وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عمار ثليجي الأغـواط

كليـة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسـم علوم التسيير

تخصص: تسيير عمومي

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر تسيير عمومي

دور الضرائب في تمويل الخزينة العمومية

دراسة ميدانية بمركز الضرائب بولاية – الاغواط –

إعداد الطالبين:

- مشراوي محمد مختار
- عواي مبروك

إشراف:

- يوسف رخرور

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	الصفة
بشير عبد العالي	أستاذ التعليم العالي	رئيسا
يوسف رخرور	أستاذ محاضر	مشرفا ومقررا
النبق قويدر	أستاذ محاضر	مناقشا

السنة الجامعية 2023- 2024

إهـــــــــداء

الحمد لله الذي تتم بنعمه الصالحات، وبعد نهدي هذا العمل المتواضع:

إلى من تعجز الحروف والكلمات أن توفيهم حقهم،

إلى من لا يمكن أن نرد لهم إحسانهم وفضلهم،

إلى الوالدين الكريمين، حفظهم الله في طاعته.

إلى أساتذتنا الكرام، أصدقائنا الأعزاء، الزملاء الأفاضل

إلى الجميع مع فائق عبارات الحب والتقدير والاحترام.

مشراوي

إهـــــــــداء

بسم الله الرحمن الرحيم

« وَقُل رَّبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا »

الى من ربتني فأحسنت وعلمتني فنفعت اليك اهدي

شيئا من جزيل عطاءك وكثير نعمائك

الى الوالدين الكريمين

الى اخواتي الاعزاء والى كل الاهل والاصدقاء

الى كل من عرفتهم خلال مشواري الدراسي

الى كل من يعرفني وأعرفهم

" اهديكم هذا العمل المتواضع "

مبروك

شكر وعرفان

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد وعلى إله وصحبه أجمعين.

نشكر الله على نعمة التي لا تقدر ولا تحصى ومنها توفيقه عز وجل في إتمام هذا العمل.

أتقدم بجزيل الشكر والامتنان الى الأستاذ المشرف " يوسف رخرور "

لأشرافه على هذه المذكرة

على دعمه وعلى توجيهاته القيمة والتي كانت لنا سندا وعونا منذ بداية العمل في هذه المذكرة والتي لا تكفي كل كلمات الشكر ولتقدير التي نصفها والى الأساتذة الأفاضل لمناقشتهم لهذه المذكرة.

فهرس
المحتويات

Table des matières

إهـــــداء.....2

إهـــــداء.....3

شكر وعرفان.....4

ملخص الدراسة ..... Erreur ! Signet non défini.

فهرس المحتويات 5

مقدمة.....أ

الفصل الأول.....أ

الإطار النظري للنظام الضريبي والخزينة العمومية.....أ

تمهيد.....8

المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي.....9

المطلب الأول: مفهوم وخصائص النظام الضريبي.....9

المطلب الثاني: أهداف ومكونات النظام الضريبي.....16

المطلب الثالث: فعالية النظام الضريبي وشروط بنائه.....23

المطلب الرابع: معيقات النظام الضريبي الفعال.....25

ثانيا: التهرب والغش الضريبي.....27

المبحث الثاني : مفاهيم أساسية حول الخزينة العمومية 32

المطلب الأول :تعريف الخزينة العمومية 32

المطلب الثاني :وظائف وعمليات الخزينة العمومية.....33

المطلب الثالث :مصادر تمويل الخزينة العمومية 37

خلاصة الفصل الأول.....42

الفصل الثاني..... 43

دراسة تحليلية لمركز الضرائب بالأغواط..... 43

تمهيد:..... 44

المبحث الأول: تقديم مؤسسة محل الدراسة..... 45

المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب بالاغواط..... 45

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالأغواط..... 46

المطلب الثالث: مهام وأهداف مركز الضرائب بالأغواط..... 51

المبحث الثاني: إجراءات الدراسة الميدانية..... 53

المطلب الأول: دراسة تحليلية لأهم الضرائب والرسوم التي يسيرها مركز الضرائب بالأغواط..... 53

