

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة عمار ثليجي - الأغواط  
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة  
تخصص: محاسبة وجباية معقمة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

# النظام الجبائي الجزائري وإشكالية التهرب الضريبي

دراسة حالة بديرية الضرائب الأغواط للفترة 2022/2019

تحت إشراف:  
- أ.د. نبق قويدر

من إعداد:  
- علابة محمد إسلام  
- نبق عيسى

## لجنة المناقشة

رئيساً	أستاذ محاضر	- أ. قرادي عبد القادر
مقرراً	أستاذ محاضر	- أ. نبق قويدر
ممتحناً	أستاذ محاضر	- أ. مراد مصطفى

محضر رقم: 07/م.ج.م/2023 بتاريخ: 2023/07/02

السنة الجامعية 2023/2022



## شكر وتقدير

وإيماناً بمرء أنه لا يشكر الله من لا يشكر الناس، فإنني أتوجه بالشكر الجزيل للأستاذ المعلم الدكتور "النبق قويدر" الذي ساعدني كثيراً في مسيرتي لإنجاز وكتابة هذا البحث وكان له دوراً عظيماً من خلال تعليماته ونقده البناء ودعمه الأكاديمي، كما أوجه الشكر لأسرتي فرداً فرداً الذين صبروا وتحملوا معي ومنحوني الدعم على جميع الأصعدة، وأشكر أصدقائي والأحباب وكل شخص قدم لي الدعم المادي أو المعنوي.

الإهداء

إلى من أفضّلها على نفسي، ولمّ لا؛ فلتك ضمتك من أجلي

ولو تدخّر جُهدًا في سبيل إسعادي على الدوام

(أُمِّي الحبيبة)

نسير في دروب الحياة، ويبقى من يُسيطر على أذهاننا في

كل مسلك نساك

صاحب الوجه الطيب، والأفعال الحسنة. فلم يدخل عليّ طيلة حياته

(والدي العزيز)

والى كل من ساندني ودعمني لإتمام هذا العمل

أهدي لكم هذا البحث المتواضع راجية من المولى عز وجل أن

يجد القبول والنجاح.

عيسى نوري

الإهداء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ وَ الصَّلَاةِ وَ السَّلَامِ عَلَى أَهْلِ بَيْتِ الْمُرْسَلِينَ

(يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَ الَّذِينَ أَوْتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ)

بِفَضْلِ اللَّهِ تَعَالَى تَمَّ إِتِمَامُ مَذْكُورَةِ تَخْرُجُ لِنَيْلِ شَهَادَةِ مَاسْتَرِ مَالِيَّةِ

الْمَوْسَسَةِ.

وَ بِهَذِهِ الْمُنَاسِبَةِ أَمْدِي هَذَا الْإِنْجَازَ لِأُمِّي وَ أَبِي وَ إِخْوَتِي وَ كُلِّ

مُعَزِّزٍ عَلَيَّ قَلْبِي كَانَ دَائِعًا لِي فِي مَسِيرَتِي الْعِلْمِيَّةِ وَ الْعَمَلِيَّةِ .

وَ الشُّكْرُ لِلَّهِ أَوَّلًا وَ آخِرًا

عَلَاةُ مُحَمَّدٍ إِسْلَامَ

## ملخص الدراسة:

تعالج هذه المذكرة موضوع النظام الضريبي وعلاقته بظاهرة من الظواهر الضريبية التي تعاني منا مختلف الاقتصاديات الدولية الا وهي : إشكالية التهرب الضريبي التي هي محاولة مكلف التخلص من دفع الضريبة سواء الجزئية او الكلية ، حيث تعد الضريبة أداة تساهم في الإنعاش الاقتصادي والاجتماعي باعتبارها من اهم مصادر الإيرادات العمومية للدولة ووسيلة من وسائل التمويل الاقتصادي .

لكن استمرارية هذا المفهوم المرهون لمدى استجابة المكلفين بالضريبة لتأدية واجبه الضريبي حيث أن الإخلال بهذا الواجب يطرح الإشكالية التي يتم التطرق اليه أعلاه والمتمثل في التهرب الضريبي الذي يتسبب في النزيف المالي الحاد يرهق الخزينة العمومية

### **الكلمات المفتاحية:**

النظام الضريبي - الازدواج الضريبي - ضغط ال ضريبي - التهرب الضريبي - حصة الضريبة

## **Abstract :**

This note deals with the subject of the tax system and its relationship to a phenomenon of tax phenomena that suffer from various international economies, namely: the problem of tax evasion, which is an attempt by a taxpayer to get rid of paying tax, whether partial or total, as the tax is a tool that contributes to economic and social recovery as one of the most important sources of public revenues of the state and a means of economic financing.

But the continuity of this concept depends on the extent to which taxpayers respond to perform their tax duty, as the breach of this duty poses the problem that is addressed above, which is tax evasion, which causes severe financial bleeding that burdens the public treasury.

Keywords:

Tax system - double taxation - tax pressure - evasion - tax collection

	شكر و تقدير
	الإهداء
I	ملخص الدراسة
II	فهرس المحتويات
III	قائمة الجداول
III	قائمة الأشكال
أ-ج	المقدمة
<b>الفصل الأول : الإطار النظري للنظام الجبائي و تقديم النظام الجبائي الجزائري</b>	
01	<b>المبحث الأول : الإطار النظري للنظام الجبائي</b>
01	المطلب الأول : مفهوم و خصائص و أهداف الضريبة
04	المطلب الثاني : التنظيم الفني لتحصيل الضريبة
10	المطلب الثالث : مفهوم و مكونات النظام الضريبي
11	المطلب الرابع : أهداف النظام الضريبي و مؤشرات بنائه
20	<b>المبحث الثاني : التحديات التي تواجه النظام الضريبي</b>
16	المطلب الأول : الإزدواج الضريبي
20	المطلب الثاني : الضغط الضريبي
23	المطلب الثالث : التهرب الضريبي
38	المطلب الرابع : حدود النظام الضريبي
30	<b>المبحث الثالث : تقديم النظام الجبائي في الجزائر</b>
30	المطلب الأول : البنية العامة للنظام الجبائي الجزائري
35	المطلب الثاني : خصائص النظام الجبائي الجزائري
36	المطلب الثالث : الإطار العام للرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري
<b>الفصل الثاني : الدراسة التطبيقية على مستوى مديرية الضرائب - الأغواط -</b>	
43	<b>المبحث الأول : الإطار التنظيمي لإدارة الجبائية في الجزائر</b>
43	المطلب الأول : الهيكل التنظيمي لإدارة الجبائية في الجزائر
51	المطلب الثاني : تقديم مديرية الضرائب لولاية الأغواط
52	المطلب الثالث : الهياكل المستحدثة التابعة لمديرية الضرائب بالأغواط
57	<b>المبحث الثاني : إحصائيات مديرية الضرائب بالأغواط</b>
57	المطلب الأول : تحليل الجمهور الجبائي لمديرية الضرائب بالأغواط حسب كل سنة
58	المطلب الثاني : تحليل الأوعية الضريبية المثبة حسب كل سنة و حسب كل شكل رقابة
60	المطلب الثالث : تحليل المبالغ المتنازل فيها حسب كل سنة وكل ضريبة
61	المطلب الرابع : تحليل المبالغ المسقطة حسب كل سنة وكل ضريبة
63	المطلب الخامس : تحليل الحصيلة الضريبية النهائية حسب كل سنة لمديرية الضرائب الأغواط
67	الخاتمة
70	قائمة المراجع

قائمة الجداول :

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
57	عدد المكلفين بالضريبة في النظام الجزافي	01
57	عدد المكلفين بالضريبة في النظام الحقيقي	02
58	المبالغ المثبتة من سنة 2019 الى سنة 2022.	03
60	المبالغ المتنازل فيها من سنة 2019 الى سنة 2022.	04
61	المبالغ المسقطة من سنة 2019 الى سنة 2022.	05
62	نسبة المبالغ المسقطة إلى مبالغ متنازع فيها	06
63	الحصيلة الضريبية النهائية من سنة 2019 الى سنة 2022.	07
63	المبالغ الغير محصلة للحصيلة الضريبية لولاية الأغواط	08
64	اتحليل الحصيلة الضريبية لمديرية الضرائب بالأغواط	09

قائمة الأشكال :

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
05	طرق التحديد الكمي للوعاء الضريبي	01
43	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للظرائب الاغواط	02
50	الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية بالجزائر	03
56	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	04
59	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	05
60	مبالغ متنازع عنها من 2019 إلى 2022	06
65	المبالغ المسقطة من سنة 2019 الى سنة 2022.	07
63	الحصيلة الضريبية النهائية من سنة 2019 الى سنة 2022.	08

# المقدمة

## المقدمة

تعتبر الإصلاح والتحديث في أي مجال من العمليات المستمرة والمتواصلة التي تفرضها التحولات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والمالية سواء على المستوى المحلي أو المستوى العالمي لذلك تسعى كل الدول للتحديث والتجديد.

وتعتبر الضرائب مورداً مالياً كبيراً في تحريك عجلة التنمية حيث تمثلت خلال مراحل طويلة محور الدراسات العلمية والمالية باعتبارها أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة وهذا بجانب أهمية ودور الضريبة في تحقيق السياسة المالية من جهة وما تحدثه من إشكالية من جهة أخرى من جهة أخرى الجباية بصفة عامة تعتبر المصدر الأساسي لتمويل ميزانية الدولة وتمويل المشاريع العامة في إطار التخطيط المركزي وهذا ما يجعل تطوير التحصيل الجبائي المرهون بمدى نجاح الإصلاحات الجبائية خاصة إذا عمنا أن النظام الجبائي مرتبط بدرجة كبيرة بالإيرادات المتأتية من الضرائب المفروضة على المؤسسات العمومية.

### 1- إشكالية الدراسة :

ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

✚ ما مدى تأثير النظام الجبائي الجزائري بإشكالية التهرب الضريبي؟

للإجابة على السؤال الرئيسي يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية :

1- ما هو النظام الضريبي وما هي مكوناته ومؤشرات بنائه؟

2- ما هي تحديات التي تواجه النظام الضريبي؟

3- ماهي البنية للنظام الضريبي الجزائري؟

2- الفرضيات :

الفرضية 01 : يتأثر النظام الضريبي الجزائي بظاهرة التهرب الضريبي ؟

الفرضية 02 : هناك أسباب غير مباشرة تؤدي إلى التهرب الضريبي ؟

الفرضية 03 : التهرب الضريبي يؤثر على خزينة الدولة من خلال نقصان الحصيلة الضريبية ؟

3- الأهمية :

- يستمد الباحث أهمية من كون الضريبة أداة للتدخل في النشاط الاقتصادي وجد النظام الضريبي محكم وفعال سيؤدي حتما إلى تحقيق الأهداف التي ترسمها السلطة العامة للاعتماد على المردودية الضريبية .

4- أهداف الدراسة : يعرف الأسباب المسببات إن صح تعبير المؤدية لظاهرة التهرب الضريبي التي تشكل تحديا أمام الأنظمة الضريبية .

5- حدود الدراسة :

أ- الحدود المكانية : أجريت الدراسة بمديرية الضرائب بالأغواط

ب- الحدود الزمانية : دراسة تمت خلال فترة من 2019-2022

6- مبررات اختيار الموضوع :

تم اختيار الموضوع لكونه : يدخل ضمن اختصاص المحاسبة والجباية المعمقة .  
معرفة أسباب هذه الظاهرة العالمية .

7- صعوبات الدراسة :

- صعوبة الحصول على معلومات بالرغم اننا اتصلنا باعوان الإدارة الجبائية ومشكورون على حفاوة الاستقبال إلا أن المعلومة قد تمس أحيانا بنشاط الإدارة الجبائية .

8- المنهج المتبع في الدراسة :

تم الاعتماد على المنهج الوصفي فيما تعلق بالجانب النظري .

والمنهج التحليلي في تحليل معطيات الفصل التطبيقي .

9- الادوات المستعملة في الدراسة :

- تم الاعتماد على المراجع والكتب والقوالين الجبائية والمواقع الإلكترونية .

10- الاطار العام للدراسة :

✚ معالجة إشكالية الدراسة والاشكاليات الفرعية وكذا اختبار صحة الفرضيات تم تقسيم الدراسة

إلى فصلين احدهما نظري يتكون من ثلاث مباحث تتعلق بالنظام الضريبي وتقديم النظام

الضريبي الجزائري .

✚ الفصل التطبيقي باسقاط الدراسة على مديرية الضرائب بالأغواط .

# الفصل الأول :

الاطار النظري للنظام الجبائي

وتقديم النظام الجبائي

الجزائري

المبحث الأول : الإطار النظري للنظام الجبائي .

المطلب الأول : مفهوم و خصائص و أهداف الضريبة.

أولاً: مفهوم الضريبة:

لم يكن هناك إتفاق بين الكتاب و المؤلفين حول مفهوم الضريبة ،وذلك بالنظر للتطور الحاصل في مفهومها، ومن التعارف المقدمة للضريبة نذكر ما يلي:

- تعرف الضريبة على أنها مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبرا ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي دون مقابل وذلك وفق قانون أو تشريع محدد<sup>1</sup>. ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات لدولة المختلفة.
- الضريبة هي اقتطاع مالي إلزامي و تحدده الدولة دون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة<sup>2</sup>.
- الضريبة فريضة نقدية يدفعها الفرد بصورة إجبارية و نهائية إلى الدولة أو إحدى هيئاتها العامة، مساهمة منه في تحمل الأعباء العامة و التعبير عن التضامن الاجتماعي والمواطنة، دون توقع الحصول على منفعة خاصة به<sup>3</sup>.
- الضريبة عبارة عن مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب مقدرتهم التكاليفية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي و دون مقابل محدد من طرف السلطة العامة<sup>4</sup>.

من خلال التعاريف السابقة نجد أن الضريبة هي مبلغ نقدي يدفع جبرا و بشكل نهائي و دون مقابل مباشر، و عن طريق القانون من طرف أشخاص طبيعيين كانوا أو معنويين إلى الدولة أو إحدى هيئتها العامة بغرض تحقيق أهداف عامة.

<sup>1</sup> - محمد أبو النصر، محفوظ المشاعلة، الضرائب و محاسبتها بين النظرية و التطبيق، مطابع الدستور التجاري، الأردن، 2002 ص3.

<sup>2</sup> - بن يخلف مسعودة، أثر الضريبة على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007، ص5.

<sup>3</sup> - نوزاد عبد الرحمن الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج، الأردن، 2005، ص22.

<sup>4</sup> - Pierre beltrame : La fiscalité en France, (06 éme édition, Hachette livre, 1998), p12

### ثانيا: خصائص الضريبة

من التعاريف المقدمة للضريبة أعلاه نجد أنها تركز كلها عن خصائص معينة والتي يمكن إجمالها فيما يلي:

- **الصفة النقدية للضريبة :** في العصر الحديث تفرض الضريبة على شكل نقدي خلافا للنظام الضريبة السابقة حيث كانت تحصل في شكل عيني من كل ما ينتجه أو يتعامل به الفرد، و تحصيل الضريبة بشكل نقدي يسهل على الدولة عملية تحصيلها و يخفض من نفقات الاحتفاظ بها<sup>1</sup>.
- **الضريبة ذات طبيعة إجبارية:** نقصد بها أن الضريبة بمجرد إقرارها من طرف السلطات المختصة فإن المكلف بها مجبرا بأدائها، إن صفة الإجبار في الضريبة هي ذات صبغة قانونية، فالإجبار قانوني وليس معنوي يجد مصدره في القانون وليس في إرادة الأفراد<sup>2</sup>.
- **الضريبة تحصل بشكل نهائي:** ويقصد بذلك أن مبلغ الضريبة المستحق والمحصل من المكلف لا يتم إرجاعه له كما هو الحال بالنسبة للقروض العامة.
- **الضريبة تدفع دون مقابل:** حيث تدفع الضريبة من طرف المكلف دون أن يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل أدائه للضريبة<sup>3</sup>.
- **الضريبة تفرض من جهة عامة:** أي لا يمكن أن تفرض أو تعدل أو تلغى إلا بالقانون فالإدارة الجبائية التي تقوم بتنفيذ إرادة السلطة العامة لا يحق لها إلا جباية و تحصيل الضرائب المسموح بها من قبل السلطات المختصة<sup>4</sup>.
- **هدف الضريبة في تحقق النفع العام:** أي أن الضريبة يجب أن توجه لتغطية تكاليف الإنفاق العام و الذي تهدف الدولة من خلاله إلي تلبية الحاجات المختلفة لأشخاص المجتمع<sup>5</sup>.

1 - محمد أبو نصار و آخرون، مرجع سبق ذكره، ص 4.

2 - قاشي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بومرداس، 2015 ص 4

3 - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات حلي الحقوقية، بيروت، 2003، ص120

4 - خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، ط 3، 2005، ص146.

5 - قاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص5.

### ثالثا : أهداف الضريبة.

هناك عدة أهداف تسعى الدولة إلى تحقيقها من وراء فرض الضريبة و على قمة هذه الأهداف نجد:

**أولا -الهدف المالي:** لقد كان الهدف المالي قديما و مازال للوقت الحاضر يعتبر من الأهداف الرئيسية من وراء فرض الضريبة، حيث أن معظم الدول تعتمد على الأموال التي تحصلها من الضرائب لتمويل نفقاتها المختلفة، فمع إزدياد تدخل الدولة و إزدياد حجم و طبيعة الخدمات التي تقدمها لمواطنها و الفاطنين لديها من تعليم و صحة و أمن و غيرها، إزدياد حجم نفقات الدولة بشكل متسارع و أدى ذلك إلى زيادة إعتداع معظم الدول على فرض ضرائب جديدة مما أدى إلى تنوع الضرائب التي تفرضها الدولة و إزدياد مبالغ المتحصلات منها.و تختلف درجة إعتداع الدول على الضرائب في تمويل نفقاتها فنجدها تشكل نسبة عالية من مصادر التمويل في ميزانيات الدول المتقدمة نظرا لارتفاع مستوى مدخول المواطنين في هذه الدول و لارتفاع مستوى الخدمات المقدمة من قبلها، و بالمقابل نجد أن نسبة مساهمة الضرائب في تم ويل نفقات الدولة متدنية نسبيا لدي الدول النامية نظرا لانخفاض مستوى الدخل للمواطنين في تلك الدول<sup>1</sup>.

**ثانيا- الهدف الاقتصادي:** ويقصد بها أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الإقتصادي، غير مشوب بالتضخم أو الكماش و أصبحت في إطار الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الإقتصادية و تحقيق الاستقرار الاقتصادي<sup>2</sup>

ويمكن إجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي:

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كليا أو جزئيا.
- حماية الصناعات الوطنية و معالجة العجز في ميدان المدفوعات و يتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج و بإعفاء الصادرات من الضرائب كليا أو جزئيا.
- استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخل المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك، و بالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي و هذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل<sup>3</sup>.
- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار.

<sup>1</sup> - محمد أبو النصار وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص5.

<sup>2</sup> - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 12

<sup>3</sup> - حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 12.

ثالثا- الأهداف الاجتماعية: يمكن استخدام الضريبة لتحقيق أهداف اجتماعية مثل تحقيق العبء الضريبي على ذوى الأعباء العائلية الكبيرة، وإعفاء بعض الهيئات التي تقدم خدمات اجتماعية من الضرائب، أو فرض ضرائب مرتفعة على بعض السلع التي تنتج عنها أضرار اجتماعية كالمشروبات الكحولية<sup>1</sup>.

رابعا - الأهداف السياسية: أصبحت الضريبة مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة، ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية، وقد تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية كتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني : التنظيم الفني لتحصيل الضريبة .

#### أولا- الوعاء الضريبي و طرق تحديده

يقصد بالوعاء الضريبي على أنه المال أو الدخل و بصفة عامة الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة و لتحديد الوعاء الضريبي هناك طريقتين يتم الإعتماد عليهما:أولا طريقة التحديد الكيفي للوعاء و ثانيا طريقة التحديد الكمي<sup>3</sup>.

