الجبائية لتغطية أدوار الدولة المتعددة وأن الدولة كانت تعتمد على اقتصاد مخطط والعدالة الاجتماعية، لتفادي تراكم الثروة لدى الخواص.

**3- عدم وضوح النص التشريعي الضريبي:** الذي يمكن أن يتجلى إما النقص في القانون الضريبي أو وجود عبارات مبهمّة والتي تسمح في وجود اختلاف في التفسير سواء من طرف المكلف أو الإدارة الضريبية.

**4- التعارض وعدم التنسيق بين القوانين الضريبية:** يقصد بالتعارض في القوانين وجود تضارب بين النصوص القانونية وهنا تجدر الإشارة إلى أن التعارض في القوانين يتخذ صورتين إما تعارض داخلي وهو الذي ينشأ بين نص ضريبي ونص ضريبي آخر، وإما خارجي وهو الذي ينشأ بين أحد نصوص التشريع الضريبي ونص آخر من نصوص القوانين الأخرى التي تنظم شؤون مالية واقتصادية، مما يحمل المكلف عبء ضريبي واحد لأكثر من مرة .

**5- قلة الاهتمام بالضرائب المباشرة:** إن ارتفاع نسبة التهرب الضريبي وانخفاض الوعي الضريبي عند المكلفين وضعف الهياكل الإدارية وحالة القطاع الخاص وصعوبة تقدير حجم الدخل الفردي كلها أسباب أدت إلى ضعف الحصيلة الخاصة بالضرائب المباشرة خاصة في الدول المتخلفة رغم أنها مصدر رئيسي يمكن من خلاله تمويل الخزينة العمومية أي الضرائب على الدخل تكاد تكون منعدمة منه وهذا بسبب عدم إخضاع هذا الأخير للضرائب المباشرة، كذلك يرجع قلة الاهتمام بهذا النوع من الضرائب إلى كثرة الإعفاءات والتخفيضات قصد تشجيع الاستثمار، إلا أنها باءت بفشل كبير وكلفت الخزينة العمومية خسائر كبيرة نتيجة المبالغة فيها، إذ تعتبر هذه الإعفاءات ثغرة تقلت منها موارد مالية هامة، وكذلك استعمال النفوذ السياسي

وهو أن الطبقة الغنية تؤثر على الحكومات وتمنع فرض ضرائب على الدخل وهذا لحماية مصالحها وبالتالي يتحول العبء الضريبي على الطبقات الفقيرة.

**6- نظام ضريبي يعتمد على الضرائب الغير مباشرة:** في حالة عجز الميزانية تلجأ الدولة إلى رفع نسب الضرائب غير مباشرة لتغطية هذا العجز الذي يوضح اعتماد الدولة على هذا النوع من الضرائب وكذلك يرجع اهتمام الدولة بهذا النوع من الضرائب نتيجة ضعف الحصيلة الضريبية على العموم وضعف مداخيل الأفراد واستحالة اللجوء إلى الضرائب غير مباشرة وأيضا لوجود صعوبة من الناحية السياسية في فرضها لقوة ونفوذ أصحاب المداخل الوفيرة في أجهزة الدولة، أضف إلى ذلك الصعوبات الفنية التي تتعلق بعدم وجود محاسبة منظمة للأفراد خاصة مما يسهل من عملية التهرب الضريبي.

**7- تفشي ظاهرتي الغش والتهرب الجبائين:** لقد ساهم في تنامي ظاهرتي الغش والتهرب الجبائين غياب الوعي الضريبي، ضعف الإدارة الضريبية نتيجة تدني المستوى التعليمي لموظفيها، إلى جانب عدم استقرار التشريع الجبائي وزيادة الضغط الضريبي على المكلفين مما دفعهم إلى إتباع مختلف السبل لتفادي تسديد ما عليهم من ضرائب، وقد قدرت مبالغ التهرب الضريبي سنة 1989 بحوالي 50 مليار دولار سنويا وهو مبلغ ضخم جدا إذا ما تمت مقارنته بالنتائج الداخلي الإجمالي في ذلك الوقت أين كان حوالي 52 مليار دولار.

**ثانيا مميزات الإدارة الجبائية قبل الإصلاح:** للإدارة الجبائية دور في تطبيق تشريعات النظام الجبائي فجاح أي نظام جبائي يرجع أساسا إلى مدى فعالية ونجاعة الإدارة ومدى صرامتها في تطبيق القانون. وتميزت الإدارة الضريبية بالضعف الناتج عن النقص في الإمكانيات البشرية، من حيث عددها وعدم كفاءتها وعدم كفاية الإمكانيات والوسائل المادية التي كانت دون المستوى المطلوب وتتمثل هذه النقائص في:<sup>1</sup>

**1- الإمكانيات البشرية:** يتجسد ضعفها في مظهرين أحدهما يغطي الجانب الكمي والآخر يغطي الجانب الكيفي:

**1-1- من الناحية الكمية:** أمام الانفتاح الاقتصادي الذي عرفته الجزائر في هذه المرحلة، وما أنجر عنه من زيادة في عدد المشاريع الاقتصادية، كانت النتيجة الحتمية لذلك ارتفاع في عدد المكلفين والملفات المعروضة للدراسة بشكل كبير، لكن هذه الزيادة في عدد المكلفين لم تسايرها زيادة مماثلة من الناحية الكمية لأعوان الإدارة الجبائية، حيث أن هذه الأخيرة وجدت نفسها أمام مهام ضخمة يصعب التحكم فيها من جهة، ومن جهة أخرى فإن الإصلاحات الجبائية التي دخلت حيز التطبيق بالإضافة إلى إعادة تنظيم الإدارة الجبائية التي نشأ عنها المديرية الجهوية للضرائب، ولكن الملاحظ هو عدم التكافؤ بين وظائف هذه الإدارات وإمكانياتها البشرية، إذ سجل في هذا الصدد أن الدراسة التي قامت بها الوزارة على سبيل المثال: وصل عدد الملفات بالنسبة للموظف الواحد إلى 3000 ملف، وحسب دراسة المتفشية العامة للمالية قدرت فيها الحاجة إلى 25000 ألف موظف في الظروف العادية.

<sup>1</sup>منور أوسرير، محمد حمو، مرجع سبق ذكره، ص 88.



إن توفر نظم رقابة فعالة تكشف المخالفات وتفرض العقوبات بجدية، والمشكلة الجوهرية التي تعرقل إلى حد ما إجراء رقابة تكمن في النقص الكبير لعدد المراقبين الذين تتوفر عليهم الإدارة الضريبية، فقد بينت إحصائيات 1992 بأن المصالح المختصة في مجال الرقابة الجبائية على المستوى الوطني تتوفر على 472 مراقبا لـ 499000 مكلف بـ 1038 ملف للمراقب الواحد، مع ما يحمله كل ملف من بيانات وجداول لتستغرق مطالعته والتحقيق في المعلومات التي يحتويها وقت لا يستهان به، فضخامة عدد الملفات مقارنة بالكفاءة الضرورية لمراقبتها يفسر إلى حد كبير الفترات المتباعدة لإجراء حملات الرقابة، سواء العادية منها أو الاستثنائية مما يؤمن بدوره ضمانا للمكلف.

**1-2- من ناحية الكفاءة:** أدت الهجرة الجماعية للإطارات الاستعمارية فجر الاستقلال إلى تعطل وشلل تام للإدارة الجزائرية في شتى المجالات، حيث استوجب شغل المناصب الشاغرة بموظفين قليلي الخبرة والتأهيل مما انعكس سلبا بمرور الوقت على فعاليتها.

إن إنشاء المديرية الفرعية سنة 1985 استوجب عددا كبيرا من الإطارات لتقليد مناصب في غاية الأهمية، وتمثلت الهياكل القاعدية في المتفشيات والقباضات التي تم تسييرها من طرف أعوان إداريين لا يملكون الخبرة اللازمة لإدارة هذه المصالح إذ يفتقرون إلى دراية بالقواعد الأساسية للجباية وكان لهذا أثر بالغ الخطورة نظرا لكون عمليات تحديد أوعية مختلف الضرائب والرقابة تتطلب الخبرة والتجربة من بين العوامل التي ساعد أيضا على عدم اكتمال كفاءة أعوان الإدارة الجبائية، والأغلبية الساحقة منهم تجهل أنواع الضرائب الأخرى والقواعد الخاصة بها وهذا راجع لغياب دورات أو برامج مسطرة من الإدارة لتمكينهم من الإلمام بمختلف أنواع الضرائب تماشيا مع الظروف الاقتصادية الراهنة، كما يرجع هذا الضعف في التأهيل لموظفي الإدارة الجبائية إلى انعدام سياسة محكمة لتكوين الإطارات الكفوة نتيجة النقص في عدد المدارس المتخصصة في هذا المجال.

**2- عدم كفاية الإمكانيات والوسائل المالية:** من بين العراقيل الرئيسية التي تحد من فعالية الإدارة الجبائية تلك، المتعلقة بالإمكانيات والوسائل المادية، هذه الأخيرة تعيق الإصلاحات الجبائية، بالنسبة للمقرات التي يزاوّل فيها الموظفون مهامهم لا يتوفر بعضها على أدنى شروط العمل الفعال والمريح، لكن التحولات الراهنة فرضت على الإدارة الجبائية أن تأخذ المكانة الرائدة والمنوطة بها في الاقتصاد، وذلك بتحسين إمكانياتها ووسائلها، حيث أن السلطات المعنية عمدت في مجال تشغيل الإطارات المؤهلة إلى القيام بجهود من أجل تغطية العجز الحاصل، من خلال تطبيق برامج للتوظيف، فقد تم توظيف 2400 جامعي في الاختصاصات المختلفة لسنة 1990، فيما يخص التحصيل فإن الاحتجاجات لأعوان الملاحظة قد قدرت بـ: 1200 عون بواقع 2 لكل قبضة ضرائب، حيث قدر عدد العاملين بالإدارة الجبائية سنة 1990 بـ: 14803 مستخدما ليصل العدد حسب ما يهدف إليه البرنامج إلى بلوغ 21500 موظف سنة 1995، نسبة زيادة تقدر بـ: 6697 موظف أي 44%.

كما يلاحظ في هذه الفترة أن مشكلة المقرات الإدارية أصبحت في طريق الزوال، حيث قامت الدولة بإنشاء مقرات إدارية تتماشى نوعا ما مع الوقت الراهن، وعلى هذه الحالة يجب على الإدارة السعي الجاد لتحسين كفاءة الموظفين وتكوين إطارات مؤهلة، بتغيير وإعداد برنامج تدريبهم على مختلف المستويات، تجمع بين الجانب العلمي والتطبيقي، وتعتبر هذه الإطارات هي أساس لكل إصلاح جبائي لما تتضمنه من جديد في تطبيق التشريعات بديارية والهام واسعين، ومن أجل تحقيق مرد ودية وفعالية أكبر يفرض ذلك بعض الإجراءات الكفيلة بالوصول إلى ذلك.

### المبحث الثالث: الإصلاحات الضريبية بالجزائر كتطبيق لمفهوم الهندسة الضريبية

إن الإصلاح الضريبي الذي عرفته الجزائر كان نتيجة لعدد من الخصائص السلبية التي سادت النظام الضريبي في الفترة الزمنية السابقة سواء كانت ناتجة عن طبيعة النظام الجبائي السائد آنذاك وارتباطها بعوامل خارجية عنها كنقص الموارد المالية وسياسة الانفتاح الحديثة.