ثالثا: الرسم على القيمة المضافة..... 56

المطلب الثاني: التحليل..... 57

الخاتمة..... 59

قائمة المراجع..... 64

مقدمة

مقدمة

تعرف الدولة الجزائري في السنوات الأخيرة توجها اقتصاديا في ظل السياسة الجديدة للدولة التي فرضت عليها التبعية الاقتصادية للمحروقات جملة من المشاكل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والتي حتمت عليها التعجيل في التنمية وبكل الطرق واستعمال كافة الأساليب المتاحة لها من اجل توسيع وتنويع الموارد المالية.

وتعتبر الضرائب موردا ماليا كبير في تحريك عجلة التنمية حيث مثلت 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 إشكاليات من جهة أخرى.

يسعى النظام السياسي في الجزائر الى تحسين جو العمل الضريبي من خلال العمل على تحسين الأداء الجبائي، فالضرائب هي رسوم مالية تفرضها الحكومات على المواطنين والشركات لتمويل النفقات العامة وتحقيق أهداف الدولة. وهي جزء أساسي من نظام الاقتصاد الوطني وتستخدم لتمويل الخدمات العامة والبنية التحتية والتعليم والرعاية الصحية والدفاع وغيرها من البرامج والمشاريع الحكومية .

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 مرهون بمدى نجاح الإصلاحات الجبائية خاصة إذا علمنا أن النظام الجبائي مرتبط بدرجة كبيرة بالإيرادات المتأتية من الضرائب المفروضة على المؤسسات العمومية ، والجزائر كغيرها من الدول السائرة في طريق النمو وعلى اثر الصدمات المتأتية من تراجع أسعار البترول ومع فشل جهود الدولة أمام هذه المعضلة لم يكن أمامها إلا القيام بتعديلات في المنظومة الجبائية الذي كان الهدف منه إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية واستبدال النظام الضريبي القديم وذلك لوجود قوانين كثيرة وصعبة التطبيق فهو نظام غير

ملائم لمستجدات المرحلة الراهنة بنظام جبائي سهل بسيط يراعي مقدرة المكلف، وفي ظل هذا الطرح ولمزيد من الإثراء والبحث في واقع وأفاق النظام الجبائي الجزائري عقب الإصلاحات ومن خلال كل هذا دفع بنا إلى طرح الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة الضريبة في تمويل الخزينة العمومية؟

-الفرضيات:

تم صياغة فرضيات البحث بناءا على الإشكالية المطروحة .وتتمثل الفرضيات فيما يلي:

- يلعب النظام الضريبي دورا بارزا في تدعيم ومساهمة الخزينة العمومية لأنه توجد علاقة معنوية بينهما؛
- تسعى الدولة جاهدة للوصول الى نظام ضريبي فعال يستطيع تغطية نفقات الخزينة المتزايدة باستمرار ؛
- تعتمد الادارة على عدة طرق من أجل التحصيل الضريبي الذي من خلاله يتمكن المكلف من دفع مستحقاته وابراء ذمته، وتتمكن الادارة من تحصيل حقها الضريبي وبالتالي تمويل الخزينة؛

-أهمية البحث:

تتضمن أهمية البحث فيما يلي:

تكمن أهمية هذا البحث في دراسة التغيرات الحاصلة في النظام الضريبي الجزائري نظرا لما يلعبه في أهداف الدولة في شتى المجالات ودراسة عملية التحصيل الجبائي وما مدى تأثير الإصلاحات الجبائية عليها ومن خلال هذا البحث يتبين هل الجزائر تتبع منهج صحيح يقودها إلى تحسين وتطوير التحصيل الجبائي وإزاحة العراقيل وما هي المشاكل التي تواجهها هذه العملية.