#### الفرع الأول: التحديد الكيفي للوعاء الضريبي

في ظل هذه الطريقة تتم المفاضلة بين الأنواع الكثيرة الموجودة في الضرائب و ذلك عن طريق:

المفاضلة بين الضرائب المباشرة و غير مباشرة:

يتاح أمام السلطات الضريبية عند تحديد الوعاء المفاضلة بين النوعين، إن تقسيم الضرائب إلى هذين النوعين يعد الأكثر شيوعا وأهمية عند دراسة و تحليل النظرية العامة للضريبة، فالضرائب المباشرة هي التي تفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو ما يمتلكه من عناصر رأس المال<sup>4</sup>. حيث تصيب المادة الخاضعة بشكل مباشر، وهي ضرائب يتحملها الممول نفسه ولا يستطيع نقل عبئها إلى الغير ويشتمل هذا النوع على الضرائب التي تمس الدخل والضرائب التي تمس رأس المال، أما الضرائب غير المباشرة فهي التي تصل إلى الدخل أو المال بطريقة غير مباشرة و يكون ذلك

<sup>1</sup> - عفيف عيد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص 8.

<sup>2</sup> - بن يخلف مسعودة، مرجع سبق ذكره، ص 7.

<sup>3</sup> - قاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 12.

<sup>4</sup> - عبد الناصر النور، الضرائب ومحاسبتها، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، ط 1. 2002 ص88.

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي و تقديم النظام الجبائي الجزائري

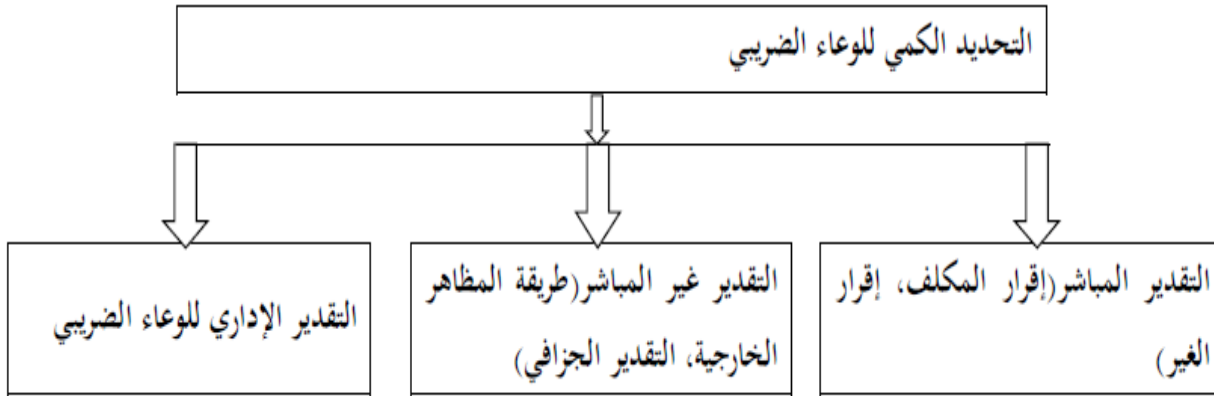
أثناء استعماله أو تداوله حيث يتمكن المكلف من خلال هذا النوع من نقل عبئ الضريبة إلى أشخاص آخرين<sup>1</sup>.

2- المفاضلة بين الضرائب النسبية و التصاعدية: إن الضريبة النسبية هي تلك الضريبة التي لا يتغير معدلها مهما تغيرت المادة الخاصة للضريبة و عليه فما يؤخذ على هذه الضريبة هو أنها غير عادلة، حيث أنه رغم اختلاف المقدرة على الدفع بين المكلفين إلا أنهم يدفعون نفس النسبة كما أنها تقلل من حصيللة الضريبة، فلو أن الدولة تفرض ضريبة مختلفة في حال اختلاف المقدرة التكاليفية الأفراد لكان هناك زيادة في الحصيللة الضريبية على إثر هذه الانتقادات أصبحت الدول تتجه إلى الأخذ بمبدأ أتصاعدية الضريبة لكونها يراعى فيها مبدأ العدالة، كما أنها وسيلة لتخفيف التفاوت بين مدخول الأفراد و رفع مستوى الفئات المحرومة، و في واقع الأمر فإن النظم الضريبة الحديثة أصبحت تمازج ما بين النوعين عند تصميم نظمها الضريبة

### الفرع الثاني: التحديد الكمي للوعاء الضريبي:

حسب هذه الطريقة يتم اختيار الأسلوب الأمثل لتحديد قيمة الوعاء الضريبي و في هذا المجال عادة ما تتاح أمام الجهات الضريبية الطرق التي يبينها الشكل الموالي لتحديد قيمة الوعاء الضريبي.

### الشكل رقم 01: طرق التحديد الكمي للوعاء الضريبي



. المصدر: قاسي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، مرج سبق ذكره، 2015 ص 15

<sup>1</sup> - فاشي يوسف، مصدر سبق ذكره، ص12

أولاً: التقدير المباشر: أي أن يتم تقدير الوعاء بطريقة مباشرة ويأخذ هذا النوع شكلين:

إقرار المكلف: حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقديم إقرار (تصريح) للإدارة الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره و مستنداته، و تصطم هذه الطريقة بإمكانية لجوء الممول للتقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة المصرحة، و بذلك يتهرب جزئياً من الضريبة، و عليه يخضع القانون الضريبي تصريحات الممولين لرقابة الإدارة الجائبة للتأكد من صحتها<sup>1</sup>.

2- الإقرار المقدم من الغير: بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب. ويشترط أن تكون علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة و شخص الغير و تطبيق هذه الطريقة تعد أكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة خاصة أن الغير ليس له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل أو التهرب من الضريبة<sup>2</sup>.

ثانياً: التقدير غير المباشر: ويكون هذا التقدير تقريبي مبني على دلائل و قرائن لا تمتاز بالدقة التامة و يأخذ إحدى الصور التالية<sup>3</sup>.

1- التقدير على أساس المظاهر الخارجية للمكلف: حسب هذا الأسلوب فإن تقدير مقدار دخل المكلف و بالتالي الضريبة المستحقة عليه تتم بالاستناد إلى بعض المظاهر الخارجية للمكلف مثل سكنه و ما لديه من السيارات و نمط المعيشة و مستوى الرفاهية و ما شبهه، و على الرغم من أن المظاهر الخارجية قد تعتبر أحيانا عن المكلف إلا أنه قد يكون في استخدامها ظلم إما للمكلف أو الخزينة و بالتالي فإن استخدام هذه الطريقة في التقدير قد يكون مرغوب إليه إذا تم استعمالها كطريقة مكملة و معززة لطريقة التقدير بالاستناد إلى سجلات المكلف و أقواله.

2- التقدير الجزافي: بموجب هذه الطريقة يتم تقدير دخل بعض الفئات من المكلفين بتقدير جزافي و بقيمة ثابتة و مقطوعة و بغض النظر عن الدخل الفعلي للمكلف، و بالتالي قد يلحق ظلم بالمكلف أو بخزينة الدولة حسب كون التقدير أقل أو أكثر من الدخل الفعلي للمكلف.

و حسب هذه الطريقة يتم تقدير و عاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض القرائن و الأدلة التي لها وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة<sup>4</sup>.

1 - بن يخلف مسعودة، مرجع سبق ذكره، ص 9.

2 - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر، 2008، ط 4، ص 148-149.

3 - محمد أبو نصار وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 18.

4 - بن يخلف مسعودة، مرجع سبق ذكره، ص 9.

### ثانيا- تحديد سعر الضريبة وتحصيله

بعد أن يتم تحديد وعاء الضريبة تأتي عملية تحديد سعر الضريبة وفي مرحلة أخيرة تحصيل هذه الضريبة.

### الفرع الأول: تحديد سعر الضريبة:

بعد أن يتم تحديد وعاء الضريبة فلا بد من القيام بتحديد المقدار الذي سوف يأخذ من هذا الوعاء في شكل ضرائب، ونعني بسعر الضريبة المعدّل أو النسبة التي تقتطع من الوعاء في الشكل ضرائب، وبالنظر إلى التطور التاريخي الذي مرّ به مفهوم سعر الضريبة فإنّ ّة يتاح أمام السلطات الضريبية إتباع إحدى الطريقتين التي سوف نتناولها:

**1- التحديد التوزيعي (الضريبة التوزيعية):** يقصد بالضريبة التوزيعية ذلك الضريبة التي لا يحدد المشروع معدلها في البداية، بل يقوم بتحديد الحصيلة الإجمالية منها، ثم بعد ذلك يقوم بتوزيع عبئها على المكلفين بها بمساعدة الأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة، كل حسب مقدرته التكاليفية وحين ذلك يمكن معرفة معدل الضريبة، لقد كانت الضرائب التوزيعية منتشرة بكثرة في

القديم نظر لعدة اعتبارات أهمها عدم التّوفر على إدارة ضريبة كفأه و فعالة لتقوم بدورها في جباية و تحصيل الضرائب، إلا أنها اليوم فقدت الكثير من أهميتها أمام التزايد المطلق لسريان الضريبة القياسية<sup>1</sup>.

**2- التحديد القياسي (الضريبة القياسية):** يقصد بالضريبة القياسية تلك الضريبة التي يحدد المشروع سعرها "معدلها" في البداية دون تحديد الحصيلة الإجمالية منها، ولكن عدم تحديد المقدار الكلي لا يمنع بطبيعة الحال من تقدير الحصيلة المنتظرة منها و ذلك من خلال حصر المجتمع الضريبي و الاعتماد على مؤشرات موضوعية في عملية الحصر، لقد اتجهت أغلب التشريعات الضريبية المعاصرة للأخذ بهذه الطريقة اعتبارا على أن الضريبة التوزيعية تثير العديد من المشاكل حين التطبيق كما قد تؤدي إلى عدم العدالة بين المكلفين، و يمكن تقسيم الضرائب القياسية إلى نوعين هما<sup>2</sup>:

**2-1 : الضرائب النسبية:** تعرف الضريبة نسبية بأنها هي التي يبقى سعرها ثابتا رغم المادة الخاضعة للضريبة، على سبيل المثال الضريبة على أرباح الشركات الذي يفرض بمعدل ثابت على

1 - محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 79 .

2 - فاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 21.

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي و تقديم النظام الجبائي الجزائي

الأرباح المحققة من قبل الشركات في نهاية السنة المالية<sup>1</sup>. والعديد من المعدلات التناسبية في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة والضريبة الجزافية الوحيدة.

**2-2 : الضريبة التصاعدية:** هي تلك الضريبة التي يزداد سعرها بازدياد المادة الخاضعة للضريبة ومثل ذلك الجدول الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي، ويمكن تقسيم الضريبة التصاعدية إلى ما يلي:

أ- **الضريبة التصاعدية الإجمالية "بالطبقات"**: يتم تقسيم المكلفين وفق الضريبة التصاعدية الإجمالية إلى طبقات وفقا للمداخل المحصل عليها من قبلهم، ومن ثم يتم تطبيق معدل واحد للضريبة لكل الدخل، وغالبا ما يرتفع معدل الضريبة مع الزيادة في الدخل<sup>2</sup>.

ب - **الضريبة التصاعدية بالشرائح:** يعتمد أسلوب الضريبة التصاعدية بالشرائح طريقة تقسيم الوعاء الخاضع للضريبة إلى أجزاء أو شرائح، لكل شريحة معدل خاص يرتفع بازدياد قيمة هذا الوعاء.

### الفرع الثاني: تحصيل الضريبة

بعد أن يتم احتساب الضريبة المستحقة على المكلف تأتي مرحلة التحصيل و التي تعتبر آخر المراحل الهامة التي بموجبها يتم توريد مقدار الضريبة لخزينة الدولة و هناك عدة طرق يتم تحصيل الضريبة من المكلفين<sup>3</sup>.

**أولاً: التحصيل الودي للضريبة:** ولنرى أن هذه الطريقة هي الأصل في دفع قيمة الضريبة من المكلفين إلى صناديق الخزينة العامة، بحيث أنه في هذه الحالة يلتزم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة وفي هذه الحالة يتم تحصيل الضريبة وفق للعديد من طرق والتقنيات يمكن حصرها فيما يلي<sup>4</sup>:

**1- التوريد المباشر:** بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف بتسديد قيمة الضريبة المستحقة مباشرة إلى الإرادة الجبائية من واقع الإقرار الذي يقدمه عن دخله أو ثروته.

**2- التوريد عن طريق الأقساط المقدمة:** يدفع المكلف بمقتضاها أقساطا دورية خلال السنة المالية طبقا لإقرار يقدمه عن دخله المتوقع أو حساب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة، على أن

<sup>1</sup> - عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، منشأة المصارف بالإسكندرية القاهرة، بدون سنة النشر، ص183

<sup>2</sup> - محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة، عمان، ط 2007، ص 111-112.

<sup>3</sup> - محمد أبو النصار وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 20.

<sup>4</sup> - قاسي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 19.

تتم التسوية النهائية للضريبة بعدة ربطها ، بحيث يسترد المكلف ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المربوطة، أو يدفع ما قد يقل عنها ، وأن ميزة هذه الطريقة تمكن بتزويد الخزينة العامة بسيل متدفق من الإيرادات على مدار السنة<sup>1</sup>.

**3- الحجز عند المنبع:** في هذه الحالة يتم اقتطاع الضريبة عند منبعها ،حيث يتم دفع الضريبة من طرف شخص آخر غير المكلف القانوني بها ، وتطبيق هذه الطريقة إذا توافرت العلاقة القانونية ( دائنية ،مديونية) بين المكلف القانوني و الممول ،مثل أن يقتطع صاحب العمل قيمة الضريبة من مرتبات و أجور عماله و موظفيه ، أو أن تقتطع إدارة البنك قيمة الضريبة المستحقة على فوائد أموال زبائنها المودعة في حسابات البنك ،إن هذه الطريقة من طرق التحصيل تنعدم فيها فرصة التهرب الضريبي طالما أنه لا مصلحة للممول في التهرب من دفعها، كما أن ذات الطريقة تخفض من نفقات التحصيل و الجباية، إلا أنه ما يؤخذ عليها هو تولي مواطن غير مختص و من خارج دائرة الإدارة الضريبية حساب قيمة الضريبة و استقطاعها قد يلحق الضرر بالمكلف و الخزينة العامة نتيجة نقص الخبرة<sup>2</sup>.

### ثانيا: التحصيل الجبري(الطريقة غير العادية) :

عند استحالة إستقاء الإدارة الضريبية لدين الضريبة من مال المكلف تلجأ إلى الطريقة الثانية وهي طريقة التحصيل الجبري، و في هذه الحالة فإن إدارة الضرائب تقوم بتحصيل دين الضريبة بقوة القانون وفي بعض الأحيان الاستعانة بالقوة العمومية و ليس بإرادة المكلفين، هذه الطريقة لها العديد من الآليات و الأنماط و تختلف من دولة إلى أخرى فقد تكون عن طريق الحجز على أموال المدين بالضريبة و يتم بيعها في المزاد العلني من أجل إستيفاء دين الضريبة و كل الحقوق العامة، وقد تصل إلى حد الإكراه الحبس لمدة معينة إذا كانت هناك طرق تدليسية و مخالفات خطيرة للقانون كما قد تتخذ شكل حرمان المكلف بالضريبة من استخراج بعض الوثائق الإدارية و ممارسة بعض الأنشطة التجارية، كما تشير إلى أن قيمة الضريبة المستحقة تعد دينا إمتيازيا يجب استيفاء من أموال المدين بها عند إنتقال الملكية منه إلى أشخاص آخرين (حالة التركة مثلا).

1 - محمد طاقة، مرجع سبق ذكره، ص 113

2 - فاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 19-20.

### المطلب الثالث : مفهوم و مكونات النظام الضريبي.

أولا : مفهوم النظام الضريبي.

تتعدد تعاريف النظام الضريبي فالبعض يرى أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق.

**1- المفهوم الواسع للنظام الضريبي:** النظام الضريبي بالمفهوم الواسع هو هيكل ضريبي ذي ملامح و طريقة عمل محددة و ملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع و التي بدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب<sup>1</sup>.

كما يعرف على أنه مجموعة العناصر الإيديولوجية و الاقتصادية و الفنية و التي يؤدي تراكبها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان ( الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام و الذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف<sup>2</sup>.

**2- المفهوم الضيق للنظام الضريبي:** النظام الضريبي بالمفهوم الضيق يعني مجموعة القواعد القانونية و الفنية التي تمكن من الإستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الرباط إلى التحصيل<sup>3</sup>. وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة حيث تقوم الدولة بالمفاضلة بين أنواع الضرائب الموجودة و إختيار ما يمكن اختياره ضمن الهيكل الضريبي، لتأتي مرحلة ربط هذه الضرائب و في الأخير إختيار الطرق اللائمة و المناسبة لتحصيل جملة الضرائب المفروضة. خلاصة ذلك أن مفهوم الضيق للنظام الضريبي يرتكز على الن مط الفني الذي من خلاله يتم إختيار الضرائب التي تفرض معدلاتها وكذا إجراءات هذا القرض و آليات و طرق التحصيل<sup>4</sup>.

### ثانيا : مكونات النظام الضريبي

إن النظام الضريبي يتضمن طريقة عمل محددة تنظمها التشريعات، واللوائح التنظيمية المتضمنة النصوص الضريبية، و الأحكام المنظمة للأجهزة الإدارية المكلفة بتطبيق وتنفيذ السياسة الضريبية ، وهذا يعكس لنا حقيقة مؤداها أن النظام الضريبي ما هو في الواقع إلا ترجمة عملية للسياسة الضريبية، فهو يمثل احد أساليب تحقيق أهدافها. يتكون النظام الضريبي من ثلاث مكونات أساسية هي:

- أهداف محددة مشتقة من أهداف السياسة الضريبية السائدة.

1 - سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، النظم الضريبية مدخل تحليلي و تطبيقي، مكتبة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، دون سنة النشر ص 13.

2 - بوعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية و الدولية، les pages bleues internationales، الجزائر، ص75.

3 - يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001، ص 19.

4 - قاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 22

-مجموعة من الصور الفنية المتكاملة للضريبة، تمثل في مجموعها وسائل تحقيق الأهداف.  
-مجموعة التشريعات والقوانين الضريبية. إضافة إلى اللوائح التنفيذية، والمذكرات التفسيرية التي تمثل في مجموعها طريقة محددة يعمل من خلالها النظام الضريبي وأجهزته المختلفة.

**المطلب الرابع : أهداف النظام الضريبي و مؤشرات بنائه.**

**أولا :أهداف الأنظمة الضريبية:**

النظام الضريبي بأكمله عبارة عن مجموعة من الضرائب تستند إلى مجموعة من الأحكام الفنية والقانونية التي تسمح بتحصيل الضرائب ، والتي يتم تحديدها وتطبيقها في بلد معين ولفترة زمنية محددة يلتزم فيها دافعو الضرائب بدفع ودفع حالة. لذلك ، أصبح النظام الضريبي من أهم أدوات السياسة المالية لتحقيق مجموعة من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

ولأن النظام الضريبي هو أحد أهم أدوات السياسة الضريبية ، وهو أيضا أحد عناصر السياسة المالية ، ويعتبر الأخير بمثابة محاور للسياسة الاقتصادية ، وبالتالي فإن الأنظمة الضريبية هي وسيلة للدولة لتحقيق أهدافها ، بالطبع ، يجب أن تكون أهداف الأنظمة الضريبية متماسكة ومكاملة لأهداف السياسة المالية ، والتي هي جزء من السياسة الاقتصادية ، خاصة عندما تتعلق بالأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية. الحقيقة هي أن الأنظمة الضريبية ليست سوى أداة لتحقيق هذه الأهداف. ومع ذلك ، تختلف هذه الأهداف وتتطور مع تطور الدور الاقتصادي للدولة ، ولكن الأهداف المالية تزداد أهمية في البلدان التي تعتمد على الضرائب لتمويل نفقاتها ، ولكن هذا لا يعني أن الأهداف المالية هي الأساس ، ولكن هناك أخرى الأهداف التي لا تقل أهمية عن الأهداف المالية ، وفيما يلي نناقش ما تمكّن النظام الضريبي من تحقيقه في مختلف المجالات<sup>1</sup>.

**الفرع الأول: الهدف المالي:**

يجب أن تواجه صياغة وإعداد أي نظام ضريبي مشاكل عديدة ، أهمها التمويل. لذلك ، يجب على صانعي السياسات ومصممي النظام الضريبي التفكير أولاً في التمويل ، لأن الغرض من التمويل هو "تزويد الدولة بالأدوات المناسبة لتمكينها من تحقيق نطاقها أو أهدافها المخططة".  
حيث ، مع تطور دور الدولة وزيادة تدخلها في مختلف جوانب الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، وتحويل دورها من ما كان يسمى "دولة الوصي" في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر ، حيث وقد اقتصر دوره على الدفاع والعدل وبعض الإجراءات العامة التي شهدها القرن العشرون وتحت تأثير عدد من الأزمات الاقتصادية. انتشرت البطالة وتطور دور الدولة وانتقل الانتقال من الدولة

<sup>1</sup> - الوالي فاطمة ،مجلة نماء للاقتصاد والتجارة دراسة قياسية لفعالية النظام الضريبي في زيادة إيرادات الميزانية العامة خارج المحروقات في الجزائر للفترة 1990-2019 .