#### المطلب الأول: أهداف الإصلاح الضريبي

منذ سنة 1987 بدأ النظام الضريبي يشهد عدة إصلاحات حقيقية وعميقة، نظرا لتمتعه بنقائص وسلبيات لا تمكنه من أداء الوظائف الموكلة له بشكل فعال، وتهدف هذه الإصلاحات إلى تحقيق غاية رئيسية تكمن في إنعاش الاقتصاد الوطني، وخاصة تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية الاقتصادية، ومن أجل ذلك سطرت الدولة عدة أهداف على مستوى النظام الضريبي تتمثل في العناصر التالية:<sup>1</sup>

**1. تبسيط النظام الضريبي:** إن الهدف من الإصلاح الضريبي هو تبسيط النظام الضريبي سواء فيما يتعلق بالتشريع الضريبي، بحيث أصبحت القوانين الضرورية واضحة ومدعمة بتفسيرات وتحليلات من طرف المختصين، وترتب على ذلك أن النظام أصبح يكتسي أكثر شفافية ووضوح وانعكاس، ذلك ايجابيا على إدارة الضرائب وكذا المؤسسة.

**2. تخفيف العبء الضريبي:** من أهم مساوئ النظام السابق ثقل العبء الضريبي على المكلفين بالضريبة، فقد كان مجحفا في حقهم وكثيرا ما تسبب في اختلال التوازن المالي لهم، لذلك تواجه المؤسسة عدة صعوبات مالية تحد من برامجها التوسعية، إن تخفيض معدلات الضريبة من أهم أسباب تخفيف العبء على المكلف ومن أهم الإجراءات التي اتخذت لتخفيف العبء الضريبي ما جاء في قانون المالية لسنة 1989<sup>(2)</sup>، حيث تم إعادة هيكلة النظام الضريبي في سنة 1992 حيث جمعت بعض الضرائب في ضريبة واحدة وألغيت ضرائب أخرى، وترتب على ذلك تقليص العبء الضريبي على المؤسسة.

**3. إدارة ضرائب فعالة:** إن من شروط نجاح أي نظام ضريبي وجود إدارة ضريبية فعالة تسهر على تطبيقه ومتابعته، لذلك فمن الأهداف الهامة للإصلاح الضريبي هو فعالية الإدارة الضريبية، إنشاء مدرسة وطنية للضرائب وثلاث مدارس جهوية أخرى.

<sup>1</sup> - عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 1995، ص 29

<sup>2</sup> - قانون المالية لسنة 1989

. تعميم استعمال الإعلام الآلي في جميع مصالح الجهاز الضريبي.

- إزالة البيروقراطية وكل العراقيل الموجودة داخل إدارة الضرائب، مما يؤدي إلى كسب ثقة المكلف بالإدارة بالإضافة إلى ذلك ومن أجل تقريب الإدارة من المواطن نظمت إدارة الضرائب أبواب مفتوحة على الضرائب كل سنة، وكذلك طبع كتيبات ومنشورات مختصرة وبسيطة، ولا ننسى أيضا رسائل الاتصال... الخ.

**4. محاربة الغش والتهرب الضريبي:** يعتبر الغش والتهرب الضريبي احد المشاكل الهامة التي يواجهها النظام الضريبي، حيث يؤدي إلى إضعاف مردود ذلك النظام ونقص في التحصيل، وللتخفيف من هذه الظاهرة قام المشرع الجزائري بإصلاحات ضريبية ذات بعد إداري وتشريعي.

**5. تحقيق العدالة الضريبية:** تشكل العدالة الضريبية ابرز اهتمامات المشرعين فمن خلالها يكتسب النظام الضريبي نجاعة ومصداقية لدى المكلفين بالضريبة، ويسعى النظام الضريبي الجديد لتحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين من خلال التوزيع العادل والمنصف للعبء الضريبي ويتضح ذلك من فيما يلي:

- التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين وإخضاع كل طرف منها لمعاملة خاصة، إن هذا التمييز يشكل خطوة نحو الاقتراب من العدالة الضريبية.

- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية، علما أن الضريبة التصاعدية أكثر عدالة من الضريبة النسبية، حيث أنها تراعي مستويات الدخل.

- مراعاة المقدرة التكلفة للمكلف عن طريق الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية، كذلك إعفاء الحد الأدنى للمعيشة.

**6. توجيه النشاط الاقتصادي:** يهدف النظام الضريبي الجديد إلى التحكم في النشاط الاقتصادي وتشجيع الأعوان الاقتصاديين بما فيهم المؤسسات على زيادة الاستثمار، عن طريق منح الامتيازات الضريبية، كاتخاذ سياسة الإعفاء واستعمال بعض التقنيات المحفزة على عمليات الاستثمار وتوسيع المشاريع، وفي هذا المجال يسعى المشرع الضريبي إلى استعمال الضريبة كأداة لتحقيق الأغراض التالية:

- حماية الإنتاج الوطني عن طريق الرسوم الجمركية، وفي هذا الإطار يجب مراجعة معدلات تلك الرسوم حتى تحقق الحماية اللازمة للمنتجات الوطنية، ومن أجل ذلك يجب وضع جدول اقتصادي مفصل لجميع الصادرات لتحديد الحقوق الجمركية اللازمة.

- توجيه الاستثمار نحو النشاطات المراد ترقيتها، وذلك وفق السياسة الاقتصاد المنتهجة.

- تشجيع الأعوان الاقتصاديين بما فيهم المؤسسات على مبادرة الاستثمار، وذلك بفضل التسهيلات والتحفيزات الضريبية.

إن الصرامة في تطبيق القوانين يؤدي حتما إلى التقليل من الغش والتهرب الضريبي، ويترتب على ذلك زيادة الحصيلة الضريبية التي تعمل على دفع وتيرة التنمية الاقتصادية.

**المطلب الثاني: أهم الإصلاحات في التشريع الضريبي والإدارة الضريبية**

لقد جاء قانون المالية لسنة 1991م بعدة إصلاحات ضريبية جذرية باستخدامها مجموعة من التعديلات في المنظومة الضريبية وذلك تجسيدا لمفهوم الهندسة الضريبية قصد عصرنه النظام، فقد تم تأسيس ضريبتين جديدتين على الدخل هما الضريبة على الدخل الإجمالي والتي تفرض على الأشخاص الطبيعيين والضريبة على أرباح الشركات التي تفرض على الأشخاص المعنويين بالإضافة إلى ذلك تم تأسيس ضريبة على الإنفاق العام تتمثل في الرسم على القيمة المضافة و بالتالي فإن تأسيس الضرائب الثلاث تمثل صلب الإصلاح الضريبي لسنة 1991م.

أولا أهم الإصلاحات في التشريع الضريبي: سنتطرق إلى مختلف الضرائب والرسوم التي جاءت بعد الإصلاحات لسنة 1992.

### 1 الضرائب المباشرة وتضم :

#### 1.1 الضريبة على الدخل الإجمالي « IRG » تنص المادة (1) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم

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

وفي هذا التعريف القانوني فان الضريبة IRG تتصف بالخصائص التالية:

- سنوية: ومعنى هذا أن هذه الضريبة تفرض مرة واحدة في السنة.
- وحيدة: بحيث أن الشخص الخاضع لها تجمع كل مداخليه المحصل عليها من خلال ممارسة نشاطه وبالتالي يكون وعاءا ضريبيا واحد يخضع لهذه الضريبة.
- تفرض على الأشخاص الطبيعيين: بحيث نجد أن من أهم المميزات التي تميز الإصلاحات الجبائية لسنة 1992 هو التفرقة بين التكاليف الضريبي للأشخاص الطبيعيين وإخضاعهم لضريبة IRG وذلك حسب أصناف الدخل الممكن الحصول عليها والتكاليف الضريبي الخاص بدخول الأشخاص المعنويين وتعني به الضريبة على أرباح الشركات IBS
- تفرض على المداخيل الصافية: من اجل الحصول على الدخل الصافي تقوم بطرح التكاليف الواجب صرفها من الدخل الخام

وتم اختزال أنظمة الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي في نظام واحد يتمثل في الريح الحقيقي بعد ما كانت ثلاثة(النظام المبسط، النظام الحقيقي، نظام المراقب)<sup>1</sup>

كيفية حساب الضريبة: تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق السلم الضريبي التصاعدي كما هو محدد في القانون العام.

الجدول رقم (01-02): السلم الضريبي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي ابتداءا من سنة 2008

المعدل	شرائح الدخل(دج)
0%	لا يتجاوز: 120.000

<sup>1</sup>المادة (6)،(5) من قانون المالية 2015.

360.000-120.000	%20
1.440.000-360.000	%30
أكثر من: 1.440.000	%35

المصدر: قانون المالية لسنة 2008

**2.1. الضريبة على أرباح الشركات « IBS »** لقد تم إحداث الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 والنظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات لم يفرق بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والخاصة وذلك بفرض الضريبة على أرباح الشركات للمجمل الأرباح والمداخيل المحققة من طرف هذه المؤسسات.

وتنص المادة "135" من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ما يلي<sup>1</sup>:

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

كما تم إحلال معدل موحد نسبته 23% للخضوع للضريبة على أرباح الشركات محل المعدلين 19% و25%<sup>2</sup>.

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

## 2. الضرائب غير المباشرة:

<sup>1</sup>المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

<sup>2</sup> المادة 12 من قانون المالية 2015.

**1.2 الرسم على القيمة المضافة<sup>1</sup> « TVA »** لقد جاءت نصوص مشروع الرسم على القيمة المضافة TVA في قانون المالية لسنة 1992 وهذا تعويضا للنظام المعمول به سابقا والمتضمن الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP) والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS) وتجدر الإشارة في هذا الصدد أن الاستغناء عن النظام السابق كان نتيجة ثلاثة أسباب وهي:

- عجز النظام السابق على إمكانية مسايرة الأهداف الاقتصادية المسطرة  
- كثرة الثغرات في النظام السابق التي تعمل على عرقلة التنمية الاقتصادية.  
- نتيجة اجتياح العولمة الاقتصادية، المالية والجبائية لمعظم دول العالم وانضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة.

حيث امتاز النظام السابق بكثرة المعدلات المعمول بها في الرسم على القيمة المضافة وتعددت إجراءات الإعفاء الممنوحة لبعض قطاعات النشاط الاقتصادي، وذلك بإدخال بعض المبادئ الجديدة حيث تم تقليص عدد المعدلات إلى أربعة معدلات في بداية تطبيقه ثم تخفيضه إلى معدلين حاليا وهما المعدل المخفض 07% والمعدل العادي 17%.

**2.2 الرسم على عمليات البنوك والتأمينات:** هو ضريبة غير مباشرة، تفرض على عمليات المحققة من قبل الهيئات المصرفية وهيئات التأمين، حيث تتمثل هذه العمليات لدى البنوك في استلام الأموال عن الأشخاص وتوجيهها فيما بعد في شكل قروض مالية، أما عمليات هيئات التأمين فتتمثل في إجراء العقود الخاصة بمختلف الأخطار والحوادث سواء كانت، بالإضافة إلى العقود المبرمة ضد الحرائق.

**3.2 الحقوق الجمركية:** إن الهدف من فرض مثل هذه التعريفات الجمركية ليس جبائيا فحسب، بل تستعمل في حماية الاقتصاد الوطني من المنافسة الأجنبية بحيث نجد أن الرسم يفرض على المنتجات الأجنبية المستوردة للحد منها مثلا.

#### 4.2 الرسم الداخلي على الاستهلاك:

ويطبق على الموارد المضررة للصحة كالكحول والتبغ والكبريت... الخ، إلا أن قيمته لا تكون على شكل نسب وإنما على شكل مبالغ بالنسبة للحجم أو الوزن أو المساحة أو الطول والغرض من فرض هذه الضرائب ما هو إلا كبح هذه المنتجات من استهلاكها.

#### ثانيا إصلاح الإدارة الجبائي:

إن إصلاحات التشريعات الجبائية في إطار إصلاح جبائي شامل لا بد أن يكون مرفقا بإصلاحات قاعدية تتمثل في إدخال بعض التنظيمات الجديدة على الهيكل الإداري والعمل على توفير كل الإمكانيات المادية البشرية اللازمة لها.