- مبررات اختيار البحث:

تتمثل أهم الأسباب التي جعلتنا نختار الموضوع والبحث فيما يلي:

- الرغبة الشخصية في البحث في هذا الموضوع؛

- محاولة تزويد القراء ببعض المعارف والمبادئ العلمية في الموضوع؛
- المساهمة في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين؛
- إثراء المكتبة .مرجع يخص الضرائب؛
- إبراز دور وأهمية الضرائب كإيراد من الإيرادات العامة؛
- إبراز مدى تأثير النظام الضريبي على الخزينة العمومية؛

-أهداف البحث:

يهدف البحث إلى تحقيق ما يأتي:

إن هدف البحث هو إيجاد إجابة عن التساؤلات المطروحة سابقا كما يهدف إلى بيان التغيرات الحاصلة في النظام الضريبي الجزائري.

ويهدف كذلك إلى إظهار الأسباب الحقيقية التي دفعت الجزائر إلى إحداث الإصلاح وأثر هذا الأخير في تطوير التحصيل الجبائي.

- التعرف على الدور الهام للضريبة على مستوى مركز الاغواط في تمويل الخزينة العمومية.
- محاولة إظهار أن الرفع من جودة الخدمة العمومية من الادارة الجبائية مدخل أساسي لتوسيع الوعاء الجبائي وتحسين التحصيل ضمانا لتمويل التنمية المستدامة.
- محاولة إظهار أن فعالية النظام الجبائي الجزائري ترتبط بتفعيل قيم الصدق والشفافية والعدالة والمواطنة الفاعلة.

6-حدود الدراسة:

اقتصرت دراستنا في الفترة الزمنية على د راسة فعالية النظام الضريبي في ال جزائر 2020-2023 والتطرق إلى الخزينة العمومية بصفتها من اهم الهيئات التي ترتبط بالنظام الضريبي وقد قمنا بعملية دراسة ميدانية في مديرية الضرائب بولاية الاغواط.

7-منهج البحث:

إن الموضوع الذي اخترناه دور النظام الضريبي في تمويل الخزينة العمومية قادنا إلى إتباع المنهج الوصفي حيث انتقلنا فيه من الكل إلى الجزء والأسلوب الذي استعملناه هو الوصف والتحليل. حيث تضمن أسلوب الوصف مفهوم النظام الضريب وأهم الاهداف والأسس له ومفهوم الخزينة ومهامها.

أما أسلوب التحليل فكان بد راسة فعالية النظام الضريبي على تمويل الخزينة العمومية.

-الصعوبات:

-الشح في تقديم المعلومات من طرف المؤسسة

-عدم وجود المعلومات الكافية الخاصة بالموضوع في الجانب التطبيقي

-تقسيمات البحث:

من أجل الإلمام بجميع جوانب الموضوع تم تجميع المادة العلمية الضرورية وتقسيمها إلى فصلين أساسيين يكملان بعضهما البعض ندرجهما كما يلي:

الفصل الأول :الأدبيات النظرية لنظام الضريبي ودوره في تمويل الخزينة العمومية

الفصل الثاني :دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الأغواط

الفصل الأول

الإطار النظري للنظام الضريبي والخزينة العمومية

تمهيد:

تحتل الضرائب في العصر الحديث مكانة مهمة باعتبارها أهم إيراد يمكن أن تحصل عليه الدولة لسد حاجتها من النفقات.

وبعد ان استقرت الضرائب على ما هي عليه من مفهومها الحالي أصبح اهتمام الدولة بها لا على أساس اعتبارها من الموارد المالية المهمة للدولة فحسب ولكن على أساس أنها أصبحت من اهم الأدوات الرئيسة المستخدمة في السياسة الاقتصادية والاجتماعية والتي تلجأ اليها الدول لتحقيق أهدافها.