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي و تقديم النظام الجبائي الجزائري

الحراسة إلى "الدولة المتداخلة" مع تدخلها وأصبح مسؤولاً عن التوازن الاقتصادي والاجتماعي ، ولكن مع احترام حقوق الملكية الفردية وعملية الإنتاج تُرك بشكل أساسي للقطاع الخاص ، مع قيام الدولة بالتدخل اللازم لإقامة هذا التوازن.

وقد أدى هذا التطور إلى تدخل الدولة ، وزيادة مستمرة في النفقات التي تتطلب العمل لزيادة الإيرادات ، وتسعى البلدان لتوفير الموارد المالية التي تمكنها من تغطية النفقات اللازمة ، على الرغم من الأهمية الكبيرة للهدف المالي في المجموعة الاجتماعية و لكن الأهداف الاقتصادية ، مع ذلك ، أهمية هذا الهدف ، كما ذكرنا سابقاً ، مع تزايد تدخل الدول في النشاط الاقتصادي وما يترتب على ذلك من توفير الموارد المالية للدولة ، من أجل الوفاء بالتزاماتها المتعددة التي يجب على الدولة الوفاء بها ، وتعتمد الإيرادات التي تجمعها الدولة على المصادر المتاحة لهذه التمويلات.

ولعل النظام الضريبي وضرائبه المتنوعة والمتعددة وخصائصه الإلزامية من ناحية ، وعلاقته بالقدرة المكلفة للمكلف من ناحية أخرى هي أفضل طريقة لتمويل هذه النفقات ، لذا فمن الممكن للنظام الضريبي وضرائبها المنسقة والمتكاملة ، ومن الضروري لعب دور تمويلي مهم وفقاً للوضع الاقتصادي والاجتماعي الحالي للبلاد إذا كانت الدولة تعاني من ضعف اقتصادي واجتماعي ، فإن هذا يتطلب من الدولة القيام بالعديد من المشاريع لصالح من المواطنين ، الأمر الذي يتطلب عوائد مالية لإكمال هذه المشاريع. بالطبع ، يتطلب تحصيل هذه الإيرادات نظاماً ضريبياً يحقق هذا الغرض ، ويعبر عن رأي حول ما تناقشه أهداف تمويل النظام الضريبي.

### الفرع الثاني: الهدف الاقتصادي

يمكن استخدام النظام الضريبي لتحقيق أهداف متعددة ، ولا يقتصر دوره على توفير السيولة المالية (الأهداف المالية) فحسب ، بل يسعى أيضاً إلى تحقيق أهداف أخرى ، بما في ذلك الأهداف الاقتصادية التي تهدف إلى:

- 1- تشجيع الاستثمار في مختلف المجالات من خلال إصلاح الاختلالات الهيكلية للاقتصاد الوطني ، وتشجيع الاستثمار من خلال استخدام الضرائب لمنح امتيازات معينة ، على سبيل المثال ، يتضمن النظام الضريبي مجموعة من الحوافز الضريبية ، مثل تخفيض الضرائب أو إلغاء الضرائب بالكامل في بعض الأنشطة ، الهدف هنا هو الاستثمار والتنمية الاقتصادية
- 2- تهدف الجهود المبذولة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي والنمو إلى التحكم في مقدار الإنفاق الكلي. إن تحقيق الاستقرار الاقتصادي يعني تحقيق معدلات نمو اقتصادي عالية قائمة على استقرار الأسعار.

ثانياً : مؤشرات بناء النظام الضريبي

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي و تقديم النظام الجبائي الجزائري

إن فعالية السياسة الضريبية ترتبط بمدى فعالية النظام الضريبي الذي يعتبر ترجمة فنية لها و للوصول لهذه الفعالية لا بد أن يستجيب هذا النظام لمجموعة من المعايير يمكن على ضوءها تقييمه و من ابرز هذه المؤشرات تلك التي وضعها فيتو تانزي ( Tanzi Vito ) إضافة إلى مؤشرات رينشارد موسجريف و كذا مؤشرات مجموعة العمل الأوروبية.

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

-مؤشر التركيز: يقتضي هذا المؤشر بأن يأتي جزء كبير من إجمالي الإيرادات الضريبي من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب و المعادلات الضريبية لأن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة و التنفيذ كما أنه يؤدي إلى تسهيل تقييم آثار تغيرات السياسة الضريبية و تقادي خلق الانطباع بأن الضرائب مبالغ فيها.

-مؤشر التشثث : و يتعلق إذا كانت هناك ضرائب مزعجة قليلة الإيرادات و إذا كانت موجودة هل عددها قليل فمثل هذا النوع من الضرائب يجب التخلص منه سعيا لتبسيط النظام الضريبي دون أن يكون لحذفها اثر على مردودية الضرائب.

-مؤشر التآكل : و يتعلق إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة

لأن اتساع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبيا فإذا ابتعدت الأوعية الضريبية الفعلية عن الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات لمختلف الأنشطة و القطاعات فأن ذلك سوف يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي و هذا ما يدفع إلى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات و مثل هذا المسعى من شأنه أن يحفز على التهرب الضريبي.

-مؤشر تأخر التحصيل: ويتعلق الأمر بوضع الآليات التي تمكن من جعل 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 الميل إلى التأخر في دفع المستحقات.

-مؤشر التحديد : ويتعلق بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة في ظل إمكانية إحلال بعض الضرائب بخرى فمثلا يمكن إحلال الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الإجمالي بضرريبة على كامل الثروة ذات معدل منخفض.

-مؤشر الموضوعية: ويتعلق الأمر بضرورة جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح لالتزاماتهم الضريبية على ضوء أنشطتهم التي يخططون

<sup>1</sup> - عبد المجيد قدي، 2005 ، ص 13.

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي و تقديم النظام الجبائي الجزائي

لها ويصب هذا ضمن مبدأ اليقين الذي يقضي حسب ادم سميث بأن تكون الضريبة الواجب دفعها محددة على سبيل اليقين دون غموض أو تحكم.

-**مؤشر التنفيذ:** يتعلق بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل و بفعالية و هذا يتعلق أيضا بمدى سلامة التقديرات و التنبؤات و مستوى تأهيل الإدارة الضريبية لأنها القائم الأساسي على التنفيذ فضلا عن مدى معقولية التشريعات و قابليتها للتنفيذ على ضوء الواقعين الاقتصادي و الاجتماعي

-**مؤشر تكلفة التحصيل:** و هو مؤشر مشتق من مبدأ الاقتصاد في النفقات و هذا يجعل تكلفة الضرائب اقل ما يمكن حتى لا ينعكس ذلك سلبا على مستوى الحصيلة.

### ب- مؤشرات ريتشارد موسجراف

وهي تعبر عن المتطلبات الواجب توفرها في النظام الضريبي لضمان فعاليته وهي<sup>1</sup>:  
- ضرورة تساوي توزيع العبء الضريبي إذ يجب أن يدفع كل فرد تبعا لحصته العادلة و للقدرة على الدفع مظهران أولهما المساواة الأفقية التي تقتضي بأن يتحمل الممولون الذين هم في وضعيات اقتصادية متساوية أعباء متساوية أما المظهر الثاني فيمثل في المساواة العمودية التي تقتضي أن تكون القدرة على الدفع متناسبة مع المستوى الاقتصادي للممول.

- ضرورة اختيار الضرائب التي تقلل التعارض مع القرارات الاقتصادية أي مع كفاءة السوق.  
- ضرورة ألا يتم استخدام السياسة الضريبية لتحقيق أهداف تتعارض مع هدف تحقيق المساواة ضمن النظام الضريبي.

- ضرورة أن يسمح الهيكل الضريبي للنظام باستخدام السياسة المي ازنية لتحقيق أهداف مثل النمو و الاستقرار.

- ضرورة أن يسمح النظام الضريبي للإدارة بالعمل بصورة عادلة و غير اعتباطية وأن يكون أسلوبها واضحا للمكلف و تكون هذه الإدارة ذات كفاءة و تعمل على تخفيض تكلفة التحصيل الضريبي إلى ادني مستوى ممكن .

### ج - مؤشرات مجموعة العمل الأوروبية

<sup>1</sup> - عبد المجيد قدي، 2005 ، ص 14.

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجرائي و تقديم النظام الجرائي الجزائري

- حددت مجموعة العمل الأوروبية مجموعة من المعايير الواجب توفرها في النظام الضريبي و ذلك في اجتماعها حول وضع وعاء مشترك للضرائب على أرباح الشركات هذه المعايير تتمثل في<sup>1</sup> :
- العدالة الراسية أي توزيع الأعباء حسب المقدرة التكلفة للممولين،
  - العدالة الأفقية بمعنى صورة معاملة الأف ارد الذي هم في نفس الوضعية نفس المعاملة الضريبية
  - الحيادية تجاه مختلف الاستثمارات ،
  - الفعالية أي قدرة الوعاء على تحقيق الأهداف الأساسية،
  - البساطة و اليقين و الشفافية ،
  - الانسجام و التجانس بحيث إذا كان للمتعاملين نفس النتيجة التجارية فيجب أن يحققها نفس النتيجة الضريبية،
  - المرونة أي ضرورة نمو الأوعية الضرورية مع نمو الأسواق و النشاط عبر الزمن،
  - وضع آليات رقابية .
- على الرغم من اختلاف المؤشرات التي قمنا باستعراضها و اختلاف أصحابها إلا أنها تتقاطع فيما بينها إلى حد كبير وهي تعتبر صياغات جديدة و متكيفة للمبادئ التقليدية للضريبة.

<sup>1</sup> - عبد المجيد قدي، 2005 ، ص 14.

المبحث الثاني : التحديات التي تواجه النظام الضريبي

المطلب الأول : الإزدواج الضريبي

يعرف الإزدواج الضريبي لدى العديد من مختصي المالية العامة بمشكلة تعدد فرض الضريبة على المكلف بمدائها و في الإزدواج الضريبي يدفع المكلف بالضريبة على نفس الوعاء أكثر من مرة لأكثر من إدارة ضريبية.

وحسب القانون الدولي فإنه يترجم بخضوع نفس الدخل (الربح) لضريبتين أو عدة ضرائب متشابهة أو متماثلة في دول مختلفة و تحت تأثير قواعد الإقليم التي تتضمنها القوانين الداخلية لهذه الدول<sup>1</sup>.

وما هو جدير بالذكر أنه لا يوجد تعريف مضبوط ومتفق عليه بين شرائح المالية العامة لوصف هذه الظاهرة إلا أنه يمكن تعريف الإزدواج الضريبي بصفة عامة بأنه " فرض الضريبة على نفس الشخص المكلف أكثر من مرة، على نفس المادة الخاضعة للضريبة و وخلال نفس المدة"<sup>2</sup>.

وعلى ضوء هذا التعريف يمكن تحديد الشروط الواجب توافرها لتحقيق ظاهرة الإزدواج الضريبي على النحو التالي:

**أولاً: شروط الإزدواج الضريبي :**

وتتمثل هذه الشروط بناء على ما سبق ذكره في وحدة الشخص المكلف بالضريبة، وحدة الضريبة المفروضة ، وحدة المادة المفروضة عليها الضريبة و وحدة الفترة المفروضة خلالها الضريبة و وسنستعرض هذه الشروط فيما يلي :

**1/ وحدة الشخص المكلف بالضريبة :** يشترط لقيام ظاهرة الإزدواج الضريبي أن يكون الشخص المكلف نفسه الذي يتحمل الضريبة أكثر من مرة ، فالأمر يبدو بسيطاً بالنسبة للشخص الطبيعي أما بالنسبة للأشخاص الاعتباريين وخاصة الشركات كونها أشخاص معنوية ذات شخصية قانونية مستقلة عن شخصية الشركاء المساهمين فيها فقد اختلفت الآراء ، في تكييف الإزدواج الضريبي من عدمه و ويمكن تناول هذه الآراء من نظرتين قانونية واقتصادية . ف فيما يتعلق بأرباح الشركات المساهمة مثلا فإنها تخضع لضريبتين :

1 - محمد عبا محرز " اقتصاديات المالية العامة " النفقات العامة – الإيرادات العممة – الميزانية العامة و ديوان المطبوعات الجامعية والجزائر 2003، ص 329.

2 - سوزي عدلي ناشد "الوجيز في المالية العامة " النفقات العامة – الإيرادات العممة – الميزانية العامة و دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية، مصر ، ص 225.

أولهما : ضريبة الأرباح التجارية والصناعية وهي تفرض على أرباح الشركة إجمالاً قبل توزيعها أي بمناسبة تحقق الربح و ثانيهما : ضريبة إيراد القيم المنقولة و أي بعد توزيع الأرباح على المساهمين ، فهل نكون في هذه الحالة أمام ازدواج ضريبي من وجهة النظر القانونية لا يتوفر شرط الشاخص المكلف بالضريبة الانفصال شاصية الشركة عن شخصية المساهمين فيها و ونم ثم لا يوجد ازدواج ضريبي .

أما من وجهة النظر الإقتصادية فهي لا تقف عند التقييم القانوني شأن انفصال الشخصية القانونية لكل منهما و بل يتعداه إلى حقيقة من يحمل العبء الضريبي فمن الناحية الواقعية والمنطقية و فإن الشخص المساهم هو الذي يتحمل عبء الضريبتين في النهاية و من ثم فإنه يوجد ازدواج و ويسمى الإزدواج في هذه الحالة بالإزدواج الإقتصادي ويقابله الإزدواج القانوني الذي يستلزم وحدة الشخص المكلف بالضريبة من الناحية القانونية<sup>1</sup> .

**2/ وحدة الضريبة المفروضة:** ويقصد بوحدة الضريبة المفروضة لقيام ظاهرة الإزدواج الضريبي ، أن يدفع المكلف نفس الضريبة مع توافر الشروط الأخرى أكثر من مرة أو أن يدفع ضريبتين متشابهتين أو من نفس النوع أو الطبيعة وقد ثار الخلاف حول المقصود بالتشابه في الضريبة.

وتجدر الإشارة إلى أن الفقه المالي أو الضريبي لم يصل بعد إلى قواعد عامة تحكم المقصود بتشابه الضرائب أو الضريبة من نفس النوع وان كانت بعض الدول قد تنبعت إلى ذلك فأدرجت في تشريعاتها الضريبية بيانا لما يعتبر من الضرائب متشابهة لتلافي أي خلاف في هذا الصدد و كما قد تلجأ الإتفاقات الدولية الخاصة بمنع الإزدواج الضريبي إلى تحديد ما يعتبر من الضرائب المتشابهة . وجدير بالذكر أن تحديد الضرائب المتشابهة يخضع لوجهتي نظر .

أولهما وجهة نظر قانونية والتي تعتمد على التنظيم الفني والقانوني للضريبة و فالضرائب المتشابهة لا تمثل ازدواجا ضريبيا و باعتبار أن كل منها مختلف عن الآخر من حيث التنظيم الفني والقانوني . ثانيهما وجهة نظر اقتصادية و والتي تعتد بالنتيجة النهائية و وبالتالي فالضرائب المتشابهة تعد ازدواجا ضريبيا باعتبار أنها تمثل عبئا على نفس المادة الخاضعة للضريبة .

### 3/ وحدة المادة الخاضعة للضريبة :

ويعني خضوع الوعاء أو المال للضريبة أكثر من مرة ، أما إذا فرضت الضريبة في كل مرة على مال مختلف فلا نكون أمام ظاهرة الإزدواج الضريبي و بالرغم من وحدة الشخص المكلف بدفع الضريبة .

<sup>1</sup> - محمد عبا محرزوي، مرجع سابق ذكره .

ومن أمثلة ذلك إذا دفع الشخص ضريبة على دخله الناتج عن الثروة العقارية ، وضريبة على دخله كموظف وضريبة على دخله من مهنة حرة ، فبالرغم من أن الضريبة دفعها ثلاث مرات من دخله إلا أن شروط وحدة المال الخاضع للضريبة غير متوفرة وبالتالي لا يوجد ازدواج ضريبي ، أما إذا خضع إلى ضريبة على أرباحه في داخل البلد وخارجه في مدة معينة وقامت دولة أخرى بفرض نفس الضريبة على الربح الناتج عن نشاطه في داخل إقليمها و فإن الشخص يكون قد تعرض لإزدواج ضريبي لأنه يخضع لنفس الضريبة على نفس المادة الخاضعة للضريبة (الأرباح) وفي نفس المدة بالرغم من اختباف الإدارة الضريبية.

**4/ وحدة الفترة المفروضة عنها الضريبة :** ويشترط أخيرا لتحقق ظاهرة الإزدواج الضريبي وحدة المدة التي تفرض عنها الضريبة أكثر من مرة أما إذا فرضت على دخل المكلف في سنة معينة ، ثم فرضت مرة أخرى على دخله ولكن في سنة تالية فإننا لا نكون بصدد ظاهرة الإزدواج الضريبي لاختلاف المدة المفروضة فيها الضريبة<sup>1</sup>.

**ثانيا: أسباب انتشار ظاهرة الإزدواج الضريبي:**

يرجع انتشار ظاهرة الإزدواج الضريبي على الصعيدين الداخلي والدولي إلى عدة أسباب أهمها .

أ – زيادة أعباء الدولة المالية قد تدفع إلى التوسع في فرض الضريبة أكثر من مرة دون مراعاة للازدواج الضريبي رغبة في زيادة الحصيلة الضريبية .

ب – رغبة الدولة في إخفاء الإرتفاع في أسعار الضرائب عن طريق تقسيم السعر المطلوب بين ضريبتين من النوع نفسه .

ج- انتشار المشروعات الاقتصادية التي تمارس نشاطها في أكثر من دولة و انتشار الشركات المساهمة التي يتم التعامل فيما تصدره من أسهم وسندات في مختلف الدول

د – اتساع الأخذ بالضرائب الشخصية التي تلاحق المكلف للوصول إلى فرض الضريبة على دخله كله، أيا كان مصدره لتحديد مقدرته التكاليفية .

هـ - اختلاف المراكز المالية للدول وسياستها نحو استثمار الأموال الأجنبية و إعفائها من الضرائب ، أو المحافظة على أموال رعاياها ورغبتها في بقائها محلية ومن ثم تخضع أموال رعاياها في الخارج للضرائب كما يلي :

<sup>1</sup> - حسين عواضة و عبد الرؤوف قطيش و "المالية العامة" الموازنة و الضرائب والرسوم و دراسة مقارنة و دار الخلود و الطبعة الأولى 1995، ص395-396.

\* بالنسبة للدول الدائنة : فإذا رغبت هذه الدول في تشجيع استثمار أموالها في الخارج فإنها تفرض الضريبة عليها على أساس الإقامة وتعفي أموال رعاياها في الخارج تشجيعاً لهم على الإستثمار .

\* بالنسبة للدول المدينة : تفرض هذه الدول الضريبة على أساس مصدر الدخل لتخضع الإستثمار.

الأجنبي للضريبة بشرط أن لا تغالي في ذلك وخاصة إذا كانت راغبة في الإستثمار حتى لا تنتقل إلى الخارج .

### ثالثاً : أنواع الإزدواج الضريبي :

يمكن تصنيف الإزدواج الضريبي حسب معيارين<sup>1</sup> :

أ – من حيث نطاق فرض الضريبة : يمكن تقسيم الإزدواج إلى ازدواج داخلي وازدواج خارجي (دولي).

يكون الإزدواج داخليا عندما تتوافر عناصره داخل الحدود الإقليمية للدولة . ويكون دوليا عندما تتوافر عناصره في نطاق أك ر من دولة واحدة ، ويحدث ذل عندما يحقق المكلف أرباحا في غير وطنه الأصلي فتحسب في عداد دخله ويدفع ضريبة عنها في وطنه و يخضع في الوقت نفسه لضريبة الدولة التي حقق فيها الأرباح .