- فيما يخص الإمكانيات البشرية:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> بن عمارة منصور، مرجع سبق ذكره، ص 42

<sup>2</sup> المرسوم التنفيذي رقم 94/229، الصادرة بتاريخ 1994/10/25.

عانت الإدارة الجبائية من عدة مشاكل فيما يخص الموارد البشرية، منها ضعف في تأطير الموظفين وتدني مستواهم وعدم التكوين الدوري بالنسبة لأغليبيتهم مع المستخدم من أهمية تحصيل الضرائب لهذا عمدت الإدارة الجبائية إلى تحسين كفاءة موظفيها وتكوين إطارات مؤهلة في مختلف المستويات من الجانب العلمي والتطبيقي لتحسين فعالية المصالح الجبائية. لقد اعتبر أيضا الاحتياج في التكوين وفي تحديث وتجديد الأعوان وذلك بتمكين الوسائل للمدرسة الوطنية للضرائب، وبداية من سنة 1998 كلفت بتأمين التكوين المهني ومن مهامها:

- التكوين البدائي لأعوان الضرائب في شروط الدخول المخصصة بالقانون.
- تكوين مستمر بتطوير وتجديد الأعوان على الصعيدين النظري والتطبيقي.

### - فيما يخص تكنولوجيا المعلومات:

يشكل إدخال تكنولوجيا المعلومات الجديدة والاتصال على مستوى الإدارة الجبائية ، مرحلة أساسية فقد أدت إلى تحول حقيقي فيما يخص طرق وكيفيات التسيير وشروط العمل والمردودية ونجاعة الخدمة وهذا تطبيقا لمفهوم الهندسة الضريبية، كما تجسد اللجوء إلى هذه التكنولوجيا المرتكزة أساسا على رقمنة الإجراءات، من خلال تنفيذ إجراءات عديدة تتمثل في:<sup>1</sup>

1- انشاء إطار قانوني من شأنه أن يسمح بالتعرف بشكل أفضل على المكلفين بالضريبة وهذا من خلال تبني التدابير التالية:

- إنشاء رقم التعريف الجبائي وطني، وحيد وثابت، لكل شخص طبيعي أو معنوي ( المادة 41 من قانون المالية لسنة 2006).

- إعداد مراجع وطني لمجموع المكلفين بالضريبة.

- تأسيس صحيفة جبائية تتضمن مجموعة المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة(المادة 43 من قانون المالية لسنة 2006).

- اعداد بطاقة مغناطيسية لفائدة المستوردين.

- توسيع طريقة دفع الضرائب والرسوم عن طريق الاقتراع أو الدفع في الحسابات البنكية (قانون المالية لسنة 2008).

2-وضع الإجراءات الذاتية (jibayati): يمر تحسين نوعية الخدمة المقدمة للمكلفين بالضريبة، حتما بتطوير الإجراءات عن بعد.في هذا السياق ومنذ تاريخ 21 جويلية 2013 فتحت المديرية العامة للضرائب موقع(www.jibayati.dz) المخصص للمكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات من أجل القيام بتصريحاتهم الشهرية.

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، المتاح على الرابط: <http://www.mfdgi.gov.dz>



3- إنشاء بوابة إلكترونية مخصصة لإثبات رقم التعريف الجبائي: تم وضع في متناول الإدارات والمؤسسات والهيئات العمومية والمتعاملين الاقتصاديين وكذا عامة الناس، بوابة إلكترونية تحت عنوان (<http://nif.mfdgi.gov.dz>) والتي تسمح بإثبات رقم التعريف الجبائي المقدم من طرف المكلفين بالضريبة.

#### - فيما يخص هيكل الإدارة الجبائية:<sup>1</sup>

عمد المشروع الجزائري من خلال هذا الإصلاحات إلى إعادة التنظيم الإداري والهيكلية الإدارية سواء بالنسبة لمصالحه الداخلية أو الخارجية. تم إنشاء إدارة جبائية موحدة وعلى رأسها المديرية العامة للضرائب التي أصبحت لها الاستقلالية التامة في تسيير وسائلها وموظفيها، كما أصبحت لكل ولاية مديرية مستقلة لها مع بقائها تحت الوصاية التوجيهية والتنسيقية والرقابية للمديرية الجهوية، وأصبح لكل مديرية ولائية ثلاث مديريات فرعية وهي:

-المديرية الفرعية للوسائل

-المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل

-المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة

في إطار تحديث الإدارة الضريبية وعصرنتها، شرع في الانتقال من نمط إداري أفقي حسب الوظائف (التسجيل، التحصيل، المنازعات والرقابة...) إلى نمط إداري عمودي من حيث فئات المكلفين إذ سيتم استحداث الهياكل التالية:

**1-مديرية كبريات المؤسسات:** تتكفل هذه المديرية بتسيير المكلفين الكبار وهم:

-المكلفين الذين يتجاوز رقم أعمالهم 100 مليون دينار جزائري سنويا

-المؤسسات البترولية

-المؤسسات الأجنبية

-مجمع المؤسسات

وتنظم مديريةية كبريات المؤسسات في خمس مديريات فرعية وهي:<sup>2</sup>

-المديرية الفرعية لجباية المحروقات

- المديرية الفرعية للتسيير

-المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

- المديرية الفرعية للتحصيل

<sup>1</sup>-منور أوسرير ومحمد حمو، مرجع سبق ذكره.ص90.

<sup>2</sup>المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006



-المديرية الفرعية للمنازعات

**2-مركز الضرائب:** تم إنشاء مركز الضرائب استجابة لضرورة تحسين التسيير والرقابة الجبائية للمؤسسات المتوسطة والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للنظام الحقيقي، وكذا أصحاب المهن الحرة الذين يتجاوز رقم أعمالهم ثلاثة ملايين دينار جزائري(3.000.000دج).ويعتبر مركز الضرائب الملجأ الوحيد للممول، حيث يقوم هذا المركز بأعمال التسجيل متابعة التصريح، التحصيل وإحصاء الإيرادات، يتم تقسيم مركز الضرائب حسب معيار عدد الملفات الجبائية إلى ثلاثة أصناف:

-مركز الضرائب من الصنف الأول: لعدد ملفات جبائية يفوق 8000 ملف جبائي

-مركز الضرائب من الصنف الثاني: لعدد من الملفات الجبائية يتراوح ما بين 4000 و8000 ملف

-مركز الضرائب من الصنف الثالث: لعدد من الملفات الجبائية أقل من 4000 ملف جبائي

**3- مركز الضرائب الجوارية:** وهي مراكز خاصة بصغار الممولين الخاضعين للنظام الجزافي الذين يقل رقم أعمالهم عن ثلاثة ملايين دينار جزائري ويضم ثلاثة مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين والمصالح هي:

-المصلحة الرئيسية للتسيير

-المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

-المصلحة الرئيسية للمنازعات

**4-متفشيات مختصة:** وهي متفشيات مختصة في العقارات، المنقولات، المعادن النفيسة، التبغ، الجبائية المحلية.

### المطلب الثالث: أهم تدابير قانون المالية لسنة 2015

لقد جاء قانون المالية لسنة 2015 بمجموعة من التدابير تهدف إلى تبسيط النظام الضريبي وتعزيز الإيرادات الضريبية. والمتمثلة في:<sup>1</sup>

#### 1- التدابير الرامية إلى تبسيط وانسجام النظام الجبائي:

-تم إدماج صئفي الأرباح التجارية والصناعية وأرباح المهن غير التجارية في صنف موحد يطلق عليه الأرباح المهنية (المادة 2 من قانون المالية 2015 : المادة 2 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)  
-اختزال عدد أنظمة الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي في نظام واحد يتمثل في الربح الحقيقي بعد ما كانت ثلاثة (المادتين 5، 6 من قانون المالية 2015: المواد 17، من 20 مكرر إلى 20 مكرر 2 ومن 22 إلى 29 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

- رفع سقف التأهيل لنظام الصربية الجزائرية الوحيدة من 10.000.000دج إلى 30.000.000دج وتوسيع مجال خضوعه ليشمل الأشخاص المعنويين والشركات والتعاونيات، وحتى المستثمرين الشباب المؤهلين للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ)، الصندوق الوطني لتسيير القرض

<sup>1</sup> - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد78، قانون رقم 14-10 المؤرخ في 08 ربيع الأول عام 1436 الموافق 30 ديسمبر سنة 2014، قانون المالية 2015.

المصغر (ANGEM) والصندوق الوطني للتأمين على البطالة (CNAC)، وكذا إلغاء الاستثناءات ( المادة 13 قانون المالية 2015 : المواد 282 مكرر 1 ، 282 مكرر 3 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

-إحلال معدل موحد نسبته 23% للخضوع للضريبة على أرباح الشركات محل المعدلين 19% و 25% المادة 12 قانون المالية 2015 : المادة 150 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

- إمكانية اختيار الدفع السنوي للضريبة الجزائرية الوحيدة بصفة إجمالية وذلك خلال شهر سبتمبر من كل سنة (المادة 15 من قانون المالية 2015 : المادة 365 قانون الضرائب المباشرة والرسوم).

- عدم إلزامية المكلفين بالضريبة الجدد بدفع ضريبة جزافية وحيدة برسم السنة الأولى من الاستغلال (المادة 43 قانون المالية 2015 : المادة 17 مكرر قانون الإجراءات الجبائية).

## 2- تدابير بغرض تشجيع وتحفيز الأنشطة الإنتاجية والصناعية:

- إخضاع المكلفين الممارسين للأنشطة الإنتاجية والتابعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة للمعدل 5% بدلا من 12% ( المادة 13 قانون المالية 2015 : المادة 282 مكرر 4) إعفاء المستثمرين الشباب المؤهلون للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب ANSEJ ، والصندوق الوطني لتسيير القرض المصغر ANGEM والصندوق الوطني للتأمين على البطالة CNAC الخاضعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة لمدة 03 سنوات من الضريبة الجزائرية الوحيدة ابتداء من بداية الاستغلال وتمدد مدة الإعفاء إلى 6 سنوات في المناطق المراد ترقيتها كما تمدد مدتي الإعفاء السابقتين إلى سنتين أخريتين عندما يتعهد الشاب المستثمر بإنشاء مناصب عمل لفترة غير محدودة (المادة 14 قانون المالية 2015: المادة 282 مكرر 6 ) - تسفيد الاستثمارات المنجزة في مجال فروع صناعية محدد قانونا من :

• إعفاء مؤقت لمدة 5 سنوات من الضريبة على أرباح الشركات (IBS) أو الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، حسب الحال، والرسم على النشاط المهني (TAP).

- تخفيض قدره 3% من معدل الفائدة البنكية المطبقة على القروض الموجهة لتمويل الاستثمارات (المادة 75 قانون المالية 2015 ).

• إعفاء التجهيزات المتعلقة بالبحث والتطوير المقتناة محليا، أو المستوردة من طرف مؤسسات القطاع الصناعي عند إنشائها لمصلحة البحث والتطوير، من كل الحقوق الجمركية أو من أي رسم يعادلها أو من كل إخضاع ضريبي، وكذا الشراء بإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ( المادة 76 قانون المالية 2015).