ويتفق الإزدواج الدولي مع الإزدواج الداخلي في العناصر والمفهوم ، إلا أنهما يختلفان في الأسباب تعود أسباب الإزدواج الضريبي الداخلي إلى تعدد السلطات التي تفرض الضريبة ويبدو ذلك في الدولة البسيطة من خلال إعطاء الحق للسلطة المركزية وللسلطات الإقليمية و يظهر بشكل أوضح في الدولة المركبة (الإتحادية) حيث توجد سلطة الإتحاد وسلطة الولايات أو الدول الداخلة في الإتحاد م ل الولايات المتحدة الأمريكية حيث من الجائز أن تفرض الحكومة المركزية ضريبة معينة ، ثم تقوم إحدى الولايات بفرض نفس الضريبة مع توافر الشروط الأخرى . كما قد يحدث الإزدواج الداخلي نتيجة لطبيعة النظام الضريبي و حيث تفرض السلطة المختصة ضريبة عامة على الدخل ثم ضريبة نوعية على كل فرع من فروع الدخل فتنحقق جميع عناصر الإزدواج.

ويتحقق الإزدواج الضريبي الدولي لأسباب تتعلق بسلطة كل دولة وسيادتها على إقليمها مما يجعلها صاحبة صلاحية مطلقة في فرض الضرائب فعندما تمارس أكثر من دولة هذا الحق يؤدي الأمر إلى الإزدواج الضريبي بل وإلى تعدد الضرائب في كثير من الأحيان و فتفرض بعض الدول ضريبة عامة على الدخل على أساس محل

<sup>1</sup> - سالم الشوابكة، «الازدواج الضريبي في الضرائب على الدخل وطرائق تجنبه مع دراسة تطبيقية مقارنة»، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 21، العدد 2 (2005).

إقامة المكلف ، ودول أخرى تفرض ضرائب نوعية على الدخل على أساس محل تحقق الدخل مما يجعل المكلف الذي يقيم في دولة ويحقق ربحا في أخرى يخضع لضريبتين على الدخل.

ب - من حيث نية المشرع (هدف السياسة الضريبية) : ونفرق هنا بين الإزدواج المقصود والإزدواج غير المقصود.

يكون الإزدواج الضريبي مقصودا عندما يتعمد المشرع إحداثه ، فيوفر جميع عناصره ويبتغي من وراء ذلك تحقيق أغراضا شتى أهمها:

- الحصول على إيرادات لمواجهة نفقات معينة والسعي نحو تحقيق وفرة الحصيلة الضريبية، كأن يفرض المشرع ضرائب إضافية لتمويل نفقات الأمن القومي.

- زيادة العبء الضريبي على بعض الفئات الإجتماعية عن طريق الإزدواج الضريبي بدلا من رفع معدل الضريبة .

- السعي نحو تشخيص الضريبة بفرض ضريبة عامة على الدخل إلى جانب الضرائب النوعية على فروع الدخل .

ويمكن بهذا الأسلوب معرفة مجموع الدخول الخاصة بالمكلف وحالته المادية فيصح المشرع مساوئ الضرائب الفرعية على الدخل ويسعى لمعرفة حالة المكلف المادية بغية تطبيق المساواة في التضحية لتحقيق العدالة الضريبية .

- تحقيق موارد للوحدات الإدارية المحلية والبلديات بإعطائها الحق في فرض نسب مئوية إضافية على بعض الضرائب لصالحها .

ويكون الإزدواج الضريبي غير مقصودا عندما يحدث دون إرادة المشرع نتيجة لعدم توزيع صلاحيات فرض الضريبة بدقة بين مختلف السلطات فتفرض دولة الاتحاد ضريبة ، هي الضريبة المفروضة الداخلة في الاتحاد نفسها ، وتفرض الوحدات الإدارية المحلية الضريبة المفروضة من السلطة المركزية ذاتها<sup>1</sup> .

### المطلب الثاني : الضغط الضريبي

تستعمل الكثير من المصطلحات لتعريف وفهم العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية والنتائج الداخلى الإجمالي، فالبعض يطلق عليه الضغط الضريبي، والبعض الآخر مستوى الجباية، وعند آخرين معدل الاقتطاع الإجباري، والعبء الذي يحدثه الاقتطاع الضريبي على الاقتصاد الوطني. ومهما اختلفت التسميات، فإن الضغط الضريبي يعتبر مؤشرا للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الوطني، ويعد من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم النظم الضريبية، ويبحث هذا المقياس عن

<sup>1</sup> - عصام بشور و "المالية العامة والتشريع المالي" مطبعة طربين و الطبعة الانية 1977-1978 ، ص272.

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي و تقديم النظام الجبائي الجزائري

الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية للوصول إلى أكبر حصيلة ممكنة دون إحداث ضرر في الاقتصاد الوطني ودون إلحاق الضرر بالأفراد، وذلك باختيار الأسعار الملائمة والبحث عن الأوعية الممكنة التي يفترض نموها مع النتائج المحققة على صعيد التنمية الاقتصادية.

وعليه يمكن تعريف الضغط الجبائي على أنه النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب ورسوم على الدخول المحققة من طرف الأفراد المكلفين بالضريبة أو من طرف الدولة ذاتها، أو بعبارة أخرى هو نسبة الاقتطاع الضريبي مقارنة بالنتائج الداخلي الخام.

أنواع الضغط الضريبي:

هناك نوعين من الضغط الضريبي: الأول ضغط ضريبي فردي والثاني ضغط ضريبي إجمالي

**أولا : الضغط الضريبي الفردي:** يملك كل فرد موارد شخصية والتي تستهدفها الدولة والجماعات المحلية باقتطاعات في شكل ضرائب مباشرة وغير مباشرة، ويحتسب الضغط الضريبي الفردي آخذا بعين الاعتبار دخل المكلف بالضريبة ومقدار الضرائب المقتطعة. وتجدر الإشارة إلى أن الضرائب غير المباشرة لا تؤخذ بعين الاعتبار، لأنه يستحيل أن نقوم بحساب كل الضرائب التي يتحملها الفرد والتي تكون بطبيعة الحال متضمنة في أسعار السلع.

و يحسب الضغط الضريبي الفردي بالعلاقة الآتية:

$$PFI = \frac{\Sigma I - (I_I)}{Y} * 100$$

حيث:

PFI: الضغط الضريبي الفردي.

I : إجمالي الضرائب

I<sub>I</sub> : الضرائب غير المباشرة

Y: الدخل

**ثانيا : الضغط الضريبي الإجمالي:** في هذا الإطار نأخذ مجمل الإيرادات الضريبية المحصلة والدخل القومي خلال سنة، ويمكننا هذا المعيار من معرفة مدى قدرة النشاط الاقتصادي على تحمل الاقتطاعات الضريبية.

ويعبر عن الضغط الضريبي الإجمالي بالعلاقة الآتية:

$$PFG = \frac{\sum I}{PIB} * 100$$

حيث:

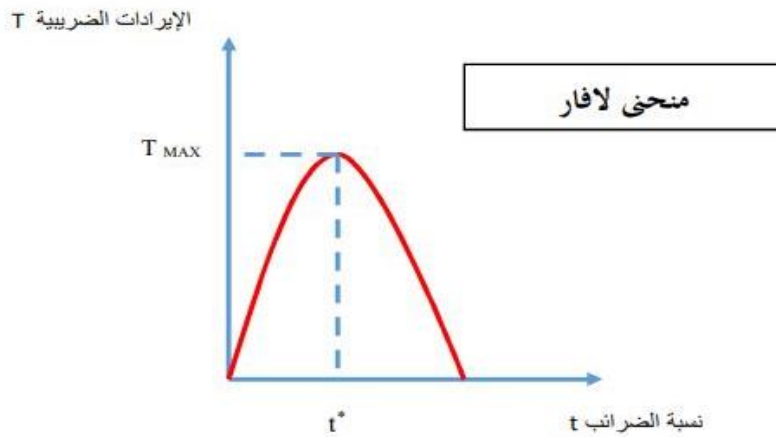
PFG : الضغط الضريبي الإجمالي

I : إجمالي الضرائب

PIB : الناتج الداخلي الخام

### نظرية الضغط الضريبي -Laffer

ويمكن التعبير عن هذه النظرية من خلال المنحنى الموالي:



يوضح المنحنى السابق، عبارة " كثرة الضرائب تقتل الضرائب" التي قدمها الاقتصادي الأمريكي لافار و ذلك من خلال منحنى سمي باسمه " منحنى لافار"، والذي يتضمن جزئين، الأول هو المنطقة الإيجابية والتي كلما ارتفعت فيها نسبة الضرائب سوف يؤدي بذلك إلى ارتفاع الإيرادات الضريبية إلى أن تصل إلى المستوى الأمثل، وإن تجاوزته، فسيكون هناك انعطاف نحو المنطقة السالبة والتي ستكون فيها علاقة عكسية بين ارتفاع نسبة الضرائب والحصيلة الضريبية، وعليه فإن ارتفاع الضغط الضريبي عن المستوى الأمثل يمكن أن يؤدي إلى انخفاض الحصيلة الضريبية وبالتالي يمكن أن يؤثر على إيرادات الدولة ومن ثم ميزانيتها<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - مذكرة مقدمة السنكمان نيل شهادة ماستر أكاديمي، قياس و تحليل الضغط الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة (2011-2014) على مستوى مديرية الضرائب لولاية أدرار

### المطلب الثالث : التهرب الضريبي .

يعد التهرب الضريبي كلمة واسعة المعنى، اذ تشمل العديد من الممارسات التي يعتبرها القانون جريمة يجب معاقبة فاعليها، وهي تتمثل بالاحتيال الضريبي الذي يعني التزوير، بينما يحصر البعض الآخر هذا المفهوم في دائرة السلوكيات التي لا تطالها يد القانون مثل التجنب الضريبي القانوني، وسواء كانت هذه السلوكيات قانونية او غير قانونية فانه يجمعها جميعا انها تتم لهدف اقتصادي، أي بهدف تحقيق مكاسب مالية لتفويت منافع مشروعة للأخرين.

وقد تنوعت التعاريف الخاصة بالتهرب الضريبي والتي تناولها الدارسين والاهتمت بها، ومن هذه التعريفات من اعتبرها احدى طرق اللجوء الى الغش او الاحتيال للتخلص من الضريبة او تقليل مبلغها، ويجرى ذلك اما بمحاولة الفرد انكار وجود وعاء ضريبي او الافصاح عن مبلغ اقل من المبلغ الحقيقي، كما يعرف على انه التجاهل المقصود للتشريع القانوني للتهرب من الالتزامات والمستحقات الضريبية وقد يتحقق التهرب عن طريق تقديم بيانات كاذبة او اخفاء الحقائق التي تكشف عن الارباح الحقيقية للمكلف<sup>1</sup>.

كذلك يعد التهرب الضريبي من اهم مظاهر الحياة الاقتصادية المعاصرة والتي تمثل مشكلة تعاني منها جميع الدول النامية والمتقدمة على حد سواء، وهي تشمل جميع الشركات والمؤسسات على مختلف انواعها واشكالها، وتمثل جزءاً من الجرائم الاقتصادية لما لها من نتائج ضارة على المجتمع، ويعرف التهرب الضريبي على انه قيام المكلف بالتخلص كلياً او جزئياً من اداء الضريبة، دون نقل عبئها الى غيره، مما يؤثر على حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها<sup>2</sup>.

ويعرف التهرب الضريبي ايضا على انه عد دفع الضريبة المستحقة على المكلف، ويكون ذلك اما جزءاً منها او كل النسبة المفروضة عليه، ويتم التهرب قبل بدء فترة الدفع او خلالها باستخدام وسائل غير مشروعة، وبالتالي يعد التهرب الضريبي صورة من صور الاحتيال، لان المتهرب من الضريبة يقوم فعليا بالحصول بشكل مباشرة او غير مباشر على شكل من اشكال الاستفادة باستخدام اساليب غير مشروعة مثل الخداع والتزوير، وذلك بهدف تحقيق الكسب غير المشروع من خلال عدم دفع كل نسبة الضريبة المفروضة عليه والاحتفاظ بالباقي لنفسه<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - الغانمي، فرقد، اهمية دور مراقب الحسابات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 4، العدد 10، 2014، ص 44.

<sup>2</sup> - خلف، احمد، دور ادارة الخضوع الضريبي والتخطيط في الحد من التهرب الضريبي في الكويت، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الاوسط، 2014، ص 28.

<sup>3</sup> - سعد، مرجع سابق، ص 47.

ويتمثل التهرب الضريبي بعدم اقرار المكلف بواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال عدم تقديم البيانات اللازمة طبقاً للقوانين او تقديم بيانات مضللة وغير صحيحة للدوائر المالية، ويتم ذلك بهدف تخفيض الايرادات الضريبية من خلال طرق متعددة مما يعني حرمان الدولة من ايراداتها المالية، ولما كانت الضريبة تحرم المكلف من التمتع بجزء من دخله، ولما كان اقبال المكلف على دفع الضريبة دون تدمير يتطلب وعياً حضارياً، كان هناك ميل لدى بعض المكلفين الى التهرب من الضريبة.

كما ويقصد بالتهرب الضريبي تلك السلوكيات والممارسات التي تتم لهدف التحايل وتجنب اداء الضريبة، فالغش الضريبي بهذا المعنى يفترض تحقق الواقعة المنشأة للضريبة بالفعل، الا ان المكلف بالضريبة يتهرب من دفعها كلياً او جزئياً بالاستفادة من الاعفاءات الضريبية وثغرات القانون والنقص الذي يكتسي نصوصه<sup>1</sup>

ويرى الباحث من خلال ما سبق ان جميع التعريفات السابقة تحدد العناصر الاساسية للتهرب الضريبي والتي تتمثل بكل من انخفاض حصيلّة الايرادات الضريبية بغض النظر اذا كان هذا التهرب بشكل كلي او بشكل جزئي، وعدم التزام المكلف بدفع الضريبة على الرغم من وجود القانون، مما يؤدي الى خسارة الدولة لحقوقها المالية وتعرض المكلفين للمسائلة والمحاسبة القانونية نتيجة تخلفهم عن دفع المستحقات المترتبة عليهم.

### أولاً : انواع التهرب الضريبي:

تتعدد تصنيفات وانواع التهرب الضريبي ويمكننا تقسيمها كما يلي<sup>2</sup>:

**1. التهرب الضريبي داخل الدولة:** تتنوع صور التهرب الضريبي داخل الدولة، وذلك بهدف الافلات من الضريبة، ومن تحمل عبئها بقيام المكلف بمخالفة قواعد القانون باستخدام احدى الوسائل التي يحددها القانون.

**2. التهرب الضريبي خارج الدولة:** ويقصد بهذا النوع من التهرب ذلك الذي يتم خارج حدود الدولة، مثل التهرب الدولي الذي يعتبر محاولة التملص عبء الضريبة الوطنية، وقد لا يتطلب ذلك تهريباً وفي احيان اخرى يتطلب ذلك التهريب.

ويمكن التفريق ما بين التهرب الضريبي وما بين التهرب المشروع والذي يعرف على انه التجنب الضريبي او التملص الضريبي، ويقصد بالتهرب غير المشروع الغش المالي، وبالتالي تنحصر انواع التهرب الضريبي في شكلين اساسيين وهما: التهرب المشروع والذي لم يجرمه القانون ولم يضع عليه أي عقوبة، والتهرب غير المشروع

<sup>1</sup> - البريم، محمد، حوكمة الشركات ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، دراسة ميدانية على الدوائر الضريبية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، جامعة الازهر، غزة- فلسطين، 2016، ص 46.

<sup>2</sup> - الامام، امجد، الجمعيات الخيرية والتهرب الضريبي في الضفة الغربية في عهد السلطة الفلسطينية، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية-نابلس، فلسطين، 2006، ص 58.

الذي جرمه القانون ووضع على من يرتكبه عقوبات معينة بسبب مخالفتها لقواعد واحكام القانون<sup>1</sup>.

### ثانيا : اسباب التهرب الضريبي:

يرجع انتشار التهرب الضريبي الى مجموعة من الاسباب التي ترتبط بالمكلف نفسه او الثقافة السائدة في المجتمع، بالإضافة الى طبيعة النظام الضريبي المطبق من حيث احتوائه على الثغرات، وتلعب الظروف الاقتصادية ايضا سبباً اساسياً يرتبط بالإدارة الضريبية وكفاءة العاملين بها، وتتمثل اهم الثغرات التي يمكن للمتهرب استغلالها في اخفاء ارقام الارباح الحقيقية، خاصة في النشاطات التي لا تكون للحكومة صلة مباشرة فيها كما هو الحال في الانشطة المهنية والتجارية، وتضخيم التكاليف بشكل وهمي مع تقليل الإيرادات، والاستفادة من الاعفاءات الضريبية بشكل غير قانوني، ووجود بعض اوجه القصور في قانون الضرائب كطول الاجراءات والخطوات التي يمكن ان تمتد لأكثر من 5 سنوات<sup>2</sup>.

ويعني التهرب الضريبي ابقاء مبلغ من المال في حوزة المكلف بدلاً من دفعه الى الخزانة العامة، ويأتي بالدرجة الاولى بسبب ضآلة روح التضامن بين افراد الجماعة وبالتالي تدني المستوى الخلقي لدى المكلفين، بالإضافة الى وجود دوافع اخرى تحفز المكلف على التهرب منها اسباب قانونية واخرى سياسية واقتصادية، وفيما يلي اهم الاسباب التي تؤدي الى التهرب الضريبي<sup>3</sup>:

**1. الاسباب الاخلاقية:** ويقصد بها ضعف الحس المالي كواجب اجتماعي عند الكثير من المكلفين، حيث يعتقدون بأن سرقة اموال الضريبة ليست سرقة، ويعود ذلك بسبب الميل العام للكثيرين لعدم الخضوع للقانون.

**2. الاسباب التشريعية:** وتندرج هذه الاسباب نتيجة عدم وضوح التشريع الضريبي، وبسبب وجود الكثير من الثغرات القانونية التي تثير العديد من المشاكل والتناقضات للإدارة الضريبية، وتسمح بحصول المزيد من التهرب.

**3. الاسباب الادارية:** وتتمثل هذه الاسباب في صعوبة وتعقيد الاجراءات الادارية التي تتعلق بتحصيل وتقدير الضريبة من المكلفين، وبالتالي عدم المساواة والعدالة الفعلية بين المكلفين مما يؤدي الى التهرب الضريبي.

<sup>1</sup> - البريم مرجع سابق ، ص46.

<sup>2</sup> - عامر، عادل، كيفية التهرب الضريبي، 2014، تاريخ الزيارة 23-2-2018، بحث منشور عبر الرابط الالكتروني <http://almesryoon.com>، ص 3.

<sup>3</sup> - جمعة، محمد، التهرب الضريبي لدى اصحاب المهن الحرة في مدينة جنين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس- فلسطين، 2005، ص 87.

4. **الاسباب النفسية:** وترتبط هذه الاسباب بنسبة الوعي الضريبي، فكلما ازداد الوعي الضريبي ضعف التهرب منها والعكس، ويعتقد الكثير من الباحثين في هذه المجال ان العوامل النفسية لا مفر من وجودها بالنسبة لبعض الضرائب وذلك بسبب سياسات الادارة المالية التي تسبب صعوبة في تطبيقها مما يؤثر على نفسية المكلف في قبول دفعها او رفضها.

5. **الاسباب الاقتصادية:** تؤثر الظروف الاقتصادية تأثيراً سلبياً على ظاهرة التهرب، بحيث ان نسبة التهرب تقل لتصل ادنى مستوياتها في اوقات الازدهار والرخاء الاقتصادي والعكس صحيح، ويمكن ان تتمحور الاسباب الاقتصادية في جانبين اساسين وهما:

- تركز على ظروف المكلف الاقتصادية واثر ذلك على اداء الضريبة.
- تتناول دور الاحوال او الظروف الاقتصادية التي تحيط بالمكلف.

6. **الاسباب التقنية:** ساهم التطور التقني وتدخله في كافة الميادين بما فيها الانظمة المحاسبية الحديثة في ازدياد امكانية التهرب الضريبي، وتندرج ضمن هذه الاسباب عدم وضوح الاجراءات الواجب تطبيقها، او عدم مرونة النظام الضريبي المتبع الذي يزيد من احتمالات التهرب الضريبي.

وهناك مجموعة من الاسباب التي تؤدي الى التهرب الضريبي ، ويمكن تلخيص هذه الاسباب بما يلي<sup>1</sup>:

- سيطرة الاحتلال على المعابر وعدم وجود السيادة للسلطة الفلسطينية عليها، مما ادى الى زيادة التهرب الضريبي بما يتعلق بفواتير المقاصة التي تتعلق بالتجار من اجل اخفاء المبيعات والتهرب من ضرائبها.

- ضعف كفاءة الكوادر الضريبية العاملة وحاجتها الى التأهيل والخبرة والتدريب، وعدم كفاية اعداد موظفي الضابطة الجمركية وموظفي الضرائب، وكذلك عدم وجود الامكانيات المتاحة لعمل الزيارات الميدانية باستمرار من اجل الحد من التهرب الضريبي.

- غياب الدور لمهنة المحاسبة والمراجعة في بناء الاقتصاد الفلسطيني فهي لا تعطى أي اهمية للانتماء الوطني والحفاظ على المصلحة العامة.

<sup>1</sup> - معالي، سامح، معوقات التحصيل لدى الادارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس- فلسطين، 2015، ص 141.

- غياب انظمة الارشفة الالكترونية للملفات الضريبية خاصة فيما يتعلق بضريبة القيمة المضافة، مما يؤدي الى فقدان مبالغ ضريبية كبيرة جدا تؤثر على الايرادات الضريبية للدولة.

- غياب القوانين والانظمة الصارمة التي تحد من انتشار الفساد، بالإضافة الى كثرة تبديل القانون الضريبي وتعديله ليخدم مصالح فئة معينة على حساب فئات اخرى من المجتمع.

- انخفاض الوي الضريبي لدى المكلفين، وعدم وجود قناعة لديهم بضرورة دفع الضريبة للدولة، وعدم ادراكهم بأن ذلك سوف يعود بالنفع العام على الجميع.

- ارتفاع نسب الضرائب والرسوم الجمركية المفروضة على السلع المتداولة .

- الازدواج الضريبي والذي يتمثل بفرض اكثر من ضريبة على نفس المكلف ذاته مما يجعله يتهرب من دفعها لاعتقاده بعدم احقيه الدولة بهذه الضريبة.

- عدم وجود قضاء ضريبي مستقل وفعال، اضافة الى عدم وجود قانون للإجراءات الضريبية، حيث ان القضاء الضريبي هو الفاصل بين المنازعات الضريبية وبين المكلفين والادارة الضريبية.

ويرى الباحث ان جميع الاسباب التي تم التطرق اليها وغيرها الكثير تعتبر مبررات للتخلص من عبء الضريبة التي يجب على المكلف دفعها والتي تساهم بطريقة او اخرى بتشجيعه على التهرب من دفعها، ولذلك لا بد ان تقوم الدولة التي تتعرض لهذه الممارسات من محاولة معالجتها لسد جميع الابواب الممكنة امام المكلفين، ولعل مظاهر مكافحة هذه الظاهرة بدأت بالانتشار بشكل ملحوظ بسبب ادراك الحكومات المختلفة لمدى تأثيرها على اقتصاد الدول التي تركز بشكل اساسي على الايرادات الضريبية.

### ثالثا: اثار التهرب الضريبي:

تتعدد اثار التهرب الضريبي ومخاطرة وخاصة بما يتعلق بالاقتصاد القومي، اذ يؤدي ارتفاع التهرب الضريبي الى التقليل من الايرادات وبالتالي التقليل من الانفاق العام، الذي يؤدي الى انخفاض الاستثمار وزيادة الانتاج وبالتالي الوصول الى مرحلة من الكساد الاقتصادي، وتساهم ظاهرة التهرب الضريبي بارتفاع الاضرار من الناحية المالية بالخزانة العامة والمكلفين على حد سواء، حيث يؤدي التهرب الضريبي الى انخفاض الحصيلة الضريبية للخزينة، كما يؤدي الى المساس بالعدالة الضريبية بين افراد المجتمع نظرا لان بعض المكلفين يدفعون الضريبة بينما يتهرب النسبة الاكبر منها سواء بشكل جزئي او كلي، مما يساعد على الشعور بعد الرضا، وزيادة المحاباة وعدم الاكتراث بأداء الواجب الوطني المتمثل بدفعها للدولة، وبالتالي يؤثر بصورة

مباشرة على المستوى الاخلاقي المنتشر والذي يحد المكلفين من دفع الضرائب ويشجعهم على التهرب من دفعها للإدارة الضريبية<sup>1</sup>.

ويترتب على التهرب الضريبي نتائج سلبية كثيرة تبدأ من الاضرار بالخزانة العامة بسبب انخفاض التحصيل الضريبي، كما انه يضر بالمكلفين الذين قد لا يستطيعون التهرب من دفعها بتحملهم العبء لوحدهم، مما يؤدي الى غياب عدالة توزيع العبء المالي على الجميع، وبالتالي قد تضطر الدولة الى زيادة سعر الضرائب الموجودة او فرض ضرائب جديدة لتعويض النقص الناجم عن التهرب الضريبي، كما انه يضر بالمصالح العامة للمجتمع، حيث ان انخفاض ايرادات الخزانة العامة من حقوقها المالية يؤدي الى تعطيل المشروعات النافعة، بالإضافة الى انتشار الغش وتقليل علاقات التضامن بين افراد المجتمع الواحد<sup>2</sup>.

ويشير الباحث هنا الى ان اثار التهرب الضريبي تظهر بشكل ملحوظ على افراد المجتمع من خلال انخفاض شعورهم بالولاء نحو الدولة، وشيوع الروح الفردية بينهم، وتفضيل المصلحة الخاصة على المصلحة العامة دون مراعاة ما يجب تقديمه للجماعة والمجتمع، وبالتالي يجب على الدولة تدارك هذه الاثار من خلال الاعتماد على سن قوانين رادعة ومنظمة لجباية الضرائب بشكل عادل ودائم من المكلفين لضمان التقليل من الاثار السلبية قدر الامكان.

### المطلب الرابع : حدود النظام الضريبي

إن حدود النظام الضريبي تتموقع على مستويين اثنين الأول اجتماعي وسياسي والثاني اقتصادي.

#### أولاً : المستوى الاجتماعي السياسي :

يظهر أنه من المستحيل وضع مستوى لا يمكن تحمله من الضغط الضريبي، فتقبل ومقاومة الضريبة يمكن أن تؤدي إلى زعزعة السلم المدني هذا من جهة، ومن جهة أخرى عندما تطبق دولة معينة ضغطاً ضريبياً مرتفعاً، يميل المكلفون بالضريبة إلى العمل على تهريب

رؤوس أموالهم نحو دول تكون فيها مستويات الاقتطاعات منخفضة بشكل جد محسوس، كذلك نفس الحالة بالنسبة للمستثمرين الأجانب التي ستعزف عن الاستثمار في البلدان التي تعرف بتطبيق معدلات ضريبية جد مرتفعة .

<sup>1</sup> - جمعة، مرجع سابق، ص 91.

<sup>2</sup> - عبد الجليل، هويدا المالية العامة، ط2، دار الفكر العربي للنشر، القاهرة- جمهورية مصر العربية، 1983، ص 292.

ثانيا : المستوى الاقتصادي : لدينا فكرة الضريبة تقتل الضريبة التي قام بشرحها الاقتصادي الأمريكي لافير، حيث أوضح أن هذه العبارة تتحقق لما تقوم الدولة بتجاوز حد أو عتبة معينة من فرضها للضرائب و يصبح ذلك عامل معرقل للاقتصاد، باعتبار أنه يمكن سلب مجمل الدخل و لتفادي مثل هذه الوضعية وخاصة في حالة تطبيق معدلات ضرائب مرتفعة، سيتجه كل مكلف بالضريبة نحو التهرب من دفعها أو حتى الغش أثناء تصريحه بدخله، أو الحد من نشاطه الاقتصادي بسبب الضغط الضريبي المفروض<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - حمد عباس محرز، إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2003، ص.32.

### المبحث الثالث : تقديم النظام الجبائي في الجزائر

#### المطلب الأول : البنية العامة للنظام الجبائي الجزائري

##### الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة ، 1991 وتنص المادة رقم 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يأتي : (تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة). وتعد الضريبة على الدخل الإجمالي ضريبة مباشرة وتصاعدية ولتقييم نضع الملحوظات الآتية:

- تتميز الضريبة على الدخل الإجمالي بالشفافية والبساطة، وذلك من خلال النظرة الإجمالية إلى مجموع مداخيل المكلف، وكذلك وجود ضريبة وحيدة على الدخل رغم تعدد طبيعة مداخيلها.

-تعتمد الضريبة على الدخل الإجمالي على تصريح المكلف، ومع غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين وضعف كفاءة إدارة الضرائب، تواجه هذه الضريبة إشكالات حول مدى نجاعة تطبيقها، مما يقلص من فعاليتها.

- عدم قدرة هذه الضريبة الوصول إلى الدخول الناتجة عن بعض النشاطات كمدخيل الأعمال المنزلية والمدخيل المحققة في النشاط الموازي.

- رغم أهمية السلم المتصاعد في الاقتراب من العدالة الضريبية إلا أن صياغته تحتاج إلى مراجعة كونه لا يراعي بعض المعايير التنظيمية مثل عدم مرونة التصاعدية المعتمدة.

- رغم أهمية نظام الاقتطاع من المصدر في محاربة التهرب الضريبي إلا أن اقتنصاره على بعض المدخيل يطرح إشكالات حول مدى عدالته، كما أنه يشكل ضغطا على سيولة المكلف لأن طريقة تحصيله لا تحقق مبدأ الملاءمة، لذلك يجب إعادة تنظيم ذلك النظام ثم توسيع مجال تطبيقه ليشمل جميع المدخيل .

##### الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات

تتمحور أهم الأهداف التي سعى إليها الإصلاح الضريبي سنة ، 1992 في وضع المؤسسات العمومية في موضع المؤسسات الخاصة نفسه وإخضاعها لمنطق وقواعد السوق، ولتكريس هذا المسعى تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون

المالية لسنة 1991 حيث تنص المادة رقم 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يأتي :

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة ، 136 وتسمى هذه الضريبة، الضريبة على أرباح الشركات. من خلال التعريف السابق يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة سنوية، تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويون، هذه الأخيرة تخضع إجباريا للنظام الحقيقي دون الأخذ بالحسبان حجم رقم الأعمال المحقق ويندرج تأسيس ضريبة على أرباح الشركات في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات الذي يختلف عن النظام المطبق على الأشخاص الطبيعيين، وهذا التمييز يبرره الاختلاف القانوني الموجود بين الشخص المعنوي والشخص الطبيعي، لذا فإن الضريبة على أرباح الشركات تلائم أكثر شركات الأموال وهي تعمل على عصنة جباية الشركات وجعلها أداة للإنعاش الاقتصادي<sup>1</sup>.

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

- تشجيع إقامة الشركات بشكل مجموعات (الشركة الأم و فروعها).
- زيادة الميزات لصالح المساهمين من خلال تقليص الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة بعد إدراج تقنية الرصيد الجبائي.
- تخفيض الضريبة المدفوعة من خلال السماح بترحيل الخسائر السابقة إلى نهاية السنة الخامسة. تتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص ن جمل ها فيما يأتي:
- ضريبة وحيدة: تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة عامة : كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز طبيعتها.
- ضريبة سنوية : تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة.
- ضريبة نسبية : يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.
- ضريبة تصريحية : يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لأرباحه جميعها ( نموذج رقم 6 لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية، ويكون آخر أجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي سنة الاستغلال .

<sup>1</sup> - مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية -المجلد 25 -العدد الثاني 2009 -ناصر مراد تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر الصفحة 184-185-186.

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي و تقديم النظام الجبائي الجزائري

من خلال الخصائص السابقة للضريبة على أرباح الشركات تتضمن هذه الضريبة الميزات الآتية :  
-الشفافية : وذلك من خلال النظرة الإجمالية إلى مجموع أرباح المكلف وطريقة تحديد الربح الخاضع للضريبة.

-البساطة : سواء مل يتعلّق بالمكّاف أو بإدارة الض ا رتب، ويكون هؤلاء المكلفون مطالبين بتصريح

وبضريبة واحدة على الأرباح، مما يسهل عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها.

-الاقتراب من العدالة : من خلال إلغاء التمييز بين الشركات العمومية والشركات الخاصة، وكذلك بين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية.

يجسد إدخال الضريبة على أرباح الشركات مبدأ فصل الضرائب على دخل الأشخاص والضرائب على دخل الشركات، وهي تعمل على ضبط ضريبة قطاع الإنتاج للحفاظ على خزينة المؤسسات الإنتاجية وطاقات ا ركمها. كما تعد الضريبة على أرباح الشركات أداة ترشيد جباية المؤسسة بمعدل عادي يقدر ب 25 % ومعدل IBS وطبقاً لقانون المالية التكميلي لسنة 2006 تفرض مخفض يقدر ب 12.5 % فيما يتعلّق بالأرباح المعاد استثمارها ويتم دفعها خلال ثلاثة أقساط هي:

التسبيق الأول: يدفع قبل 20 مارس

التسبيق الثاني: يدفع قبل 20 جوان

التسبيق الثالث: يدفع قبل 20 نوفمبر وتساوي قيمة كل تسبيق 30 % الضريبة المتعلقة بالربح

السنة السابقة على أن تتم التسوية عند دفع رصيد التصفية قبل 20 أفريل من السنة الموالية إذ إن  
رصيد التصفية = الضريبة المستحقة مجموع التسبيقات الثلاثة المدفوعة ويشكل وجود ثلاث تسبيقات في دفع الضريبة على أرباح الشركات إحدى العوامل المساعدة في تخفيف الضغط على خزينة المؤسسة، ومن ثم في زيادة فعالية هذه الضريبة<sup>1</sup>.

ولتقييم الضريبة على أرباح الشركات نضع الملحوظات الآتية:

- يعمل التخفيض المستمر لمعدل الضريبة على أرباح الشركات في تخفيف العبء الضريبي عن المؤسسة، ومن ثم تعزيز مركزها المالي وتوسيع قدرتها الإنتاجية. إلا أن اعتماد معدل وحيد على المؤسسات جميعها دون تمييز بين القطاعات أو م ا رعاة لحجم تلك المؤسسات سيخفض من

<sup>1</sup> - ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية - المجلد 25 - العدد الثاني 2009، الصفحة 187

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي و تقديم النظام الجبائي الجزائري

فعالية تلك الضريبة، إذ قد يكون مجحفا بحق بعض المؤسسات ذات الربحية الضعيفة. لذلك فإن تلك المعاملة قد تؤثر سلباً في بعض المؤسسات ولا تشجعها على مبادرة الاستثمار.

- يشكل المعدل المخفض 12.5% للأرباح المعاد استثمارها أداة فعالة لتحفيز المؤسسات على التوسع وزيادة حجم الاستثمار.

- إن تسديد هذه الضريبة في شكل ثلاثة تسبيقات سيخفف العبء الضريبي عن المؤسسات، كما أنه يسمح بتمويل دوري ومستمر لخزينة الدولة، ومن ثم احترام مبدأ الملاءمة في التحصيل.

- يعد رفض إدارة الضرائب لبعض التكاليف، وتحديد سقف لتكاليف أخرى، أسلوباً فعالاً في مكافحة التهرب الضريبي. إلا أن تحكم منطوق السوق في الأسعار، وانهيار قيمة العملة الوطنية، سيجعل هذا الأسلوب عائقاً أمام توسع المؤسسات كون المبالغ المسموح بخصمها ضعيفة

### الفرع الثالث: الرسم على القيمة المضافة TVA.

أسس الرسم على القيمة المضافة في الج ا زئر بموجب قانون المالية لسنة 1991 ، والرسم الوحيد بالمقابل ألغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج وذلك نتيجة المشاكل التي شهدتها هذا النظام من حيث (TUGPS) ، الإجمالي على تأدية الخدمات تعقده وعدم ملاءمته للإصلاحات التي شهدتها الاقتصاد الوطني.

إن هذا الرسم TVA وحسب تسميته بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، كما أن الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك النهائي<sup>1</sup>.

يعد الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية لعصرنة الاقتصاد الوطني ضريبة حديثة واسعة التطبيق سواء في الدول المتقدمة أو النامية، وذلك لما تتمتع به هذه الضريبة من خصائص هي:

\* **توسيع مجال التطبيق** : (بعد مجال تطبيق TVA) (جد واسع إذ يتضمن العمليات الخاضعة لـ

(TUGPS) و (TUGP) وعمليات أخرى مثل التجارة بالجملة والمساحات الكبرى 10 والمهن الحرة. إن توسيع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يسمح للدولة بالتحكم أكثر في النشاط الاقتصادي، فضلاً عن الحصول على موارد إضافية مهمة، ومن ثم زيادة مردودية هذه الضريبة.

\* **توسيع مجال الخصم** : يمنح نظام الرسم على القيمة المضافة الخاضعين لهذه الضريبة إمكانية خصم مبلغ الرسم المحمل على مشترياتهم من مبلغ الرسم المستحق على مبيعاتهم، لم يكتفِ مجال

<sup>1</sup> - ناصر مراد - مرجع سابق- الصفحة 188.

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي و تقديم النظام الجبائي الجزائري

ذلك الخصم بالخصم المادي أو المالي كما هو الشأن في (TUGP) بل تعداه ليشمل أيضاً عمليات القطاعين الإداري والتجاري، علاوةً على العمليات الخاضعة بتأدية الخدمات التي ترتبط بالنشاط الخاضع للرسم على القيمة المضافة. ويسمح أسلوب الخصم الجديد بعدم عرقلة توسع نشاط المؤسسة بل يشجع المنافسة والمبادلات على المستوى الدولي، ومن جهة ثانية يعمل على ضبط المعاملات التجارية، بحيث يجبر على التعامل بالفواتير التي تشكل الوسيلة الضرورية للاستفادة من حق الخصم.

\* **تقليص عدد المعدلات:** حسب قانون المالية لسنة 2001 يحتوي نظام الرسم على القيمة المضافة على معدلين فقط عوض 18 معدلاً كما كان سائداً في النظام السابق، ويطبق المعدلان على أساس رقم الأعمال غير متضمن للرسم، أما في النظام السابق فكانت تطبق تلك المعدلات على أساس رقم الأعمال متضمناً للرسم، ويترتب على ذلك تخفيف العبء الضريبي.

أدت الخصائص السابقة إلى توسيع الأوعية الضريبية وتخفيض المعدلات بما يعمل على زيادة المردودية المالية ويقلص من محاولات التهرب الضريبي ويسعى المشرع في تحقيق عدة أهداف من خلال تأسيس الرسم على القيمة المضافة، يمكن تصنيفها في قسمين كما يأتي :

● **على المستوى الداخلي:** تبسيط الضرائب غير المباشرة، وذلك بتعويض (TUGPS و ) (TUGP) (بضريبة واحدة هي TVA) مع تقليص عدد المعدلات من 18 إلى 02.

- الإنعاش الاقتصادي من خلال تخفيض تكلفة الاستثمارات.

- تشجيع الاستثمارات والمنافسة من خلال حيادية الضريبة وشفافيتها.

● **على المستوى الخارجي:** حفز منافسة المؤسسات الجزائرية في الأسواق الخارجية عن طريق إلغاء العبء الضريبي الذي تتحمله المنتجات الوطنية عند تصديرها إلى الخارج. ولتقييم الرسم على القيمة المضافة نضع الملحوظات الآتية:

- يعمل الرسم على القيمة المضافة على تحفيز الاستثمار وتوسيعه بحيث سمح المشرع باسترجاع

الرسم على القيمة المضافة المتعلق بمشتريات التجهيزات و وسائل الإنتاج في الشهر نفسه الذي اشترت فيه، أي دون التأخير الشهري<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - ناصر مراد -مرجع سابق-الصفحة 189.

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي و تقديم النظام الجبائي الجزائري

- لا تؤثر هذه الضريبة في نتيجة المؤسسة، بحيث تؤدي المؤسسة دور الوسيط بين المستهلك

النهائي وإدارة الضرائب، كما أنها لا تدرج ضمن تكاليف المؤسسة.

- تعد تقنية الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة أداة فعالة، إذ تسمح للمؤسسة المعفية من الرسم على القيمة المضافة، بتحقيق مشتريات غير متضمنة للرسم على القيمة المضافة، ومن ثم تخفيض تكلفة الاستثمار.

- تسمح هذه الضريبة بتوفير إيرادات كبيرة لخزينة الدولة وعلى مدار السنة، نظراً إلى اتساع تطبيقها، ومواعيد تحصيلها الشهرية.

مع الميزات السابقة للرسم على القيمة المضافة إلا أننا نسجل النقائص الآتية:

- عدم عدالة هذه الضريبة لأنها نسبية ولا تراعي المقدرة التكاليفية للمستهلك.