## 3- تدابير تهدف إلى تعزيز دور الإيرادات الجبائية في تغطية النفقات العمومية:

- رفع الحد الأدنى للضريبة الجزائرية الوحيدة من 5000 دج إلى 10000 دج

- رفع الحق الثابت للتسجيل من 500 دج إلى 1500 دج

- رفع حق الطابع المطبق على جواز السفر العادي من 2000 دج إلى 6000 دج ( المادة 136 من قانون المالية).
- رفع الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC) بإضافة معدل نسبي إلى جانب الحصة الثابتة المطبقة من قبل (المادة 33 من قانون المالية 2015).
- إعفاء مديني الخزينة العمومية من غرامات التحصيل المترتبة عن الجداول التي تجاوز تاريخ استحقاقها أربع سنوات ابتداء من أول يناير من السنة الموالية لسنة إدراجها قيد التحصيل عند قيامهم بتسديد كامل الدين الأصلي للجداول دفعة واحدة ( المادة 51 من قانون المالية 2015: المادة 51 من قانون المالية 2012).
- رفع الحد الأدنى للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي من 5000 دج إلى 10000 دج (المادة 52 من قانون المالية 2015: المادة 46 قانون المالية 2006).
- 4- تدابير تتعلق بالحفاظ على القدرة الشرائية للمستهلكين:
- الإبقاء على إعفاء المواد الأولية والمنتجات لموجهة لتغذية سلالة الدواجن من الحقوق الجمركية وإخضاعها مع دجاج التسمين وبيض الاستهلاك المنتجين محليا إلى المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة 7% (المادة 72 من قانون المالية 2015: المادة 44 قانون المالية 2013، المادة 32 من قانون المالية 2015).

**خلاصة:**

اتضح مما سبق أن الإصلاحات الجبائية جاءت كحتمية للتغيرات السلبية التي شهدتها الاقتصاد الوطني ابتداء من سنة 1986، ولقد اجتهد المشرع الجزائري في إيجاد صيغة ملائمة تمكنه من تمويل الميزانية العامة للدولة عن طريق الجباية بدل اللجوء إلى الإصدار النقدي أو الاقتراض مثلا، وهذا بإصلاح الإدارة الجبائية وإنعاشها، بالإضافة إلى إصلاح التشريع الجبائي من خلال وضع إستراتيجية جبائية تمكنه من تحقيق أهدافه دون التقريط في الممول وإثقال كاهله.

إن الإصلاحات الجبائية المطبقة بصفة أساسية ابتداء من سنة 1992 نجحت إلى حد ما في تحقيق أهدافها من تحقيق للتوازن المالي والاقتصادي ومحاربة الغش والتهرب الجبائيين وتحقيق المردودية الجبائية، إلا أن ذلك لم يقاوم زيادة احتياجات الدولة المالية سنة بعد الأخرى، وهو ما يستوجب إعادة نظر في بعض القوانين الجبائية وإيجاد الطرق الملائمة لتكييفها، وبذل مجهودات أكبر من طرف مستخدمي الإدارة الجبائية التي تعمل تحت وصاية مديرية الضرائب، حيث أن هذه الأخيرة سيتم التطرق إليها بالتفصيل في دراسة للفصل الثالث.

**تمهيد:**

تعتبر عملية حماية المال العام إحدى المتطلبات التي تستلزم تدبير الشأن العام، وتحقيق الحياة العامة سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية، لهذا كان لابد من توفر نظام للضريبة لأنها تمثل أحد المصادر الرئيسية للتمويل ووسيلة تسيير.

لهذا تشكل مديرية الضرائب الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي والتحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق المكلفين بالضريبة من جهة أخرى، بالإضافة إلى اقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية قصد تحسين كفاءة النظام الضريبي، لذلك قد تؤدي المديرية الضريبية دورا هاما في خلق البيئة الضريبية الملائمة في المجتمع، كما يمكنها أن تساهم في فعالية النظام الضريبي، بحيث أن النظام الضريبي لا تكون له أية قيمة أو أهمية بدون وجود الإدارة الضريبية التي تنفذه وتطبقه حيث أن هذه الأخيرة تعمل تحت وصاية الإدارة الضريبية، بحيث سنتعرض في هذا الفصل إلى دراسة ميدانية للمديرية الولائية للضرائب- أدرار.

و على هذا الأساس تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: تقديم عام حول المديرية الولائية للضرائب بأدرار.
- المبحث الثاني: مشروع الهيكل التنظيمي الجديد بالمديرية الولائية للضرائب.
- المبحث الثالث: استخدام الهندسة الضريبية في إعادة هيكل نظام الحوافز الضريبية للاستثمارات.

**المبحث الأول: تقديم عام حول المديرية الولائية للضرائب بأدرار**

تنص المادة 60 من القرار الوزاري رقم 484 المؤرخ في 12 جويلية 1998 على أن تضم المديرية الولائية في كل من الولايات التالية: أدرار، أم البواقي، الوادي، بشار، الجلفة، قالمة، البيض، الطارف، سوق أهراس، ميله، عين تموشنت وغيليزان ثلاثة مديريات فرعية وهي:

- المديرية الفرعية للوسائل.
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية.

وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا المبحث.

**المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب بأدرار**

هي إدارة عمومية تابعة لوزارة المالية و جهويا تابعة للمديرية الجهوية للضرائب بشار والتي تم إنشاؤها بموجب القرار المؤرخ في 16 أكتوبر سنة 1995 الذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية للضرائب والمديريات الولائية للضرائب وتتضمن هذه المديرية الجهوية خمس مديريات ولائية وهي: مديرية الضرائب بشار، مديرية الضرائب البيض، مديرية الضرائب النعامة، مديرية الضرائب أدرار وأخيرا مديرية الضرائب تندوف.<sup>1</sup>

تتضمن المديرية الولائية للضرائب بأدرار حاليا خمس مديريات فرعية وكل مديرية فرعية تتضمن أربعة مكاتب على الأكثر أو ثلاثة مكاتب على الأقل وكل مكتب يعمل حسب مجاله المخصص وهو ما سيتم توضيحه بالتفصيل ضمن المطالب الآتية من نفس المبحث توجد بالمديرية الولائية للضرائب أدرار خمسة مفتشيات ونفس الشيء بالنسبة لعدد القباضات.

**المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب أدرار**

لقد كانت سابقا بالمديرية الولائية للضرائب توجد ثلاثة مديريات فرعية فهي حاليا تضم حاليا خمسة مديريات كما يلي:

**أولا: المديرية الفرعية للوسائل**

تكلف المديرية بتسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية والعمل على تنفيذ برامج المعلوماتية وتنسيقها ويوجد بهذه المديرية الفرعية أربع مكاتب وهي كما يلي:<sup>2</sup>

- 1- **مكتب المستخدمين والتكوين:** تتمثل مهام المكتب فيما يلي:
- العمل على احترام التشريع والتنظيم الساريين في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.

<sup>1</sup> - بعد جمع المعلومات المقدمة من طرف المصلحة المعنية بالمديرية الولائية للضرائب-أدرار.

<sup>2</sup> - المصلحة المعنية بالمديرية الولائية للضرائب - أدرار.

- تسير ملفات الموظفين والمصالح المتعلقة بالموظفين.
  - المساهمة في تكوين وتحسين مستوى الموظفين.
  - استدعاء الموظفين في حالة وجود اجتماع.
  - 2- مكتب عمليات الميزانية:** يقوم هذا المكتب بما يلي:
    - القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ العمليات الميزانية.
    - الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.
    - تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع.
  - 3- مكتب الاعلام الالي:** يقوم هذا المكتب بما يلي:
    - الاهتمام بكل ما يعمل على تحسين العمل عن طريق التوسع في استعمال الشبكات المعلوماتية بين المصالح والمستوى الجهوي.
    - تبادل المعلومات مع مصالح المديرية العامة للضرائب أو مع الوزارة وكذا مع مصالح المديرية عن طريق البريد الالكتروني.
    - المشاركة في الدراسات أو اللقاءات المتعلقة بالعمل عن طريق الاعلام الآلي على مستوى المصالح الجبائية التابعة للمديرية الجهوية للضرائب .
  - 4- مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف:** يهتم هذا المكتب بالعمليات الآتية:
    - العمل على توفير التجهيزات المكتسبة وأي أشياء أخرى خاصة بمصالح العمل من لوازم.
    - إحضار المطبوعات من المديرية الجهوية تم توزيعها على المصالح .
    - مراقبة مخزون المطبوعات والقيام بعملية التموين.
    - القيام بعملية المسك اليومي لجرد المطبوعات الموضوعية تحت تصرف المفتشيات والقباضات.
- ثانيا: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية**
- تتكون هذه المديرية مما يلي:<sup>1</sup>
- 1- مكتب الجداول:** يقوم المكتب بالمهام التالية:
    - التكفل بسندات التحصيل
    - التكفل بالجداول العامة من أجل إصدارها إلى مركز الإعلام الآلي
    - تحصيل الجداول الفرعية الإضافية التي تم تأسيسها من طرف المفتشية أو من مصالح المختصة بالتحقيقات المحاسبية
    - مراقبة الجداول التلخيصية لكي يتم دعمها بإشعارات التبليغ المطابقة لها

<sup>1</sup> - المصلحة المعنية بالمديرية الولائية للضرائب-أدرار.

- 2- مكتب الإحصائيات: يكلف هذا المكتب باستلام إحصائيات هيكل المديرية الولائية وكذا إرسال الوضعيات الإحصائية الدورية إلى المديرية الجهوية.
- 3- مكتب التنظيم والعلاقات العامة: يقوم هذا المكتب بما يلي:
- التوزيع لكل المناشير والمذكرات والتعليمات المرسله من الإدارة المركزية والجهوية أو الجهوية الخاصة الواجب تطبيقها في العمل داخل المديرية الولائية.
  - استقبال المكلفين وتزويدهم بالمعلومات الخاصة بالقانون الضريبي وتوجيه
  - استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ودراستها.
- 4- مكتب التنشيط والمساعدة: يقوم هذا المكتب بالمهام التالية:
- الاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب
  - تنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها
- ثالثا: المديرية الفرعية للتحصيل: يتمثل عملها في:<sup>1</sup>
- مراقبة ومتابعة وكذا تنشيط عملية التحصيل كما يلي:
  - التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم أو أي ناتج آخر.

- متابعة العمليات والقيود والمحاسبة والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قبضة الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها .

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص وتتكون هذه المديرية من ثلاثة مكاتب:
- مكتب مراقبة التحصيل: يقوم المكتب بما يلي:

- مراقبة عملية تحصيل الضرائب والعقوبات والغرامات المالية وتنشيطها
  - المحافظة على مصالح الخزينة أثناء إبرام الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات
- مكتب التصفية: تتمثل مهامه فيما يلي:
- مراقبة التكفل بالجدول العامة وسندات التحصيل ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية من غرامات وعقوبات
  - استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها
  - التكفل بجدول قبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة
- مكتب عمليات القيد وأشغاله: يقوم المكتب بما يلي:

<sup>1</sup> - المرجع السابق الذكر.



- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير نشيطة (قسمة السيارات والطابع)

#### رابعاً: المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية

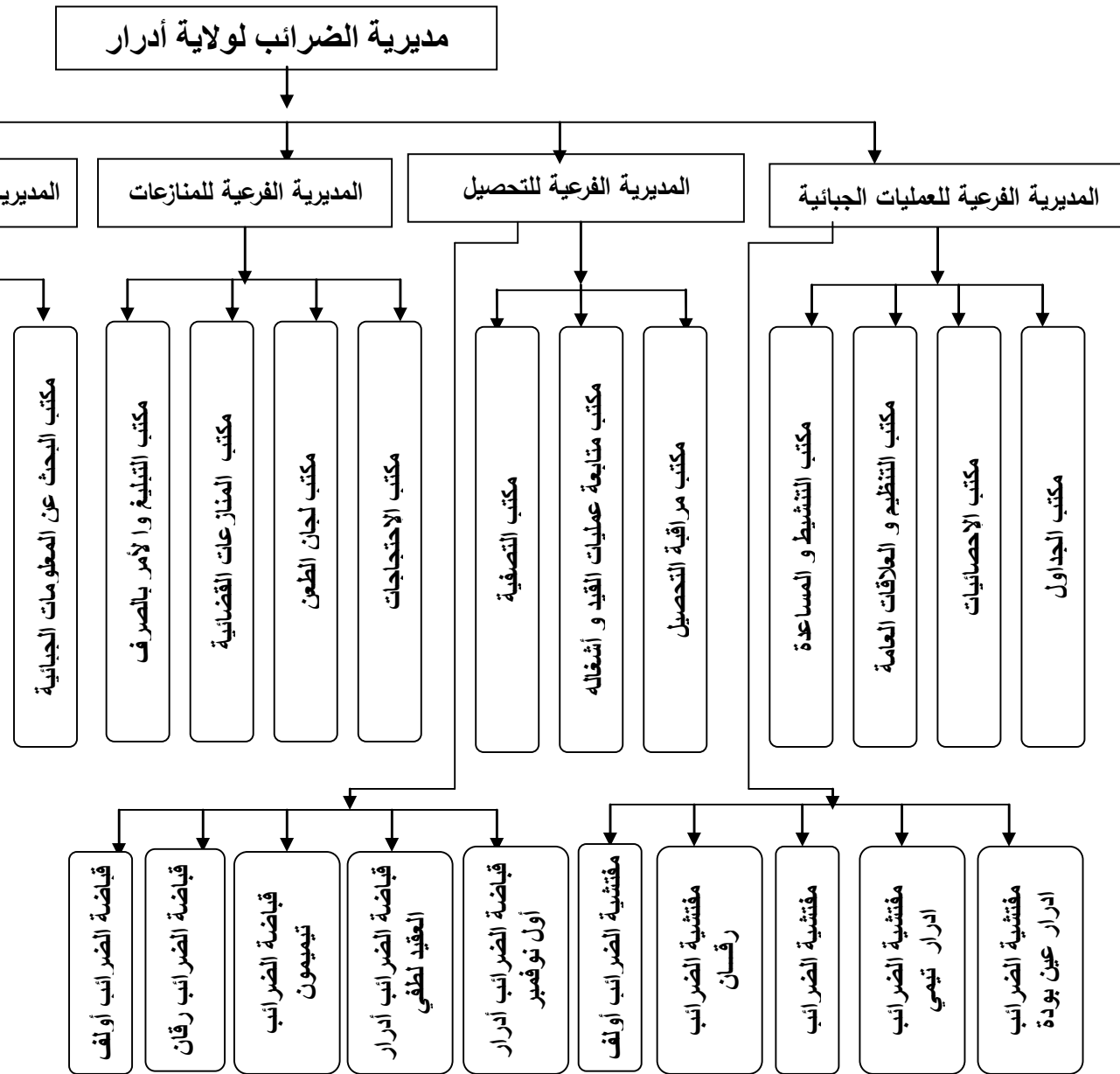
تضم المكاتب التالية:

- مكتب الاحتياجات
- مكتب لجان الطعن
- مكتب المنازعات القضائية
- مكتب التبليغ والأمر بالصرف

**خامساً: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:** تقوم هذه المديرية بدور مهم في مجال الرقابة وعموماً تقوم بأعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة القسمة ومتابعة انجازها وتتضمن هذه المديرية المكاتب التالية:

- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية
- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات
- مكتب المراجعات الجبائية
- مكتب مراقبة التقسيمات

المخطط الهيكلي للمديرية الولائية للضرائب بأدرار



## المطلب الثالث: مفتشية الضرائب

لإدارة الضرائب هياكل قاعدية من بينها مفتشية الضرائب.

## أولاً: تعريف مفتشية الضرائب

هي إحدى الهياكل القاعدية التابعة لإدارة الضرائب، فهي تقوم بمسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية لاستغلالها ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وتسوق العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل.

تتضمن المديرية الولائية للضرائب أدرار خمس مفتشيات وهي كما يلي: مفتشية الضرائب تيمي، مفتشية الضرائب عين بودة، مفتشية الضرائب رقان، مفتشية الضرائب أولف.

## ثانياً: أقسام مفتشية الضرائب

نجدها تتضمن رئيس المفتشية وأربع مصالح وهي:

1- **رئيس المفتشية:** يتكفل بمتابعة سير العمل داخل المفتشية ومراقبة مختلف المصالح وكذا إعداد المحاضر.

2- **مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة:** يتكفل بالتجار يشكل عام والمؤسسات العمومية والمؤسسات الخاصة، ويتكفل أيضا بمداخل الأشخاص التابعين للمنطقة فتقوم بإعداد ملفات بخصوص رقم الأعمال والرسم على القيمة المضافة والضريبة على المرتبات والأجور وتقوم بثلاث أعمال:

- **أعمال شهرية:** تسيير الملفات الجبائية واستلام التصريحات على الرسم على القيمة المضافة والبحث عن المتخلفين.

- **أعمال ذات شكل مؤقت:** استلام التصاريح بالوجود أو التوقف عن النشاط، وكذا دراسة الشكاوي

- **أعمال عن طريق التخطيط:** مثل القيام بمراقبة ملفات الخاضعين للريح الحقيقي أو الجزافي.

3- **مصلحة الجباية عند الأشخاص الطبيعيين:** تقوم بتسيير الملفات الخاصة بالدخل للأشخاص الطبيعيين وإعداد الضريبة على الدخل الإجمالي

4- **مصلحة الجباية العقارية:** تقوم بإصدار الرسم العقاري والرسم التطهيري للعقارات المبنية والغير مبنية.

5- **مصلحة التدخل:** تقوم بجمع المعلومات وإحصاء الخاضعين وأعداد محاضر المعاينة والقيام بالخروج إلى عين المكان للقيام بالإحصاء الدوري للعقارات والأنشطة الممارسة والبرنامج السنوي للبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وكذا جرد ومعاينة حسابات المصالح الأخرى.

**المبحث الثاني: مشروع الهيكل التنظيمي الجديد بالمديرية الولائية للضرائب**

في ظل برنامج الإصلاح الضريبي بالجزائر وعصرنة الإدارة الجبائية تم تعديل الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب، تم إنشاء مركز الضرائب والمركز الجوارى للضرائب تطبيقا لمفهوم الهندسة الهندسة الضريبية. وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا المبحث.

**المطلب الأول: مركز الضرائب بالمديرية الولائية للضرائب أدرار**

في هذا المطلب سيتم التطرق بشيء من التفصيل عن مركز الضرائب، والمركز الجوارى للضرائب مع الإشارة إلى حالة المديرية الولائية للضرائب أدرار بخصوص هذا الإطار.

**أولاً: تعريف مركز الضرائب**

تبعاً للتعديلات التنظيمية الخاصة بجل تجاوز نقائص التنظيم السابق والتكيف مع الإصلاحات وما تداعيات الهندسة الضريبية تم تحويل النظام بالمديرية الولائية للضرائب أدرار إلى نظام مركز الضرائب، وذلك بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427هـ الموافق لـ 18 سبتمبر 2006 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.<sup>1</sup>

يعتبر مركز الضرائب أحد الهياكل الأساسية للإدارة الضريبية فهو جهاز وعاء ومراقبة وتدخّل، فهو بمثابة مفتشية الضرائب مقارنة بالنظام السابق الذي يعتمد على نظام المفتشيات والتي تضم ملفات الخاضعين للنظام الحقيقي، ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة. بالمقابل نجد أن مركز الضرائب يضم ملفات المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي. بالنسبة لمركز الضرائب بالمديرية الولائية للضرائب أدرار يتم تحويل ملفات الخاضعين للنظام الحقيقي والمتواجدة عبر مفتشيات الضرائب أولف، تميمون، عين بودة و تيمي.<sup>2</sup>

**ثانياً: مهام مركز الضرائب: يتولى مركز الضرائب مجموعة من المهام نذكر منها:<sup>3</sup>**

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير خاضعة لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات.
- مسك وتسيير ملفات الشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين برسم المداخل الخاضعة على أرباح الشركات.
- إصدار الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء والتخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها.
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييمها.
- دراسة الشكاوي ومعالجتها.
- يتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة وتنظيم المواعيد وتسييرها.

<sup>1</sup> - الجريدة الرسمية، العدد 20- ربيع الثاني عام 1427هـ 18 سبتمبر 2006.

<sup>2</sup> - بعد جمع المعلومات المقدمة من طرف المصلحة المعنية بالمديرية الولائية للضرائب-أدرار.

<sup>3</sup> - المادة 88 المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق لـ 18 سبتمبر 2006 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة

ثالثاً: أقسام مركز الضرائب: تتوزع المصالح المسندة إلى مركز الضرائب تستلزم المصالح التالية:

- 1- المصلحة الرئيسية للتسيير: تتكفل هذه المصلحة بمجموعة من المهام تتمثل في:
  - التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات.
  - المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها.
  - اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو المراجعة المحاسبية بالإضافة إلى إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات.
- 2- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: تتكفل هذه المصلحة بمجموعة من المهام ولها عدة مصالح.
  - 1-2 مهام المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: تتكفل هذه المصلحة بما يلي:<sup>1</sup>
    - إجراء انجازات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.
    - اقتراح عمليات مراقبة وانجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات مع إعداد جداول إحصائية.
  - 2-2 أقسام المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتعمل هذه المصلحة على تسيير:
    - مصلحة البطاقات والمقارنات: تتكفل بتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام الاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبة وتحصيلها، ومركزة للمعطيات التي تقوم بجمعها المصالح المعنية والتكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.
    - مصلحة البحث عن المادة الضريبية: تعمل في شكل فرق وتكلف بإعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تحقيق حق الاطلاع واقتراح تسجيل مكلفين لمختلف أنواع الرقابة.
    - مصلحة التدخلات: تعمل في شكل فرق وتكلف ببرمجة وانجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة واقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو على مستنداتهم بناء على المعلومة المحصل عليها.
- 3- المصلحة الرئيسية للمنازعات: تتكفل هذه المصلحة بمهام مختلفة ولها عدة مصالح.<sup>2</sup>
  - 1-3 مهام المصلحة الرئيسية للمنازعات: تتكفل هذه المصلحة بما يلي:
    - دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز وكذا طلبات اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
    - متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.
  - 2-3 أقسام المصلحة الرئيسية للمنازعات: تعمل هذه المصلحة على تسيير:

<sup>1</sup> - المرسوم السابق، المادة 90،91،92،93.

<sup>2</sup> - المرسوم السابق، المادة 94،95،96،97.

- **مصلحة الاحتجاجات:** تقوم بدراسة الطعون المسبقة والطلبات المتعلقة بإرجاع الاقتطاعات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة
- **مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية:** تقوم بدراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة ومتابعة الطعون والشكاوي المقدمة للهيئات القضائية.
- **مصلحة التبليغ والأمر بالدفع:** تقوم بتبليغ القرارات المتخذة بعنوان الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية, وكذلك الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.
- 4 القباضة:** تتكفل هذه القباضة بمهام مختلفة وتسيير ثلاث مصالح<sup>1</sup>.
- 4-1 مهام القباضة:** تتكفل هذه القباضة بالمهام التالية:
  - التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية, أو التي تتم عن طريق الجداول العامة أو الفردية.
  - تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم والمتعلقة بالتحصيل الجبري.
  - مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة لمجلس المحاسبة.
- 4-2 أقسام القباضة:** تعمل القباضة على تسيير المصالح التالية:
  - مصلحة الصندوق.
  - مصلحة المحاسبة.
  - مصلحة المتابعات.
- 5- مصلحة الاستقبال والإعلام:** يتولى سلة هذه المصلحة رئيس المركز وهي تتكفل بتنظيم واستقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- 6- مصلحة الإعلام الألي والوسائل:** تتكفل باستغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير وإحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم والتكفل بصيانة التجهيزات.

### المطلب الثاني: المركز الجوّاري للضرائب بالمديرية الولائية للضرائب-أدرار

من بين الإصلاحات التي مست هيكل الإدارة الضريبية إنشاء مركز جوّاري للضرائب.