- مع عدم تأثير الرسم على القيمة المضافة في نتيجة المؤسسة إلا أن خزينة المؤسسة قد تتأثر سلباً، وذلك من خلال التأخير الشهري لاسترجاع الرسم المحمل على مشتريات البضائع والخدمات، أضف إلى ذلك أن دفع الرسم على المشتريات يتم مباشرة عند اقتناء البضاعة، في حين قد يتم البيع على الحساب، وفي هذا الوضع تطرح مشكلة السيولة النقدية على مستوى خزينة المؤسسة بشكل ضعف الوسائل المادية والبشرية لإدارة الضرائب عائقاً أمام فعالية هذه الضريبة، بحيث يسمح لبعض التجار غير النزهاء بالتهرب من الرسم على القيمة المضافة، من خلال تضخيم الرسوم القابلة للاسترجاع باستعمال فواتير شراء وهمية، أو بتخفيض مبالغ المبيعات عن قيمتها الحقيقي<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني : خصائص النظام الجبائي الجزائري

بعد تعرفنا على مفهوم النظام الجبائي من الواسع إلى الضيق نتعرف فيما يلي على مختلف الخصائص الواجب توفرها في النظام الجبائي من أجل تحقيقه الأهداف المرغوبة وتتمثل هذه الخصائص في:

✓ أن يمتاز النظام الجبائي بقدرته على تحقيق الهدف وبمختلف المكونات المساعدة على بلوغ هذا الهدف، حيث يختلف هدف النظام الجبائي حسب نوع النظام الإقتصادي (اشتراكي أو رأسمالي).

✓ أن يراعى في النظام الجبائي مقدرة المكلفين على الدفع، وألا يثقل عليهم بعبء الضريبة وبأسعارها المرتفعة، وعدم الإكثار من فرضها ومراعاة الحالات الشخصية للأفراد المكلفين بها، وفرض ضرائب تتماشى وإمكاناتهم لتفادي الوقوع في مشكل التهرب من دفعها، وألن إرهاق

<sup>1</sup> ناصر مراد -مرجع سابق-الصفحة 190.

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي و تقديم النظام الجبائي الجزائري

المكلفين بفرض ضرائب كثيرة وذات أسعار مرتفعة يؤدي إلى التأثير على رأسمال المكلف، وبالتالي نفاذه تدريجياً أن يؤثر على نشاط المكلف، وقد ينتج عن ذلك إنهاء المشروع وبالتالي عرقلة النمو الإقتصادي.

✓ أن يتصف النظام الجبائي بالعدالة بأن يخضع جميع أفراد المجتمع للضريبة كل حسب مقدرته، أي أن يساهموا كلهم في أعباء النفقات العامة<sup>1</sup>. والهدف من هذه الخاصية هو القضاء على الإمتيازات التي كانت سائدة في الأنظمة السياسية القديمة، أين كانت بعض الطبقات المحظوظة معفاة من دفع الضرائب، إذ ال يوجد مبرر لعدم إخضاع فئة دون أخرى، كما أن كل امتياز ممنوح لفئة اجتماعية معينة سيثقل العبء الضريبي للفئات الأخرى من المجتمع<sup>2</sup>.

✓ أن يكون النظام الجبائي مرناً وقابلاً لإخضاع نشاط جديد للضريبة أو إعفاء نشاط آخر منها حسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة لفترة معينة، ولكن دون أن يؤثر هذا التغيير على جوهر النظام الضريبي بحيث يبقى أساسه قائماً.

✓ توثيق الصلة بين المكلف بالضريبة والخزانة العامة ومحاولة التقليل من التوتر والخالف بينهما بهدف السعي إلى تحقيق المصالح العامة.

✓ أن يتسم النظام الجبائي بالوضوح من أجل استيعاب معالمه، وسهولة فهمه من طرف الموظفين الجدد، وتخفيض نسبة التهرب الناتجة عن استغلال مختلف الثغرات فيه<sup>3</sup>.

فبتحديد الضريبة بصورة قاطعة دون أي غموض أو إبهام يكون المكلف متيقناً بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا لبس فيها، ومن ثم يمكنه أن يعرف مسبقاً موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها ومعدلها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها وغير ذلك من المسائل التقنية المتعلقة بالضريبة، إلى جانب معرفته لحقوقه نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها، حيث أن عدم الوضوح يؤدي إلى حذر المكلفين من النظام الجبائي<sup>4</sup>.

### المطلب الثالث : الإطار العام للرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري.

استجابة لمتطلبات العصرية والتطور ومركزة الادارة للمنظومة الجبائية بصفة عامة والضريبية بصفة خاصة تم انشاء هيكلين هما :

#### الفرع الأول : هيكلية مركز الضرائب<sup>5</sup>.

ان الاستجابة لنمو المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تمثل نسبة 36.4 بالمئة من مجموع المكلفين بالضريبة أدى

الى إنشاء مراكز الضرائب فهي تهدف إلى:

1 - رحمة نابتي، "النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي- دراسة مقارنة"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2013/2014، ص07.

2 - محمد عباس محرزوي، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، ص25، 2003

3 -رحمة نابتي، مرجع سبق ذكره، ص07.

4 - محمد عباس محرزوي، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سبق ذكره، ص29.

5 - DGI المدرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره.

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي و تقديم النظام الجبائي الجزائري

\* توحيد وتجميع التعامل الضريبي لنفس المكلف من خلال المسير الواحد، الملف الواحد لمختلف عمليات تحديد

الوعاء، التحصيل، النزاع، الرقابة الجبائية.

\* تخفيضا عدد المصالح القاعدي.

\* تنسيق الاجراءات.

\* استغلال عمليات الانترنت في تحديث العمليات والاجراءات الضريبية.

\* انشاء مصلحة الاعلام والاستقبال.

\* ويلقى إنشاء مراكز الضرائب دعما من طرف صندوق النقد الدولي والبنك العالمي حيث كان من المفروض

انطلاقه سنة 2003 وتأخر نتيجة عدم انطلاق مديريةية كبريات المؤسسات<sup>1</sup>، و هو مكلف ب:

01-تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال

اختصاص.

02-مديرية كبريات المؤسسة بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة.

03-مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

04-مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.

05-إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها.

06-الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.

07-تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.

08-ضبط الكتابات ومركزة تسليم القيم

9-البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.

10-إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

11-تدرس الشكاوى وتعالجها.

<sup>1</sup> - بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي، في الفترة (1992-2004) اطروحة الدكتوراه غير منشورة، كلية الجامعة الجزائر سنة 2006، ص:63.

12- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.

13- تعوّض قروض الرسوم

14- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفون بالضريبة.

15- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيّما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الاساسي.

16- تنظم المواعيد وتسييرها.

17- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

يتكون مركز الضرائب من ثلاث ( 03 ) مصالح رئيسية و قباضة ومصحنتين:

أولاً : المصلحة الرئيسية للتسيير : و تكلف ب :

\*التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، و المراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات.

\*المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقدّمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلًا مفوضًا للمدير الولائي للضرائب.

\*اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و المراجعة المحاسبية.

\*إعداد تقارير دورية و تجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

تعمل على تسيير:

أ) المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي

ب) المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية

ج) المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري

د) المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات

هـ) المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

ثانيا : المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث : و تكلف ب :

إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.

\* اقتراح عمليات مراقبة و إنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان و المراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية . تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة البطاقات والمقارنات، وتكلف ب:

\* تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة كذا مراقبتها وتحصيلها.

\* مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها.

\* التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

(ب) مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق، وتكلف ب:

\* إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع.

\* اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

(ج) مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق؛ وتكلف ب:

\* برمجة وانجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة و المراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها و تحصيلها.

\* اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

(د) مصلحة المراقبة، التي تعمل في شكل فرق، وتكلف ب:

\* إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان.

\* إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

ثالثا : المصلحة الرئيسية للمنازعات ، و تكلف ب :

\*دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب و ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، و كذا طلبات اس تراجع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

\*متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية. تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة الاحتجاجات، و تكلف ب:

\*دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو ال زيادات والعقوبات المحتج عليها و/أو استرجاع الضرائب والرسوم و الحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتتبة أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر.

\*دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

\*دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.

\*معالجة منازعات التحصيل.

(ب) مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية، و تكلف ب:

\*دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة و لاختصاص لجان الطعن الإعفائي.

\*المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

(ج) مصلحة التبليغ والأمر بالدفع، و تكلف ب:

\*تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة و إلى المصالح المعنية.

\*الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.

\*إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات و تبليغها للمصالح المعنية.

## الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجرائي و تقديم النظام الجرائي الجزائري

رابعا : القبضة، و تكلف ب :

\*التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

\*تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

\* مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل على تسيير:

\*مصلحة الصندوق.

\*مصلحة المحاسبة.

\*مصلحة المتابعات.

\* تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

خامسا : مصلحة الإستقبال و الإعلام : تحت سلطة رئيس المركز ، و تكلف ب :

\*تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

\*نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

سادسا : مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل ، و تكلف ب :

\*استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها وكذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها.

\*إحصاء حاجيات المصالح من عتاد و لوازم أخرى و كذا التكفل بصيانة التجهيزات.

\* الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة و أمن المقرات.

الفرع الثاني : هيكلية المركز الجوازي للضرائب ( الجانب التطبيقي )

# الفصل الثاني:

الدراسة التطبيقية على

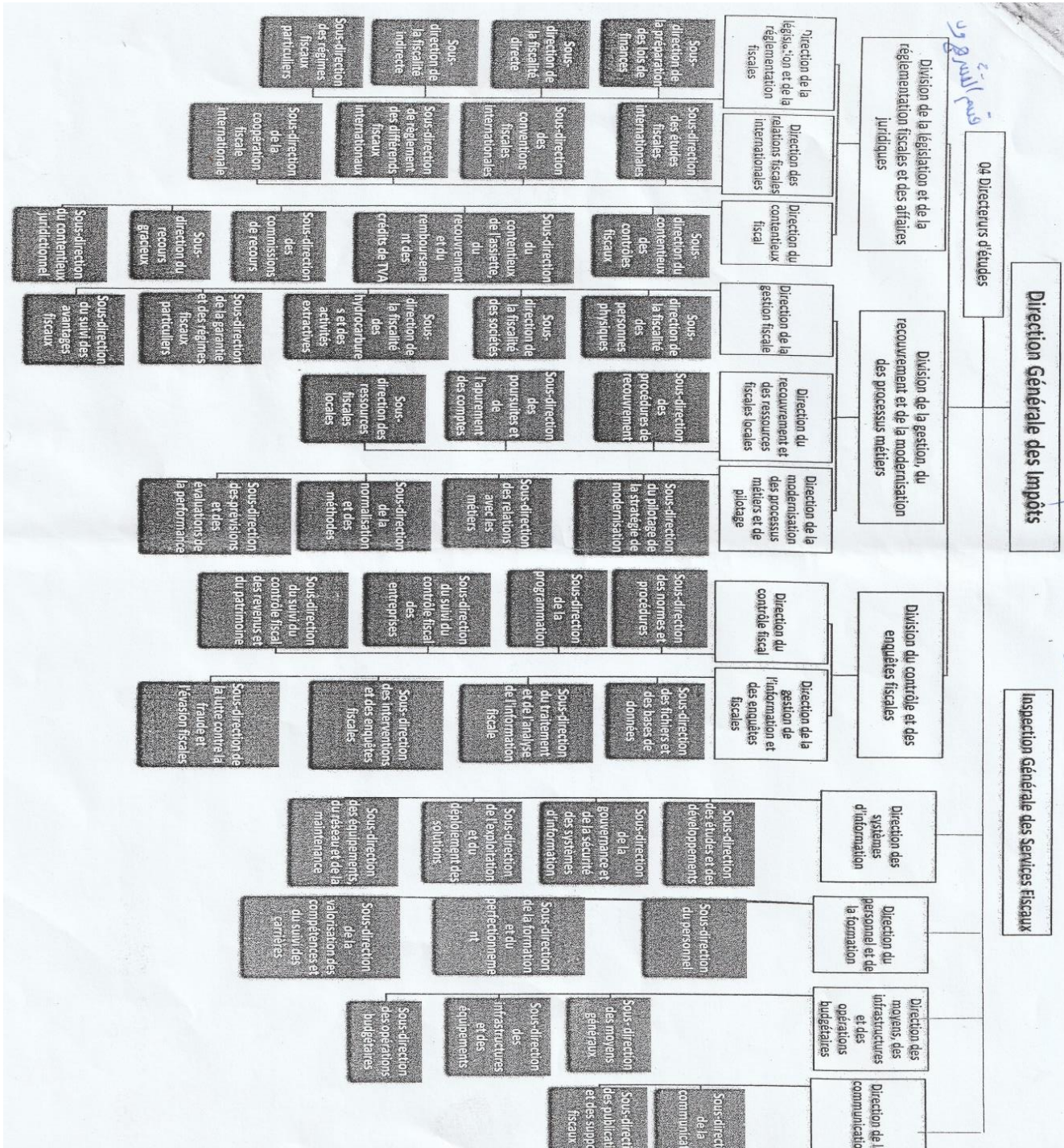
مستوى مديرية الضرائب

الأغواط

المبحث الأول : الإطار التنظيمي لإدارة الجبائية في الجزائر

المطلب الأول : الهيكل التنظيمي لإدارة الجبائية في الجزائر

الشكل رقم 02 : الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية بالجزائر



المصدر : مديرية الضرائب لولاية الأغواط

Organigramme 2021

Le Directeur Général des Impôts est assisté de quatre (04) directeurs d'études

La Direction Générale des Impôts est composée de trois (03) divisions et quatre (04) directions d'appuis et de soutien

**I-LES DIVISIONS**

\* Division de la Législation et de la réglementation fiscales et des affaires juridiques

\* قسم التشريع و التنظيم الجبائين و الشؤون القانونية

\* Direction de la législation et de la réglementation fiscales

\* مديرية التشريع و التنظيم الجبائين

Sous-direction de la préparation des lois de finances

\* المديرية الفرعية لتحضير قوانين المالية

Sous-direction de la fiscalité directe

المديرية الفرعية للجباية المباشرة

Sous-direction de la fiscalité indirecte

المديرية الفرعية للجباية غير المباشرة

Sous-direction des régimes fiscaux particuliers

المديرية الفرعية للأنظمة الجبائية الخاصة

- Direction des relations fiscales internationales

مديرية العلاقات الجبائية الدولية

Sous-direction des études fiscales internationales

المديرية الفرعية للدراسات الجبائية الدولية

Sous-direction des conventions fiscales internationales

المديرية الفرعية للإتفاقيات الجبائية الدولية

Sous-direction de règlement des différends fiscaux internationaux

المديرية الفرعية لتسوية الخلافات الجبائية الدولية

Sous-direction de la coopération fiscale internationale

المديرية الفرعية للتعاون الجبائي الدولي

- Direction du contentieux fiscal

مديرية المنازعات الجبائية

Sous-direction du contentieux des contrôles fiscaux

المديرية الفرعية لمنازعات الرقابات الجبائية

Sous-direction du contentieux de l'assiette, du recouvrement et du  
remboursement des crédits de TVA

المديرية الفرعية لمنازعات الوعاء و التحصيل و إسترداد قروض الرسم على القيمة المضافة

Sous-direction des commissions de recours

المديرية الفرعية للجان الطعن

Sous-direction du recours gracieux

المديرية الفرعية للتظلم الولائي

Sous-direction du contentieux juridictionnel

المديرية الفرعية للمنازعات القضائية

Division de la gestion, du recouvrement et de la modernisation des  
processus métiers

قسم التسيير و التحصيل الجبائي و عصرنة المنظومات المهنية

- Direction de la gestion fiscale

مديرية التسيير الجبائي

Sous-direction de la fiscalité des personnes physiques

المديرية الفرعية لجباية الأشخاص الطبيعيين

Sous-direction de la fiscalité des sociétés

المديرية الفرعية لجباية الشركات

Sous-direction de la fiscalité des hydrocarbures et des activités extractives

المديرية الفرعية لجباية المحروقات و النشاطات الإستخراجية

Sous-direction de la garantie et des régimes fiscaux particuliers

المديرية الفرعية للضمان و الأنظمة الجبائية الخاصة

Sous-direction du suivi des avantages fiscaux

الجبائية المديرية الفرعية لمتابعة المزايا الجبائية

Direction du recouvrement et des ressources fiscales locales.

مديرية التحصيل و الموارد الجبائية المحلية

Sous-direction des procédures de recouvrement

المديرية الفرعية للتحصيل

Sous-direction des poursuites et de l'apurement des comptes

المديرية الفرعية للملاحقات و تصفية الحسابات

Sous-direction des ressources fiscales locales

المديرية الفرعية للموارد الجبائية المحلية

- Direction de la modernisation des processus métiers et de pilotage

مديرية عصرة المنظومات المهنية و القيادية

Sous-direction du pilotage de la stratégie de modernisation

المديرية الفرعية لقيادة إستراتيجية العصرية

Sous-direction des relations avec les métiers

المديرية الفرعية للعلاقات مع المهن

Sous-direction de la normalisation et des méthodes

المديرية الفرعية لتوحيد المقاييس و المناهج

Sous-direction des prévisions et des évaluations de la performance

المديرية الفرعية للتقديرات و تقييم النجاعة

Division du contrôle et des enquêtes fiscales

قسم الرقابة و التحقيقات الجبائية

Direction du contrôle fiscal

مديرية الرقابة الجبائية

المديرية الفرعية للمعايير و الإجراءات

Sous-direction des normes et procédures

Sous-direction de la programmation  
المديرية الفرعية للبرمجة

Sous-direction du suivi du contrôle fiscal des entreprises

المديرية الفرعية لمتابعة الرقابة الجبائية للمؤسسات

Sous-direction du suivi du contrôle fiscal des revenus et du patrimoine

المديرية الفرعية لمتابعة الرقابة على الدخل والممتلكات

- Direction de la gestion de l'information et des enquêtes fiscales

مديرية إدارة المعلومات والتحقيقات الجبائية

Sous-direction des fichiers et des bases de données

المديرية الفرعية للبطاقات و قواعد المعطيات

Sous-direction du traitement et de l'analyse de l'information fiscale

المديرية الفرعية لمعالجة و تحليل المعلومة الجبائية

Sous direction des interventions et des enquête fiscales

المديرية الفرعية للتدخلات و التحقيقات الجبائية

Sous-direction de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales

المديرية الفرعية لمكافحة الغش و التهرب الجبائين

## II- DIRECTIONS D'APPUI ET DE SOUTIEN

- Direction des systèmes d'information

مديرية الأنظمة المعلوماتية

Sous-direction des études et des développements

المديرية الفرعية للدراسات والتطويرات

Sous-direction de la gouvernance et de la sécurité des systèmes  
d'information

المديرية الفرعية للحوكمة و أمن الأنظمة المعلوماتية

Sous-direction de l'exploitation et du déploiement des solutions

المديرية الفرعية للإستغلال و نشر الحلول

Sous-direction des équipements, du réseau et de la maintenance

المديرية الفرعية للتجهيزات و الشبكة و الصيانة

Direction du personnel et de la

مديرية المستخدمين و التكوين

Sous-

formation المديرية الفرعية للمستخدمين

Sous-direction de la formation et du direction du personnel

perfectionnement

المديرية الفرعية للتكوين و تحسين المستوى

Sous-direction de la valorisation des compétences et du suivi des

carrières

المديرية الفرعية لتنظيم الكفاءات و متابعة المسار المهني

Direction des moyens, des infrastructures et des opérations budgétaires

مديرية الوسائل و المنشآت القاعدية و عمليات الميزانية

Sous direction des moyens généraux

المديرية الفرعية للوسائل العامة

Sous-direction des infrastructures et des équipements

المديرية الفرعية للمنشآت و التجهيزات

Sous-direction des opérations budgétaires

المديرية الفرعية لعمليات الميزانية

- Direction de la communication

مديرية الإتصال

Sous-direction de la communication

المديرية الفرعية للإتصال

Sous-direction des publications et des supports fiscaux

المديرية الفرعية للمنشورات و المستندات الجبائية



### المطلب الثاني : تقديم مديرية الضرائب لولاية الاغواط

لقد شرعت الدولة الجزائرية منذ الاستقلال في إنشاء وزارات من بينها وزارة المالية وذلك بموجب المرسوم 63/326 التي يوجد من بين إدارتها المديرية العامة للضرائب من بين أهدافها مراقبة النشاطات التجارية والصناعية لممولي الضرائب . كذا الخزينة العمومية كما تسهر على متابعة تنفيذ وتطبيق قوانين المالية في أحسن الظروف ، ولقد عرفت الجزائر منذ بداية التسعينات إصلاحات هامة من بينها ما يخص إدارة الضرائب من حيث هيكلها الإداري والقوانين التي تسيرها ، هذا وتوجد عدة مديريات جهوية والتي تقوم بمراقبة والتنسيق من اجل ضمان السير الحسن للمصالح التابعة للمديرية العامة وتوجد على مستوى التراب الوطني 09 مديريات جهوية

نشأة مديرية الضرائب لولاية الاغواط \* نشأت المديرية الولائية لولاية الاغواط بموجب مرسوم رقم 91/60 المؤرخ في 23-02-1991 المتضمن تحديد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية المعدل والمتمم وقد أوكلت لها على المستوى المحلي كل الصلاحيات حيث تتشكل من خمسة مديريات فرعية

-المديرية الفرعية للعمليات الجبائية . المديرية الفرعية للتحصيل - المديرية الفرعية للمنازعات

- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية. - المديرية الفرعية للوسائل

المطلب الثالث : الهياكل المستحدثة التابعة لمديرية الضرائب بالأغواط

الهياكل المستحدثة التابعة لمديرية الضرائب هي ثلاثة : واحدة على مستوى المركز (الوطني) وهي كبريات المؤسسات .