#### أولاً: تعريف المركز الجوّاري للضرائب

يعتبر المركز الجوّاري للضرائب من بين الهياكل القاعدية للإدارة الضريبية فهو جهاز وعاء ومراقبة وتدخل يهتم بملفات المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، حيث تم إنشاء المركز الجوّاري

<sup>1</sup> - المرسوم السابق، المادة 99،100،101.

للضرائب طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق ل18 سبتمبر 2006 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

- بالنسبة للمديرية الولائية للضرائب-أدرار يوجد بها ثلاثة مراكز جوارية للضرائب وهي كما يلي<sup>1</sup>:
- 1. **المركز الجوّاري للضرائب أدرار**: يضم ملفات الخاضعين للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة التابعين سابقا إلى مفتشية الضرائب عين بودة- أدرار ومفتشية تيمي- أدرار.
- 2. **المركز الجوّاري للضرائب تيميمون**: يضم هذا المركز الخاضعين للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة التابعين لمفتشية الضرائب تيميمون.
- 3. **المركز الجوّاري للضرائب رقان**: يضم هذا المركز الخاضعين للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة التابعين لمفتشية الضرائب رقان وأولف.

#### ثانيا: أقسام المركز الجوّاري للضرائب

يتكون المركز الجوّاري للضرائب من ثلاثة مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين<sup>2</sup>:

- **المصلحة الرئيسية للتسيير**: تقوم هذه المصلحة بمجموعة من المهام وتسيير مجموعة من المصالح
- 1. **مهام المصلحة الرئيسية للتسيير بالمركز الجوّاري للضرائب**: تتكفل هذه المصلحة ب:
  - إحصاء الممتلكات والنشاطات وتسيير الوعاء الضريبي.
  - المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة.
  - إعداد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة لأنواع المراقبة.
- 2. **أقسام المصلحة الرئيسية للتسيير بالمركز الجوّاري للضرائب**: تعمل هذه المصلحة على تسيير:
  - مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية.
  - مصلحة الجباية الزراعية: تتكفل بملفات جبائية للمزارعين والمربين.
  - مصلحة جباية المداخل والممتلكات: تتكفل بجباية الأشخاص بعنوان الضريبة على الدخل مقر السكن أو الضريبة على الممتلكات والأشخاص المعنويين الممارسين للنشاط غير ربحي بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي.

<sup>1</sup> - بعد جمع المعلومات المقدمة من طرف المصلحة المعنية بالمديرية الولائية للضرائب- أدرار .

<sup>2</sup> - المرسوم التنفيذي السابق، المادة رقم (102-112).

-مصلحة الجباية العقارية: وتكف بالتكفل بالملفات الجبائية واستغلال تصريحات الأشخاص بعنوان الضرائب والرسوم المفروضة على الممتلكات العقارية.

-المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: تقوم بمجموعة من المهام وتسيير مصالح مختلفة هي

1. مهام المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: تقوم بتشكيل ومسك فهاريس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوازي للضرائب والممتلكات العقارية المتواجدة فيه.

2. أقسام المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بالمركز الجوازي للضرائب:

-مصلحة البطاقات والمقارنات: تقوم بتشكيل المعطيات ومختلف البطاقات المسوكة والتي تخص الوعاء.  
-مصلحة البحث والتدخلات: تعمل على شكل فرق للبحث عن المعلومات التي تخص الوعاء مع مراقبة الضريبة وتحصيلها.

-مصلحة المراقبة: تقوم بتنفيذ البرامج المقررة على أساس الوثائق وكذلك الخاصة ببرنامج المداخل.

-المصلحة الرئيسية للمنازعات: تقوم بمهام مختلفة وتسيير مصالح متعددة وهي:

1. مهام المصلحة الرئيسية للمنازعات: تقوم بدراسة كل طعون نزاعية موجهة للمركز الجوازي للضرائب والتكفل بإجراء التبليغ والأمر بالصرف لإقرارات الإلغاء والتخفيض المقررة....إلخ.

2. أقسام المصلحة الرئيسية للمنازعات بالمركز الجوازي:

- مصلحة الاحتجاجات: تكلف هذه المصلحة بدراسة الطعون المسبقة المتعلقة بوعاء الحقوق والضرائب والرسوم المتنازع عليها الموجهة إلى المركز الجوازي ودراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال الملاحقات أو الإجراءات المتصلة بها.

- مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية: تكلف هذه المصلحة بدراسة الطعون.

- متابعة الطعون والشكاوي التي تقدمها أمام الهيئات القضائية وذلك بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب.

- مصلحة التبليغ والأمر بالصرف: وذلك في حدود الاختصاص الإقليمي للمركز الجوازي للضرائب وكذا تبليغ القرارات المتخذة في مختلف مجال الطعون إلى المكلفين.

- القباضة بالمركز الجوازي للضرائب: تقوم بمجموعة من المهام وتسيير مصالح

1. مهام القباضة بالمركز الجوازي للضرائب: تكلف القباضة بالمركز الجوازي للضرائب ب:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت وبعنوان الجداول العامة أو الفردية التي أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري.



- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة لمجلس المحاسبة.

## 2. أقسام القباضة بالمركز الجوّاري للضرائب: تعمل القباضة على تسيير:

- مصلحة الصندوق.

- مصلحة المحاسبة.

- مصلحة المتابعة.

- مصلحة الاستقبال والإعلام: تكلف هذه المصلحة باستقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم وكذا نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات للمكلفين بالضريبة التابعين للاختصاص المركز الجوّاري للضرائب.

- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل: تقوم باستعمال التطبيقات المعلوماتية وتأشيرها وإحصاء المصالح وما يلزمها والتكفل بصيانة التجهيزات الخاصة بالمركز الجوّاري للضرائب.

**المبحث الثالث: استخدام الهندسة الضريبية في إعادة هيكلة نظام الحوافز الضريبية للاستثمار**

تم التطرق إلى الهندسة الضريبية والتي تتمثل في مختلف الإصلاحات التي تقوم بها الإدارة الضريبية سواء في مجال الهيكل الإداري للإدارة الضريبية بالإضافة إلى الإصلاحات المتمثلة في مختلف التحفيز والإعفاءات الضريبية من خلال الحوافز الضريبية الممنوحة للمستثمرين والتي تعتبر حديثة النشأة لأجل تحقيق أهداف اقتصادية.

**المطلب الأول: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار**

أنشئت الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار بموجب المرسوم الرئاسي رقم 01-282 الصادر في 2001/09/24. للوكالة طابع إداري ومدعمة بشخص معنوي واستقلالية مالية.

- **المزايا الضريبية المقدمة للمستثمرين** هناك عدة مزايا تمنح للمستثمرين في إطار العمل بمفهوم الهندسة الضريبية:<sup>1</sup>

**1- في مرحلة الإنجاز:**

- الإعفاء من الرسوم الجمركية بالنسبة للأموال المستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز المشروع الاستثماري .
- الإعفاء من الضريبة على الأملاك والخدمات المستوردة أو التي تم اقتناؤها محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز المشروع الاستثماري .
- الإعفاء من حق تغيير الأملاك العقارية التي تم اقتناؤها في إطار إنجاز الاستثمار .

**2- في مرحلة الاستغلال:**

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني لمدة 01 سنة إلى 03 سنوات بعد معاينة دخول النشاط حيز التنفيذ من طرف المصالح الضريبية .
- يمكن أن تصل المدة إلى 03 أو 05 سنوات للمستثمرين الذين أنشأوا أكثر من 100 منصب شغل عند الشروع في النشاط .
- لا تطبق شرط خلق مناصب الشغل على المستثمرين في المناطق الخاضعة لتشريعات الصندوق الخاص بالجنوب والهضاب.

<sup>1</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 01-282 الصادر في 2001/09/24 الخاص بمنح، تنظيم وعمل الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار .

**المطلب الثاني: الحوافز الضريبية الممنوحة للمستثمرين خلال مرحلة الإنجاز**

إن الحوافز الممنوحة للمستثمرين من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار على سبيل المثال لا الحصر والتي استفادت منها شركة المقاولات ذات المسؤولية المحدودة محل الدراسة .

**أولا : مقرر منح الامتياز**

بتاريخ 2014/01/01 تقدم السيد "أحمد أحمد" مسير شركة المقاولات ذات المسؤولية المحدودة إلى مفتشية الضرائب بأدرار بعد حصوله على مقرر منح الامتيازات الجبائية من طرف "ANDI" الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار والمتضمن ما يلي :

- رقم مقرر منح الامتيازات :رقم 2014/01.
- التعيين: المقرر لفائدة ش.ذ.م.م للمقاولات المختلفة .
- عنوان الموطن الجبائي: أدرار .
- الرقم الجبائي :111111111111.(على سبيل المثال)
- نوع الاستثمار : إنشاء.
- موضوع النشاط : مقاولات مختلفة .
- مضمون الاستثمار : اقتناء معدات تدخل ضمن نشاط أشغال البناء " ETB " .
- التمويل الذاتي للمشروع : 10.000.000.00 دج.

**ثانيا :المزايا الضريبية الممنوحة للشركة ذات المسؤولية المحدودة محل الدراسة**

يقصد بالمزايا الضريبية مجموعة الإعفاءات والتخفيضات الضريبية الممنوحة للمكلفين بالضريبة أو المؤسسة محل الدراسة عن طريق الاختيار بالاستناد إلى مقاييس معينة وتمنح هذه الحوافز الضريبية على مرحلتين :

**1- الحوافز الضريبية الممنوحة للشركة ذات المسؤولية المحدودة للأشغال خلال مرحلة الإنجاز :**

يقصد بمرحلة الانجاز المرحلة التي تكون فيها بداية المشروع أي إنشاء المشروع والمبينة في مقرر منح المزايا الضريبية ، حيث في هذه المرحلة يكون فيه إعفاء من الرسم على القيمة المضافة الخاصة باقتناء السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار وهو ما يعرف بنظام الشراء بالإعفاء.

يقصد بنظام الشراء بالإعفاء التقنية التي تمنح للأشخاص المعفية من TVA عدم خصم الرسم المتضمن مشترياتها لتحقيق مشتريات غير متضمنة TVA ولأن إنجاز أي استثمار معين تحتاج إلى أموال معتبرة من أجل شراء المعدات والأجهزة تم منح للمستثمرين ما يعرف بنظام الشراء بالإعفاء لتلك التجهيزات بغرض تخفيض الضغوط المالية .

لا يعتبر عدم دفع الرسم على القيمة المضافة إعفاء بل هو إلغاء لرسم بينما يبقى نشاط المؤسسة خاضع ل TVA وهو ما سنراه ضمن هذا المطلب .

1. طلب المؤسسة محل الدراسة شهادة الشراء بالإعفاء:

في يوم 2014/01/01 تقدم السيد أحمد أحمد مسير الشركة محل الدراسة لمفتشية الضرائب- أدرار من أجل الاستفادة سماح الشراء بالإعفاء الخاصة بالفاتورة رقم 2014/01 لأجل إقتناء المعدات والتجهيزات الخاصة بنشاطه والمبينة أدناه ( نموذج السماح الشراء بالإعفاء الملحق رقم 01).  
الشكل (02-03): فاتورة المؤسسة

مؤسسة "محمد" لبيع معدات وأدوات البناء				
رقم الفاتورة: 2014/01			حررت بتاريخ: 2014/01/01	
رقم السجل التجاري: 11111111			أحمد أحمد مسير ش.ذ.م.م للأشغال	
فاتورة نموذجية				
الرقم	التعيين	الكمية	سعر الوحدة	الملاحظة
01	معدات وأدوات البناء	01	8000.000.00	
المبلغ خارج الرسم "HT"		8000.000.00		
المبلغ الواجب الدفع (الملحق رقم 01)				
الرسم على القيمة المضافة		1.360.000.00		
الرسم على القيمة المضافة				
معفى منه (الملحق رقم 01)				
المبلغ بكل الرسوم TTC		9.360.000.00		
المبلغ الواجب الدفع لكل زيون غير مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء.				

## 2 - إجراءات الحصول على رخصة الشراء بالإعفاء F20 للمؤسسة محل الدراسة :

بعد أن تحصل السيد أحمد مسير شركة ذ.م.م. للمقاولات المختلفة على رخصة الشراء بالإعفاء من طرف مفتشيه الضرائب الإقليمية التابعة لشركته ، توجه 'أي المورد "محمد" صاحب مؤسسة بيع معدات وأدوات البناء الذي منحه الفاتورة النموذجية من أجل اقتناء معدات وأدوات البناء الخاصة بنشاطه وذلك بمبلغ خارج الرسم على القيمة المضافة مقابل استلام رخصة الشراء بالإعفاء إلى المورد مما تجعل الشركة محل الدراسة تستفيد من الحصول على مشترياتها بدون الرسوم على القيمة المضافة الذي يتقبل كاهل المستثمرين أثناء عملية الشراء . لذلك عملت الدولة المؤسسات وكافة المستثمرين بمنحهم هذه الامتيازات من أجل النهوض وتشجيعهم على زيادة الإنتاج فيما يعود بالإيجاب على الاقتصاد .

## المطلب الثالث: الحوافز الضريبية الممنوحة للمستثمرين خلال مرحلة الاستغلال

يقصد بمرحلة الاستغلال الشروع في النشاط أو الدخول في بداية النشاط والذي تعده مفتشية الضرائب بطلب من المستثمر بحيث يقدم للمكلف من طرف مفتشية الضرائب نموذج طلب معاينة الدخول في الاستغلال (انظر الملحق رقم 02).

في هذه المرحلة يستفيد المكلف بالضريبة من إعفاء كلي أو جزئي من الرسم على النشاط المهني ، والضريبة على أرباح الشركات وذلك بعد الحصول على محضر إثبات معاينة الدخول في الاستغلال (الملحق رقم 03).

يتم إعداد محضر إثبات معاينة الدخول في الاستغلال من طرف مفتشية الضرائب المختصة إقليمياً، حيث يتضمن هذا المحضر بنسبة الإعفاء الممنوحة للمؤسسة أو المكلف (الملحق رقم 03 ص 03).

تختلف نسبة الإعفاء من الرسم على النشاط المهني والضريبة على أرباح الشركات باختلاف مساهمة المستثمر في تمويل مشروعه وهو ما نوضحه ضمن المحضر الذي تم إعداده للمؤسسة محل الدراسة.

## 1-إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال للمؤسسة محل الدراسة :

في يوم 2014/01/31 تم إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال لفائدة الشركة محل الدراسة بطلب من مسيرها وفق الطرق والإجراء المعمول بها لأجل الاستفادة من نسبة الإعفاء IBS, TAP فتحصلت الشركة على ما يلي:

-نسبة الإعفاء المطبقة حالة الشراء ما قيمته 8000.000

$$= ( \text{مبلغ المشتريات} \div \text{التمويل الذاتي} ) \times 100$$

$$= 100 \times ( 10.000.000 \div 8000.000 )$$

$$= 80\% \text{ ( انظر الملحق رقم 03 الصفحة 03 )}$$

- نسبة الإعفاء حالة تمويل المشروع بقيمته الكلية (التمويل الذاتي 100%)

$$= 100 \times ( 10.000.000 \div 10.000.000 )$$

$$= 100\% \text{ (إعفاء كلي)}$$

2- الضرائب والرسوم المستحقة الدفع من طرف الشركة محل الدراسة :

سوف نبين مختلف الحقوق الجبائية الواجبة الدفع وذلك ضمن ثلاث حالات في المثال أدناه:

الحالة الأولى: استفاضة الشركة بنسبة 80% إعفاء من الضرائب والرسوم المستحقة.

الحالة الثانية : استفاضة الشركة بنسبة 100% إعفاء من الضرائب والرسوم المستحقة.

الحالة الثالثة: عدم استفاضة الشركة من إعفاء جزئي أو كلي الخاص بالحوافز الممنوحة للمستثمرين.

تضمن التصريح السنوي للشركة المقاولات ذات المسؤولية المحدودة (نموذج التصريح السنوي -الملحق رقم 04) G04.

-رقم الأعمال المفوتر : 1.250.000.00

-رقم الأعمال المقبوض بكل الرسوم : 8000.000.00

-الأعباء القابلة للخصم : 23.351.521

حساب الرسم على النشاط المهني : (02%) الملحق رقم 05

الجدول (03-03): الرسم على النشاط المهني TAP

الملاحظة	المبلغ الواجب الدفع	رقم الأعمال الخاضع	رقم الأعمال	الحالات المفتوحة
نلاحظ أن	273.504	13.675.213	68.376068	الحالة الأولى:إعفاء80
وجود إعفاءات	معفى	معفى	68.376.068	الحالة الثانية:إعفاء100
تدفع المكلفين	1.367.521	68.376.068	68.376.068	الحالة الثالثة:عدم وجود إعفاء
نحو الزيادة في نشاطهم في حين ارتفاع الضرائب يتقل كامل المكلفين				

من خلال الحالات الثلاث نجد أن الحالة الأولى دفع المكلف ما قيمته 80 من قيمة المستحقات الواجبة الدفع وذلك بناء على نسبة الإعفاء المتحصل عليها، في حين نجد أن الحالة الثانية عدم دفع أي ضريبة وهو ما يجعله يحقق أرباح تشجعه على مواصلة المشروع لكن الحالة التي لم يوجد بها تحفيظات جبائية نجد مبلغ الحقوق المدفوعة كانت أكبر وبالتالي تتقل كاهل المؤسسة ولا تشجعها، بحيث تجسد مفهوم الهندسة الضريبية .

حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS : بناء على قانون الإصلاح الضريبي (1991) الذي يفصل بين الضريبة المفروضة على الأشخاص المعنويين و الأشخاص الطبيعيين تخضع الشركة محل الدراسة

إلى الضريبة على أرباح الشركات باعتبارها شخص معنوي وشركة أموال و باعتبارات نشاطها إنتاجي تخضع 19% من الربح الصافي ، أما إذا كانت شركة نشاطها تجاري أو تأدية خدمات تخضع ل 25 % ،أما قانون المالية 2015 جاء بتوحيد المعدلين السابقين دون تمييز و أصبحت الضريبة على ارباح الشركات 23 %.

**الجدول (02-03): الضريبة على أرباح الشركات**

الضريبة على أرباح الشركات IBS 19%			
بدون إعفاء	إعفاء 100%	حالة إعفاء 80 %	الحالات المقترحة
125000000	125000000	125000000	رقم الأعمال المفوتر
24719042	23351521	23625025	الأعباء القابلة للخصم بما فيها الرسم على النشاط
100280958	101648479	101374975	الربح الصافي
100280958	إعفاء 100 %	20274995	الربح الخاضع IBS
19053382	إعفاء 100 %	3852249	الضريبة على أرباح الشركات

إن الحوافز الضريبية المتمثلة في نسبة الإعفاء الواجبة الدفع على المؤسسة قد قلصت من الضريبة على أرباح الشركات مقارنة بالحالة التي لم يكون هناك إعفاء وانطلاقا من ذلك تبين لنا مدى مساهمة الحوافز الجبائية والإصلاحات الضريبية من طرف الإدارة الجبائية ودورها في تشجيع المستثمرين نحو التنمية

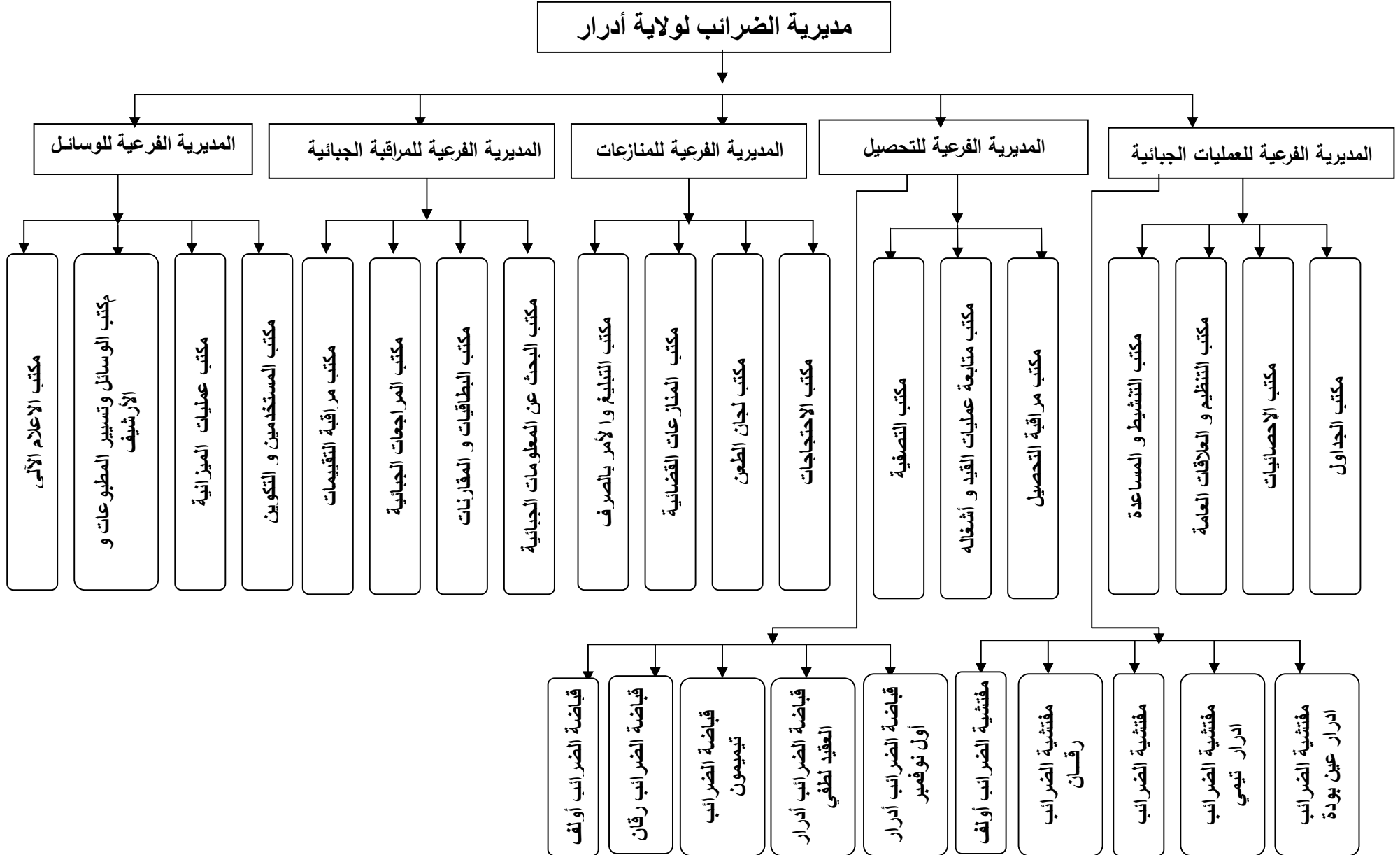
**خلاصة:**

تعتبر مديرية الضرائب مزيج من العناصر الإدارية والقانونية والمالية كما أنها فرع من فروع الإدارة المالية، لذا فهي تشمل على نفس الوظائف الإدارية الرئيسية ويتمثل تخطيطها في تحليل الوضع الحالي والتنبؤ بالأوضاع المستقبلية مع تحديد الأهداف التي يجب تحقيقها في مجال الإدارة الضريبية. والمديرية الولائية للضرائب- أدرار تم إنشاؤها بموجب القرار المؤرخ في 16 أكتوبر سنة 1995 بعد ما كانت تابعة للمديرية الجهوية ببشار، وبحثا عن فعالية المديرية الضريبية بالجزائر، اتخذ المشرع بعض التعديلات من جانبها التنظيمي بإعادة هيكلة مصالحها على المستويين المحلي والمركزي، حتى تتجاوز نقائص التنظيم السابق والتكيف مع الإصلاحات الضريبية المنتهجة.