و إثنين على المستوى المحلي (الولائي) و هي : المركز الضرائب و المركز الجوارى للضرائب

**1) من هم الأشخاص التابعين لمراكز الضرائب**

يتبع لمجال اختصاص مراكز الضرائب:

1-المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي

الحقيقي و التي رقم أعمالها السنوي يفوق 8.000.000 دج؛

2-الشركات غير الخاضعة لمديرية كبريات المؤسسات

3-المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي و التي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

**2) ما هي الضرائب والرسوم المسيرة من طرف مراكز الضرائب**

تتمثل مهام مراكز الضرائب في تسيير الوعاء الضريبي و تحصيل و مراقبة الضرائب والرسوم التالية:

•الضريبة على الدخل الإجمالي/فئة الأرباح المهنية

•الضريبة على أرباح الشركات

•الرسم على القيمة المضافة ؛

•الرسم الداخلي على الاستهلاك ؛

•رسم المرور على الكحول؛

•الرسم على النشاط المهني ؛

•الاقتطاعات من المصدر المستحقة على الأجور والمرتببات والمكافآت ؛

•الاقتطاعات من المصدر المستحقة على توزيع أرباح الأسهم على الشركاء؛

• حقوق الطابع.

(3) ما هي الضرائب والرسوم التي تخضعون لها

1. إذا كنتم مؤسسة فردية خاضعة للنظام الضريبي الحقيقي . إذا كنتم مؤسسة فردية خاضعة للنظام الضريبي الحقيقي فأنتم تخضعون لـ:

• الضريبة على الدخل الإجمالي عند تحقيق دخل يتعلق بفئة الأرباح المهنية،

• الرسم على النشاط المهني ؛

• الرسم على القيمة المضافة.

2. إذا كنتم شركة غير تابعة لمديرية كبريات المؤسسات . إذا كنتم شركة غير تابعة لمديرية كبريات المؤسسات:

فأنتم تخضعون للضرائب و الرسوم التالية:

1.2 بالنسبة لشركات الأموال ( الشركات ذات المسؤولية بالنسبة لشركات الأموال ( الشركات

ذات المسؤولية المحدودة، الشركات ذات الأسهم، شركات التوصية ذات أسهم ...)

• الضريبة على أرباح الشركات على الأرباح المحققة.

• الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة.

• الضريبة على الدخل الإجمالي فئة مرتبات وأجور على مداخيل

مسيرى الشركات ذات المسؤولية المحدودة

2.2- بالنسبة للمؤسسات الأحادية ذات المسؤولية المحدودة :

• الضريبة على أرباح الشركات على الأرباح المحققة.

• الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة.

• الضريبة على الدخل الإجمالي فئة مرتبات وأجور على مداخيل مسير المؤسسة الأحادية ذات

المسؤولية المحدودة

3.2- بالنسبة لشركات الأشخاص (شركات التضامن، شركات بالنسبة لشركات الأشخاص

(شركات التضامن، شركات المساهمة، شركات التوصية البسيط)

• الضريبة على الدخل الإجمالي فئة مرتبات وأجور.

• الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

I- ما المقصود بمركز الضرائب؟ ما المقصود بمركز الضرائب؟

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد يجمع ، تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير و التحصيل و المراقبة و المنازعات التي تتكفل بها حاليا المقتشيات و القباضات و مديريات الضرائب الولائية.

بهذا الصدد، يشكل مركز الضرائب المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاصه وهم:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي ،

- المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

II- ما هي مهامه؟ هي مهامه؟

ينشط مركز الضرائب في المجالات الآتية:

• في مجال الوعاء :

- يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات و غيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة

للضريبة على أرباح الشركات.

- يمسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.

• في مجال التحصيل: في مجال التحصيل:

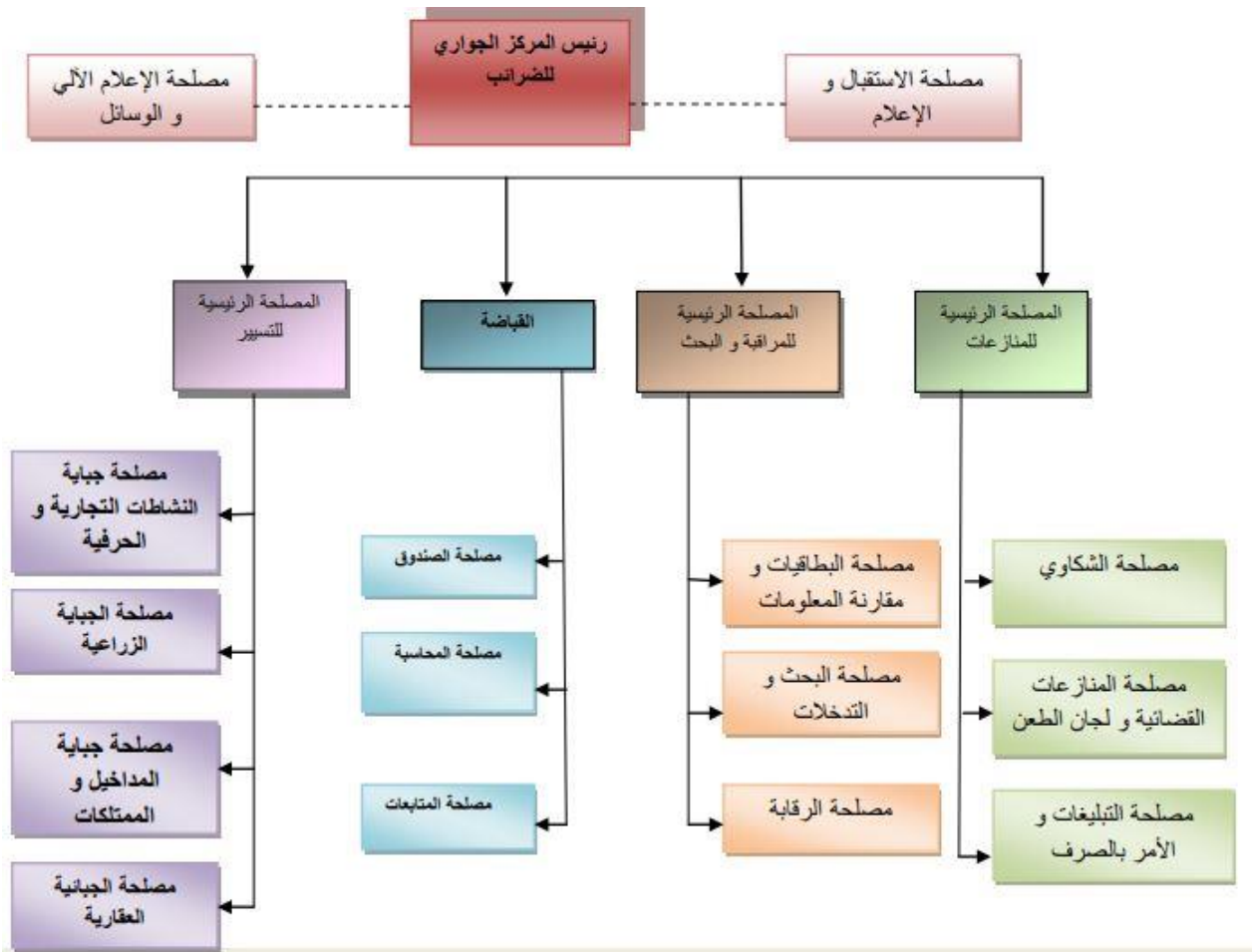
- التكفل بالجدول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم و الأتاوى.

- التكفل بالعمليات المادية للدفع و التحصيل و تقدير الأموال النقدية.

- ضبط الكتابات و تسجيل مركزة تسليم القيم.

- في مجال الرقابة : في مجال الرقابة:
  - البحث وإستغلال عن المعلومات الجبائية و مراقبة التصريحات.
  - إعادة و تحقيق برامج التدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة و تقييم نتائجها.
- في مجال المنازعات: في مجال المنازعات:
  - دراسة ومعالجة الشكاوى.
  - متابعة المنازعات الإدارية و القضائية.
  - استرداد قروض الرسوم على القيمة المضافة.
- في مجال الإستقبال و الإعلام: في مجال الإستقبال و الإعلام:
  - ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
  - التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.
  - تنظيم و تسيير المواعيد.
  - نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مركز الضرائب.

الشكل رقم 04 : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر : مديرية الضرائب بالأغواط

## الفصل الثاني : الدراسة التطبيقية على مستوى مديرية الضرائب الأغواط

### المبحث الثاني : إحصائيات مديرية الضرائب بالأغواط

سننظر في هذا المبحث من خلال المطلب الأول الجمهور الجبائي الذي تعتبر العنصر الأساسي لتمويل الخزينة العمومية

#### المطلب الأول : تحليل الجمهور الجبائي لمديرية الضرائب بالأغواط حسب كل سنة

عدد المكلفين بالضريبة لمديرية الأغواط

- النظام الجزافي :

#### الجدول رقم 01 : عدد المكلفين بالضريبة في النظام الجزافي

السنوات	2019	2020	2021	2022
النظام الجزافي	16279	16603	16648	17179

عدد المكلفين بالضريبة لمديرية الأغواط

نلاحظ من الجدول رقم 1-2 : أعلاه ان عدد الجمهور الجبائي ينتمي إلى النظام الجبائي المنتمين بقي ثابتا تقريبا طيلة سنوات 2019-2020-2021.

ليرتفع خلال سنة 2022 إلى 17179 وهذا يدل على زيادة ممارسات الأنشطة الاقتصادية لعلم تكون حافزة لزيادة الحصيلة الضريبية

- النظام الحقيقي :

#### الجدول رقم 02 : عدد المكلفين بالضريبة في النظام الحقيقي

السنوات	2019	2020	2021	2022
النظام الحقيقي	1329	1645	2146	3848

بالنسبة للجدول رقم 2-2 أعلاه نلاحظ ان عدد المكلفين بالضريبة في زيادة مستمرة من سنة لأخرى ابتداء من سنة 2019 حيث كان العدد 1329 ليستمر في الارتفاع مرور سنة 2022-2021 واخيرات 2022 ليصل إلى عدد 3884 وهذا حتما سيكون له أثر على زيادة الوعاء الضريبي وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية الكلية .

المطلب الثاني : تحليل الأوعية الضريبية المثبتة حسب كل سنة و حسب كل شكل رقابة

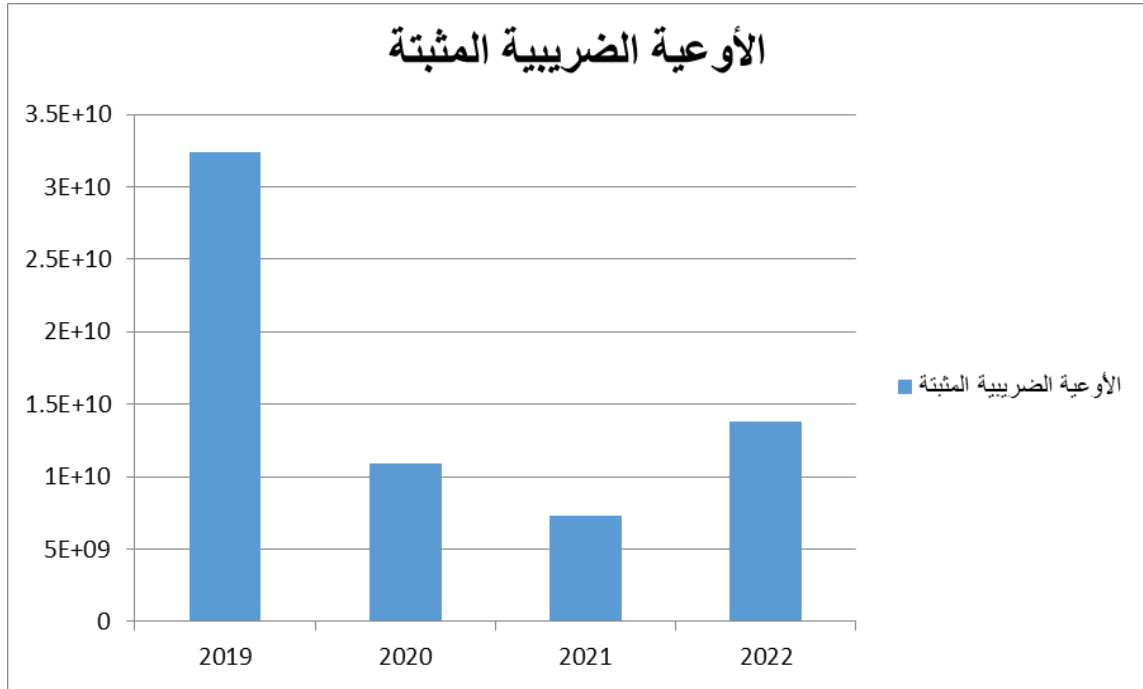
الجدول رقم 04: المبالغ المثبتة من سنة 2019 الى سنة 2022.

2022	2021	2020	2019	
1698762728	704620141	2589870670	9173512119	دخل
4104602104	3630929337	1186077258	3607104461	جمال صنف بور
47743207	850908	125674449	48211606	الشركات
241912159	249093430	198496083	223928053	
130789799	109619564	125753642	200103581	
2797402317	704425478	2379202731	7404320463	
1620000	79500	5270576	1063000	من
3847725298	1131566749	3182097966	9666701282	مضافة
801250501	637831389	1043556828	2065257911	المهني
120069470	119327249	108391718	631047	ت المثبتة
80521500	80094500	55395000	43000	ال
48815012	31147579	31533164	489582065	بية
1392121409	7368438245	1103132008	3243983479	

المصدر : نيابة مديرية الوسائل بمديرية الضرائب بالأغواط

الجدول رقم 2-3 : المتعلقة بالمبالغ المثبتة من سنة 2019 إلى سنة 2022 نلاحظ ان الجدول رقم 2-3- أعلاه ان مجموعة المبالغ المثبتة في الجداول الضريبية لدى الإدارة الضريبية حسب كل سنة وحسب عدد المكلفين الذي سبق الإشارة اليهم في الجدول 1-2 و 2-2- على التوالي ان المبالغ الضريبية الذي من المنتظر ان تدخل الخزينة العمومية هي على التوالي سنة 2019 من مجموع 3243 وسنة 2020 بمجموع 1103 وسنة 2021 بمجموع 7368 من حين سنة 2022 بمجموع 1392 ونلاحظ أن هذا التراجع في زيادة ونقصان من سنة لأخرى الناتج عن الهدف المسطر في كل سنة من طرف الإدارة الضريبية هذا رمن جهة وحسب الاوعية الضريبية المتوفر من كل سنة من جهة أخرى.

الشكل رقم 04: الاوعية الضريبية المثبتة



المصدر : مديرية الضرائب الأغواط -نيابة مديريةية العمليات الجبائية لمديرية الضرائب الأغواط

على الشكل 2-4 : الاوعية الضريبية المثبتة لدى إدارة الضريبة لمديرية الضرائب بالأغواط

نلاحظ من خلال الجدول 2-3 تم انشاء الشكل 4-5 حيث نلاحظ ان نشاط الإدارة الجبائية في سنة 2021 كانت تثبيت الاوعية الضريبية مرتفعا مقارنة بالسنوات 2019-2020-2022 وهذا يعود حسب رايانا إلى زيادة عدد المكلفين بالضريبة كما هو موضح في الجدول رقم 2-2 سابقا هذا من جهة وإلى زيادة نشاط الرقابة الجبائية من جهة أخرى .

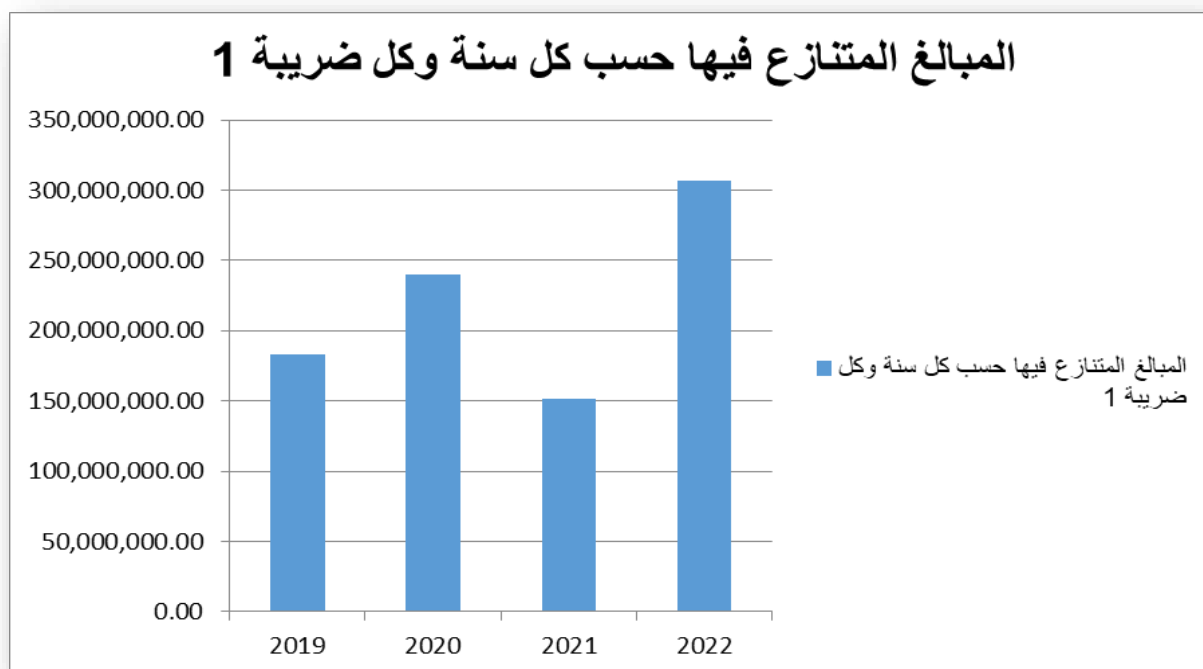
المطلب الثالث : تحليل المبالغ المتنازع فيها حسب كل سنة وكل ضريبة

الجدول رقم 03: المبالغ المتنازع فيها من سنة 2019 الى سنة 2022.

السنة	2019	2020	2021	2022
نوع الضريبة				
الضريبة الجزافية الوحيدة	1,386,635.00	39,766,124.00	13,865,165.00	20,739,289.00
الضريبة على الدخل الإجمالي	7,673,864.00	38,359,068.00	7,626,505.58	8,917,135.00
الرسم على النشاط المهني	2,114,273.00	0	707,967.88	8,055,596.00
الضريبة على أرباح الشركات	0	0	4 806 808 00	429,499.00
الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية	58,427.00	348,492.00	10,359,875.00	8,127,772.00
الرسم على القيم المضافة	11,043,749.00	10,798,042.00	7,462,973.00	2,916,360.00
حق الطابع	388,808.00	103,375.00	127,955.00	128,000.00
حقوق التسجيل	80,891.00	456,785.00	121,825.00	2,335,638.00
ضرائب متنوعة	161,935,889.00	189,995,139.00	125,390,971.35	255,052,076.00
المجموع	184,682,536.00	279,827,025.00	170,470,044.00	306,701,311.00

المصدر : مديرية الضرائب بالأغواط نيابة المديرية للعمليات الجبائية

الشكل رقم 05: مبالغ متنازع عنها من 2019 إلى 2022



المصدر : مديرية الضرائب الأغواط - نيابة مديرية العمليات الجبائية لمديرية الضرائب الأغواط

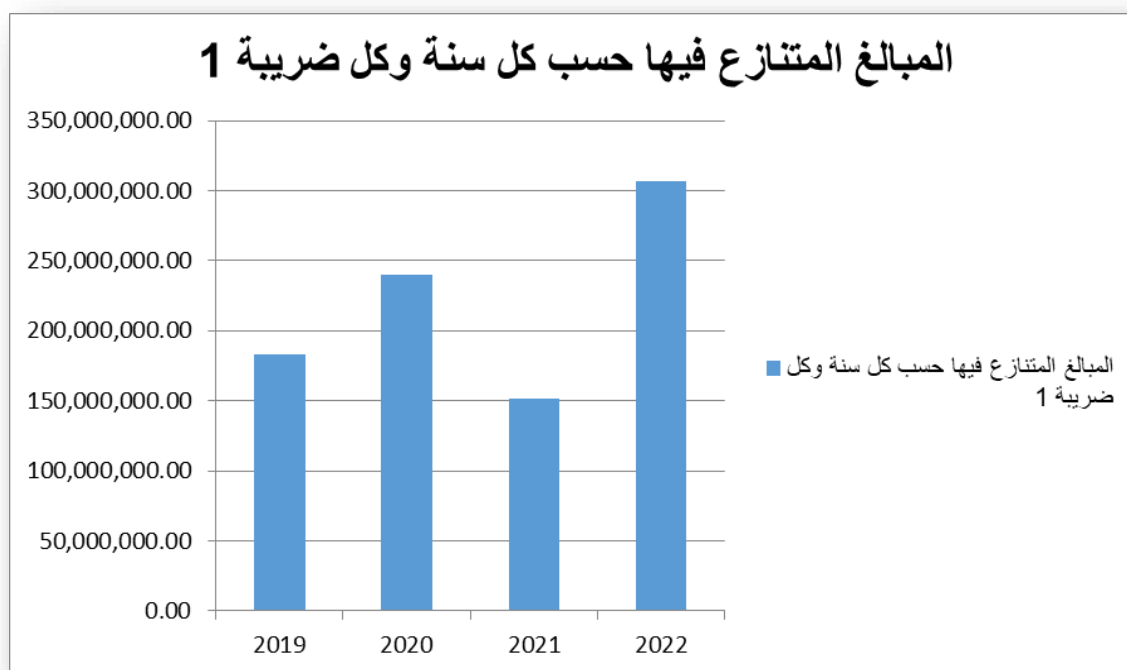
المطلب الرابع : تحليل المبالغ المسقطه حسب كل سنة وكل ضريبة

الجدول رقم 08: المبالغ المسقطة من سنة 2019 الى سنة 2022.

السنة	2019	2020	2021	2022
نوع الضريبة				
الضريبة الجرافية الوحيدة	1,386,635.00	39,766,124.00	13,865,165.00	20,739,289.00
الضريبة على الدخل الإجمالي	7,673,864.00	38,359,068.00	7,626,505.58	8,917,135.00
الرسم على النشاط المهني	2,114,273.00	0	707,967.88	8,055,596.00
الضريبة على أرباح الشركات	0	0	4 806 808 00	429,499.00
الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية	58,427.00	348,492.00	10,359,875.00	8,127,772.00
الرسم على القيم المضافة	11,043,749.00	10,798,042.00	7,462,973.00	2,916,360.00
حق الطابع	388,808.00	103,375.00	127,955.00	128,000.00
حقوق التسجيل	80,891.00	456,785.00	121,825.00	2,335,638.00
ضرائب متنوعة	161,935,889.00	189,995,139.00	125,390,971.35	255,052,076.00
المجموع	147,942,982.00	74,632,447.00	52,152,029.81	111,257,173.00

المصدر : مديرية الضرائب الأغواط -نيابة مديريةية العمليات الجبائية لمديرية الضرائب الأغواط

الشكل رقم 06: المبالغ المسقطة من 2019 إلى 2022



المصدر : مديرية الضرائب الأغواط -نيابة مديريةية العمليات الجبائية لمديرية الضرائب الأغواط

الجدول رقم 07 : نسبة المبالغ المسقطة إلى مبالغ متنازع فيها

السنوات	2019	2020	2021	2022
المبالغ المسقطة	147.942.982	74.632.447	52.152.029	111.257.173
المبالغ المتنازع فيها	184.682.536	279.827.025	170.470.044	306.701.311
النسبة	%80	%26.67	%30.59	%36.27

المصدر : من اعداد الطالبين باعتماد على الجدولين 4-2 و 5-2

بالنظر للجدول رقم 2-6 يمكن ملاحظة ما يلي :

من خلال مقارنة بسيطة أي بنسبة المبالغ المسقطة إلى المبالغ لامتنازع فيها امام الإدارة الضريبية نستخلص النقاط الآتية :

ان نسبة الاسقاط سنة 2019 وصلت الى 80 % ثم تنجه بانخفاض إلى 26.67 % ، 30.59 % لتستقر في 36.27 % لسنوات 2020 و 2021 و 2022 على التوالي ، معنى ذلك ان هناك اشكال في ربط الضريبة (أي الوعاء الضريبي) فالادارة الضريبية تستخرج جداول ضريبية فتجد معارضة ضريبية من طرف المكلفين بالضريبة فتكثر احتجاجات (المنازعة) فتعيد إدارة الضريبة مراجعة نفسها بنفسها فتقوم بعملية اسقاط المشار اليه وهذا سينعكس حتما عن مدى انضباط المكلفين لتأدية واجبه الضريبية.

## الفصل الثاني : الدراسة التطبيقية على مستوى مديرية الضرائب الأغواط

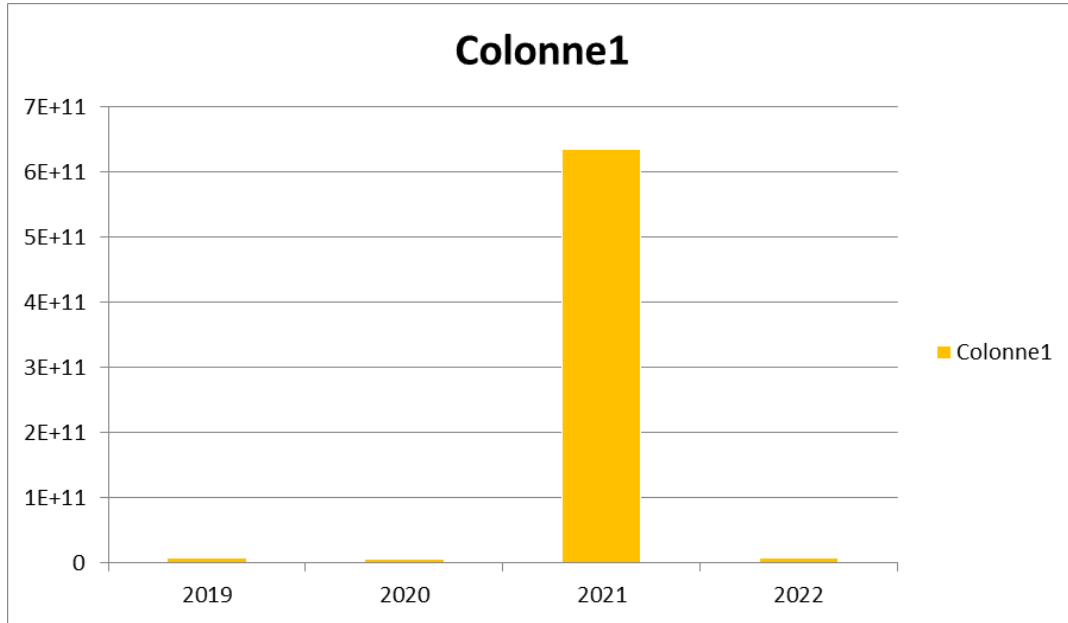
المطلب الخامس : تحليل الحصيلة الضريبية النهائية حسب كل سنة لمديرية الضرائب الاغواط

الجدول رقم 05 : الحصيلة الضريبية النهائية من سنة 2019 الى سنة 2022.

السنوات	2019	2020	2021	2022
الضريبة على الدخل الإجمالي	5,966,907,716.00	5906210161	6.34136E+11	6033522320
الضريبة على أرباح الشركات	22,578,129.00	110125802	118218765	98559194
الرسم على القيمة المضافة	305,740,451	25771539	271246822	348253021
الرسم على النشاط المهني	439,235,254.00	447043088	469808859	424598183
الضريبة الجزافية الوحيدة	247753879	233825017	199317471	179734592
المجموع	6982215429	6722975607	6.35195E+11	7084667310

المصدر : مديرية الضرائب الأغواط -نيابة مديريةية العمليات الجبائية لمديرية الضرائب الأغواط

الشكل رقم 07: الحصيلة الضريبية النهائية من سنة 2019 الى سنة 2022.



المصدر : مديرية الضرائب الأغواط -نيابة مديريةية العمليات الجبائية لمديرية الضرائب الأغواط

الجدول رقم 06 : المبالغ الغير محصلة للحصيلة الضريبية لولاية الاغواط

المبالغ الغير محصلة	السنة
3886174932	2019
5685031538	2020
2149983360	2021
5793614522	2022

المصدر : مديرية الضرائب الأغواط -نيابة مديريةية العمليات الجبائية لمديرية الضرائب الأغواط

الجدول رقم 09 : تحليل الحصيلة الضريبية لمديرية الضرائب بالأغواط

السنوات	2019	2020	20214	2022
الحصيلة النهائية	6.982215.429	6.722.975.607	7.399.952.596	7.084.667.310
المبالغ غير المحصلة	3.886.174.932	5.685.031.538	2.149.983.360	5.793.614.22
نسبة الضرائب غير المحصلة إلى الحصيلة	%55.65	%84.57	%29.04	% 81.77

المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات الجدولين رقمي 7-2 و 8-2

بالنظر للجدول رقم 9-2 : وبمقارنة الحصيلة النهائية للضرائب الغير محصلة نجد ما يلي :

نجد ان نسبة الضرائب الغير محصلة كانت سنة 2019 بالنسبة 55.65 % ثم تتجه إلى ارتفاع بنسبة 84.57 % سنة 2022 مع تسجيل انخفاض في هذه النسبة سنة 2021 ب 29 % لتستقر سنة 2022 عند نسبة 81.77 % وهي نسبة عالية جدا تؤثر حتما على الخزينة العمومية وعلى الانفاق العام ويمكن اعاز ذلك إلى الإشكالية الملاحظة لربط الضريبة وما ترتب عنها من دفع تطلعات امام الإدارة الضريبية لتصحيح هذه الإشكالية

### خلاصة الفصل الثاني :

بعدها التطرق إلى الفصل الأول إلى النظام الضريبي وتقديم النظام الضريبي الجزائري ليتم في الفصل الثاني اسقاط الدراسة على مديرية الضرائب بالأغواط وذلك من خلال التقديم لهذا المرفق الهام وهياكله وتعرض المكلفين بالضريبة أي الجمهور الجبائي التابعة لمديرية الضرائب الذي يشكل الحصيلة الضريبية من خلال تقديم الحصيلة الأساسية .

لعدد هذا الجمهور تم تعرض الوعاء الضريبي الملقاة على المكلفين للضريبة ثم عملية منازعة والاحتجاج امام هذه المديرية والنتائج التي آلت اليها عملية الاحتجاج وتحليل الأرقام المدرجة في جدول في هذا الفصل والتي يمكن تحديدها في الخاتمة .

الخاتمة

### الخاتمة :

انطلاقاً من الدراسة حول موضوع النظام الضريبي الجزائري واشكالية التهرب الضريبي ، فإنه يمكن ملاحظة ان هذه العملية المتداخلة والمتراطة اذ أن هناك عدة ابعاد تحول دون التزام المكلف بواجباته الجبائية من خلال تسديد مستحقاته الضريبية وبالتالي الحفاظ على حقوق الخزينة تجنب اشكال أو ظاهرة التهرب الضريبي التي تعاني منها كل اقتصاديات كما سبق الإشارة اليه .

فنتستنتج نظام ضريبي يصل الى تحقيق أهدافه والوصول إلى حصيلة ضريبية أو مردودية الضريبية المعتبرة ليس بالأمر السهل النظر لوجود عدة عراقيل تصيب أو تعترض عمل الأنظمة الجبائية بدءاً بربط الضريبة أو الوعاء الضريبي إلى معاملة ضريبية للمكلف مروراً بالمنازعات الجبائية لينعكس كل ذلك على عملية تحصيل هناك قد يظهر الاشكال محل الدراسة كنتيجة للعمليات المتداخلة والمتراطة إلى تنسيق وان تمت الإشارة اليه .

### 1- اختبار الفرضيات :

أ- تنص الفرضية الأولى على نظام ضريبي جزائري يتأثر بظاهرة التهرب الضريبي وهذا بطبيعة الحال كغيره من الأنظمة الضريبية الأخرى وهذا ما تم لمسه من خلال الدراسة التطبيقية ومن خلال نتائج الجدول 2-9 الذي يظهر نسب الضرائب الغير المحصلة كنتيجة للتهرب الضريبي وذلك بنسبة 55.65 % و 84.57 % و 29 % و 81.88 % للسنوات على التوالي 2019-2020-2021-2022 وهي نسبة مرتفعة تؤثر على النظام الضريبي الجزائري وبالتالي على الخزينة العمومية وصولاً إلى تأثير على الانفاق العام.

ب- تنص الفرضية الثانية : هناك أسباب غير مباشرة تؤدي إلى تهرب ضريبي وهذا ما تم ضهوره واضحا من خلال مبالغ هذا النظام بربط وعاء الضريبة دون الاعتماد على عناصر ثبوتية تؤكد صحة الضرائب المربوطة اذ بينت النتائج الجدول رقم 2-6 نسبة المبالغ المسقطة إلى مبالغ متنازع فيها تلك النسب التي لا يمكن تجاهلها وهي 80 % و 26.67 % و 30.6 % و 36.27 % للسنوات على التوالي 2019-2020-2021-2022 خاصة ما يتعلق بسنة 2019 حيث وصلت نسبة الاسقاط 80 % فما بقي خزينة الدولة إلا نسبة 20 % وبالتالي بعد اشكال ربط الضريبة اجد الأسباب المؤدية إلى التهرب الضريبي.

ت- تنص الفرضية الثالثة : التهرب الضريبي يؤثر على الخزينة مع ظهر جليا كذلك في الجدول رقم 2-9 الذي يظهر 87.57 % التي يظهر نسبة غير محصلة والتي تراوحت بين 29 % و 84.57 % التي تؤثر حتما على الخزينة العمومية وذلك بنقصان الحصيلة

الضريبية والتي تعتبر تحدي للدولة لمواجهة نفقاتها مما يضطر إلى اللجوء إلى مصادر أخرى أو فرض ضرائب أخرى لتعويض النقص في الحصيلة .

### 2- النتائج العامة للدراسة :

من خلال دراسة هذا الموضوع وبعد التحليل والبحث تم التوصل الى النتائج التالية :

- يرتبط نجاح النظام الضريبي بكفاءة ونزاهة أعوان الإدارة الجبائية .
- ينبغي توفر عنصر اليقين الذي نادى به آدم سميث من خلال توفر أربعة عناصر في الضريبة وهي : العدالة والمساولة و اليقين و الملاءمة في الدفع والاقتصاد في النفقة فتوفر عناصر العدالة واليقين تجعل من المكلف يقبل على أداء مستحقته الضريبية دون اللجوء إلى أي شكل من اشكال المقاومة الضريبية من خلال تقديم تظلم أو نزاع .
- ظاهرة التهرب الضريبي هي ظاهرة دولية وتغذيها أسباب متداخلة والمرتبطة مع بعضها البعض ولا يمكن ارجاء التهرب إلى سبب ظاهر بعينه فتظافر مجموعة من العناصر سيؤدي حتما لهذه الظاهرة .
- تختلف كل بيئة عن أخرى في مدى توفر العناصر المؤدية للتهرب الضريبي فالتهرب الضريبي يرتبط بعناصر نفسية استعمارية او عناصر اجتماعية وعناصر ثقافية وعناصر أيديولوجية وعقائدية وعناصر إدارية وعناصر تشريعية الى غير ذلك من العناصر فهذه المحاضن اذا صح التعبير تشكل كلها بيئات آمنة لنشأة ونمو التهرب الضريبي .

### 3- التوصيات والاقتراحات :

- الاستثمار في العنصر البشري فهو المحرك لأي عملية اصلاح .
- سد التغيرات التي من شأنها أن تشكل عنصر من عناصر النمو للتهرب الضريبي .
- العمل على تبسيط النظام الضريبي وعدالته و يقينه .
- إقامة سياسة تحفيزية للمكلفين الملتزمون بواجباتهم التسديدية .
- معاملة المكلف كشريك اجتماعي.
- تكون مستمر لأعوان الادارة الجبائية الالتزام بالجانب التشريعي .
- رقمنة القطاع وإدخال المعلوماتية في تسيير هياكله .

### 4- أفاق البحث :

- الطرق العملية للحد من العناصر المؤدية لظاهرة التهرب الضريبي .
- العدالة واليقين كأسباب تحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع :

1. محمد أبو النصار، محفوظ المشاعلة، الضرائب و محاسبتها بين النظرية و التطبيق، مطابع الدستور التجاري، الأردن، 2002.

2. بن يخلف مسعودة، أثر الضريبة على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007.
3. نوزاد عبد الرحمن الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج، الأردن، 2005.
4. قاشي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بومرداس، 2015.
5. سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات حلبي الحقوقية، بيروت، 2003.
6. خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، ط 3، 2005.
7. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
8. عبد الناصر النور، الضرائب ومحاسبتها، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، ط 1. 2002.
9. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر، ط 2008، 4.
10. عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، منشأة المصارف بالإسكندرية القاهرة، بدون سنة النشر.
11. محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة، عمان، ط 2007، 1.
12. سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، النظم الضريبية مدخل تحليلي و تطبيقي، مكتبة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، دون سنة النشر.
13. بوعون يحيواوي نصيرة، الضرائب الوطنية و الدولية، internationales les pages bleues، الجزائر.
14. يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001.
15. محمد عبا محرز، "اقتصاديات المالية العامة" النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة و ديوان المطبوعات الجامعية و الجزائر 2003.
16. سوزي عدلي ناشد "الوجيز في المالية العامة" النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة و دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية، مصر.
17. حسين عواضة و عبد الرؤوف قطيش و "المالية العامة" الموازنة و الضرائب والرسوم و دراسة مقارنة و دار الخلود و الطبعة الأولى 1995.
18. عصام بشور و "المالية العامة والتشريع المالي" مطبعة طربين و الطبعة الانية 1977-1978.

## قائمة المراجع

19. الغانمي، فرقد، أهمية دور مراقب الحسابات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 4، العدد 10، 2014.
20. خلف، احمد، دور ادارة الخضوع الضريبي والتخطيط في الحد من التهرب الضريبي في الكويت، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الاوسط، 2014.
21. البريم، محمد، حوكمة الشركات ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، دراسة ميدانية على الدوائر الضريبية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، جامعة الازهر، غزة- فلسطين، 2016.
22. الامام، امجد، الجمعيات الخيرية والتهرب الضريبي في الضفة الغربية في عهد السلطة الفلسطينية، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية- نابلس، فلسطين، 2006.
23. عامر، عادل، كيفية التهرب الضريبي، 2014، تاريخ الزيارة 23-2-2018، بحث منشور عبر الرابط الالكتروني <http://almesryoon.com>.
24. معالي، سامح، معوقات التحصيل لدى الادارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس- فلسطين، 2015.
25. عبد الجليل،، هويدا المالية العامة، ط2، دار الفكر العربي للنشر، القاهرة- جمهورية مصر العربية، 1983.
26. حمد عباس محرز، إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2003.
27. مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية - المجلد 25 - العدد الثاني 2009 - ناصر مراد تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر .
28. ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية - المجلد 25 - العدد الثاني 2009.
29. رحمة نابتي، "النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي- دراسة مقارنة"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2013/2014.
30. محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، 2003.
31. بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي، في الفترة (1992-2004) اطروحة الدكتوراه غير منشورة، كلية الجامعة الجزائر سنة 2006.

## قائمة المراجع

---

32.المصدر : مديرية الضرائب الأوغاط -نيابة مديرية العمليات الجبائية لمديرية الضرائب الأوغاط.

33.مصادر باللغة الأجنبية :

34.Pierre beltrame : La fiscalité en France, (06 éme édition, Hachette livre, 1998),

35.-