المخطط الهيكلي للمديرية الولائية للضرائب بأدرار



## خاتمة:

تم التعرف من خلال هذه الدراسة على ماهية الهندسة الضريبية ودورها في الإصلاح الضريبي بالجزائر، هذا ما يتطلب ضرورة استخدام أساليب و طرق علمية مستحدثة وفق نظام جيد ومتكامل للمعلومات بحيث يتم جمع البيانات ، تشغيلها، تحليلها، ترتيبها و تقديمها في شكل يسمح باتخاذ قرارات محددة في وقت مناسب عند مرحلتي فرض الضريبة وتحصيلها، مع مراعاة الظروف الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية المحيطة بالنظام الضريبي.

وعليه تبين لنا من خلال هاته الدراسة أهمية الهندسة الضريبية في إعادة هيكلة نظام الحوافز الضريبية للاستثمارات بصفة عامة وخاصة الاستثمارات الوطنية التي تساهم في دفع عجلة النمو للبلاد. وهذا ما يزيد من مسؤولية الإدارة الضريبية في تطبيقها للتشريع الضريبي بشأن التحفيزات والإعفاءات مع مراعاة عدة اعتبارات.

## النتائج المتوصل إليها:

- من خلال هذه الدراسة تم استخلاص مجموعة من النتائج نوردتها في ما يلي:
- إن تطبيق الإصلاح الضريبي بالجزائر كان تدريجيا، بحيث كل سنة تظهر مجموعة من التعديلات خاصة في معدلات الضرائب.
  - الإصلاح الضريبي لم يستطع تحقيق بعض الأهداف المرتقبة من وراء عملية الإصلاح هاته ألا وهي إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.
  - إصلاح النظام الضريبي وفق مفهوم الهندسة الضريبية يعني استخدام أساليب علمية لتفادي التعقيدات التي تميز هذا النظام.
  - تفعيل النظام الضريبي للحد من التهرب والغش الضريبيين وللتخفيف من خسائر الخزينة العمومية بفعل هاته الظاهرة، وزيادة فعالية الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة).
  - تكثيف عملية تبادل المعلومات الخاصة بالمكلفين ونشاطاتهم المختلفة على المستوى الوطني والدولي بصفة دورية، قصد استغلالها على نحو كفيل بإعادة بناء الأسس الصحيحة للوعاء الضريبي، وإلزام البنوك بإرسال أي معلومة فيما يخص حركة حساب المتعاملين إلى الإدارة الضريبية.
  - تطوير الأداء الخدماتي لأعوان الضرائب من خلال تعميق المعارف نظريا وتطبيقيا، بهدف التحكم تقنيا في ضبط وتحديد أسس الضريبة وكذا زيادة التحصيل الضريبي، فضلا عن وجوب تحسين الشروط الموضوعية لعمل أعوان الضرائب، نظرا للتداخل الكبير بين إنجاز الإصلاح الضريبي والشروط الموضوعية للأعوان.

- العمل على رفع الوعي الضريبي للمكلفين بزيادة الإعلام (المنشورات، الدوريات، الأيام الدراسية...)، وتفعيل تجسيد مبدأ العدالة الضريبية والرشادة في الإنفاق العام.
- زيادة اشراك الجماعات المحلية وجعلها فاعلا مع الادارة المركزية، تحمل المسؤولية والمهام في المجال الضريبي، من أجل تحسين عملية التحصيل بتخفيف الإجراءات والسرعة في الفصل في المنازعات الضريبية.
- مساهمة الحوافز الضريبية الممنوحة للشركات في تشجيع المستثمرين بتنفيذ المشاريع التي تعمل على بناء الإقتصاد الوطني.
- العمل على زيادة التحفيزات الضريبية للإستثمار الوطني بهدف زيادة الإنتاج الوطني وبالتالي تقليل الواردات.
- تعديل التشريعات الضريبية لتقرير المعاملة الضريبية الملائمة لظروف، وخصائص صفقات التجارة الالكترونية، وتطوير الادارة الضريبية بشريا وماديا على النحو الذي يمكنها من التعامل مع التطورات التكنولوجية، بما يضمن زيادة فعالية وكفاءة العمل الاداري.

#### الاقتراحات والتوصيات:

- تطبيقا للطريقة المقترحة من حيث استخدام الهندسة الضريبية في إعادة هيكلة النظام الضريبي تم اقتراح التوصيات التالية:
- وضع نموذج مستحدث في مجال الضرائب، يساهم في تحديد فترة الإعفاء الضريبي بحيث لا تكون هذه الفترة موحدة لجميع المشاريع ، وذلك من خلال برنامج حاسب آلي يستطيع كل مستثمر أن يدخل فيه بيانات المشروع لتحديد فترة الإعفاء التي يستحقها.
- ترشيد الإعفاءات الضريبية من خلال منحها على أساس موضوعي محدد وليس بصفة مطلقة لجميع المشاريع بلا استثناء.
- يجب أن ترتبط نسبة الإعفاء الضريبي بمدى أهمية المشروع للإقتصاد الوطني ومدى مساهمته في تحقيق التنمية.
- إدخال نظام معلومات على مستوى مختلف الإدارات لتفادي الغش والتهرب الضريبي.
- توفير الاستقرار على مستوى النظام الضريبي وجعل المكلف على علم بكل ما يجري وهذا بإعطائه كل التفسيرات، بمعنى تفعيل الثقافة الجبائية لدى المواطن ونشر الوعي الضريبي .
- إقامة تعاون بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات الحكومية وينتج عن هذا التعاون تزويد إدارة الضرائب بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاط المكلفين.

### آفاق البحث:

لقد تناولت هذه الدراسة دور الهندسة الضريبية في الإصلاحات الضريبية بالجزائر. يعني أن الجزائر أمام اختيار تطبيق هذه الآلية الجديدة المبتكرة من خلال الأساليب الفنية و العلمية لبناء هيكل نظام ضريبي يتلاءم والمستجدات الجديدة والمتطورة مستقبلا وذلك تجاوزا للنقائص التي لا يزال النظام يعاني منها بعد الإصلاحات الأخيرة .

وفي نهاية هذا البحث نسأل الله السميع العليم، أن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع ومعالجته.

## قائمة المراجع

الكتب:

أولاً: باللغة العربية

- بن أعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة حسب تعديلات قانون المالية 2010، دار هومة للنشر، الجزائر
- حامد عبد المجيد دار، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، سنة 2003/2002
- خليل حسي، السياسات العامة، دار المنهل اللبناني، بيروت، 2006
- سرور علي ابراهيم سرور، تكامل اعادة الهندسة مع ادارة الجودة الشاملة، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 2004
- سميرة إبراهيم أيوب، صندوق النقد الدولي وقضية الإصلاح الاقتصادي والمالي، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، 2000
- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنش، أم البواقي، الجزائر، 2011
- عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، الإدارة والتخطيط الاستراتيجي، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 1999
- عبد الحميد عطا إبراهيم، المنازعات الضريبية، الأهرام الإقتصادية، مصر، 1996
- عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، الطبعة الأولى، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 2007
- عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية دراسة تحليلية تقييميه، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009
- عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 1995

## قائمة المراجع

- فريد النجار، البورصات والهندسة المالية، وكالة الأهرام للنشر والتوزيع، مصر، 1995
- محمد صالح الحناوي، إسماعيل السيد قضايا إدارية معاصرة، مركز التنمية الإدارية المعاصرة، مصر، 1998
- منور أوسرير، محمد حمو، جباية المؤسسة، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009
- يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1996

### ثانيا: باللغة الأجنبية

- George A.Steiner,andJohnF.Steiner,Besiness,**Government and Society,AManagerialPerspective,Text and Cases**,7th edition McGraw-Hill, Inc ,N.Y.1994
- James A Lacbn, **Systems Engineering Management, Achieving Total Quality**,McGraw-Hill,1992
- James L.Morrison et al ,**applying Methods and techniques of Futures Researchs, Jossey-Bass Inc ,London,1983**
- Peter Tufano,How Financial Engineering Canadvance Corporate Strategy, Harvard Business Review,Jan, Feb1996
- Richard Levin, Charles Kirkpatrick and David Rubin , **Quantitative Approaches to Management**,5th Edition, McGraw-Hill Kogakusha Ltd ,Tokyo, 1982

## قائمة المراجع

### المذكرات والرسائل:

- حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه دولة مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005
- عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1995

### الدوريات والمجلات:

- نعيم فهم حنا، دور الهندسة الضريبية في إعادة هيكلة النظام الضريبي، مجلة البحوث التجارية، المجلد 20، العدد 05، يناير 1997

### قوانين ومراسيم:

- المادة 88 المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق ل18 سبتمبر 2006 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها
- المرسوم التنفيذي رقم 94/229، الصادرة بتاريخ 1994/10/25
- المرسوم التنفيذي رقم 01-282 الصادر في 2001/09/24 الخاص بمنح، تنظيم وعمل الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار
- المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006
- الجريدة الرسمية، العدد 20-ربيع الثاني عام 1427 هـ 18 سبتمبر 2006
- قانون رقم 14-10 المؤرخ في 08 ربيع الأول عام 1436 الموافق 30 ديسمبر سنة 2014، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 78 قانون المالية 2015



## قائمة المراجع

---

مواقع الانترنت:

- المديرية العامة للضرائب، المتاح على الرابط:

<http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/exprace-information-voir-plus-ar/228-2014>



الملاحق

## المخلص:

يعد النظام الضريبي معيار لتقييم اقتصاد أي بلد ما ،حيث تعتبر الضرائب المورد الرئيسي لتمويل الميزانية العامة ، إضافة إلى الدور الهام التي تلعبه في التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وباعتبار الجزائر دولة ورثت نظامها الجبائي عن المستعمر الفرنسي والذي لم يعد يتماشى والأنظمة الاقتصادية للجزائر المستقلة، أدى إلى وجود حاجة ماسة لإعادة رسم الواقع الضريبي وإعادة هيكلة النظام الضريبي لتفادي النقائص التي تميزه، وهذا من خلال الإصلاح الضريبي الذي انتهجته البلاد بداية سنوات التسعينات. الذي كان تطبيقه تدريجيا ، مما دفع بالدولة إلى البحث عن آليات جديد وفقا لديناميكية مبتكرة تتمثل في الهندسة الضريبية والتي تعمل على دراسة و تحليل مكونات النظام الضريبي على أسس مستحدثة لتحديد مدى إمكانية تغير مكونات هذا النظام بما يتناسب و التغيرات البيئية المحيطة به .

## الكلمات المفتاحية :

النظام الضريبي، الإصلاح الضريبي، إعادة الهيكلة ، الهندسة الضريبية .

## Abstract:

The tax system is an indicator for evaluating the situation of an economy. It is the main supplier of taxes to finance public budget. Algeria for instance inherited its fiscal system from the colonial power, which is no longer in line with the regulations of the independent Algeria. This fact led to an urgent need to redesign the tax system in order to avoid its imperfections. This design has been represented by a package of tax reforms dealt by the country in the nineties. The project of reform was applied gradually allowing the state to search for new mechanisms according to the dynamic innovation of the tax engineering. This process looks at analyzing and investigating the tax system components and determining the possibility of changing the components of this system proportionally with the changes of the surrounding environment.

## Key words:

The tax system, tax reform, restructuring, tax engineering.