وعليه تم تقسيم هذا الفصل الى المباحث التالية:

المبحث الاول: ماهية النظام الضريبي؛

المبحث الثاني: مدخل الى الخزينة العمومية

المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي

يعتبر النظام الضريبي من اهم الأنظمة الاقتصادية في الجزائر التي من خلال يتم العمل على الجباية لذا نتطرق فيها المبحث إلى المطلب الاول: مفهوم وخصائص النظام الضريبي وفي المطلب الثاني الى أهداف ومكونات النظام الضريبي وفي المطلب الثالث الى ماهية وخصائص الإدارة الضريبية

المطلب الأول: مفهوم وخصائص النظام الضريبي

تعتبر الضرائب من أقدم وأهم مصادر الإيرادات في أي نظام اقتصادي، حيث تطور مفهومها وطبيعتها تبعا لتطور الفكر المالي وانتقال دور الدولة من وظيفة الحارسة إلى المتدخلة ثم المنتجة. ومن خلال المطلب ارتأينا تقديم مفاهيم حول النظام الضريبي (أولا) ثم الى اهم الخصائص في (ثانيا)

أولا: مفهوم النظام الضريبي

سنتطرق الى المفهوم الضريبة، ومن ثمة سنتطرق الى النظام الضريبي

1-مفهوم الضريبة

إن اختلاف علماء المالية حول أهداف الضريبة أوجد عدة تعاريف نذكر من أهمها:

يعرف "Gaston jèze جاستين جيز" الضريبة بأنها "أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة "[1].

يعرف الدكتور" عبد الكريم بركات «الضريبة: "على أنها اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله الممول ويقوم بدفعه بلا مقابل وفقا لمقدرته التكليفية مساهمة في الأعباء العامة، أو لتدخل السلطة لتحقيق أهداف معينة"[2].

الضريبة هي وسيلة التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لتحقيق التوازن الاقتصادي،

[1] حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن عمان، 2008، ص70.

[2] طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتاب للطباعة والنشر، بغداد، 1990، ص 142.

وتوفير الشروط الضرورية لتحقيق التشغيل الكامل للموارد[1]

كما تعرف الضريبة: " أنها فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة"[2].

وجاء في الدستور الجزائري في مادته 78 " "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية .لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون .ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه .كل عمل يهدف إلى التحايل في المساواة بين المواطنين والأشخاص المعنويين في أداء الضريبة يعتبر مساسا بمصالح المجموعة الوطنية ويقمعه القانون .يعاقب القانون على التهرب الجبائي وتهريب ر رؤوس الأموال[3]".

وبالإمكان الجمع بين هذه النواحي المختلفة ووضع تعريف عام يشمل جميع هذه النواحي المختلفة فيمكن ان نعرف الضريبة على أنها " اقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة او احدى هيئاتها العامة على موارد الوحدات الاقتصادية المختلفة بقصد تغطية الأعباء العامة دون مقابل محدد وتوزيع هذه الأعباء بين الوحدات الاقتصادية وفقا لمقدراتها التكليفية "

والنظام الضريبي في الجزائر يتم تحصيل موارده من طرف السلطة العامة على غرا ر جل النظم، ويتم تحديد قواعد حساب الضريبة وفرضها وتحصيلها وفقا لمجموعة من القوانين وهي :قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون التسجيل، قانون الطابع، قانون الإجراءات الجبائية قوانين المالية لسنة وتدرج قوانين المالية لكل سنة تعديلات على النصوص المذكورة، مما يعني أن

[1] عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2016، ص 15

[2] خالد شحادة الخطيبب وأحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الأردن،2005 ، ص79.

[3] المادة 78 من الدستور الجزائري.

النصوص القانونية المذكورة الناظمة للضريبة تشهد تعديلات باستمرار تفرضها المتطلبات الاقتصادية والاجتماعية[1]

2-مفهوقم النظام الضريبي:

تعددت تعاريف النظام الضريبي في معظم الكتب، وبصفة عامة يمكن أن نعرف النظام الضريبي وفقا للآتي[2]:

أنه مجموعة من التدابير الضريبية ملزمة التحصيل من قبل الدولة، يساهم بها أفراد المجتمع بشكل ضروري، لممارسة الدولة صلاحياتها وسلطاتها وفقا لمفهوم نعيش معا في مجتمع واحد، مما يعني إن وضعنا بعض الموارد المشتركة (المال، على سبيل المثال) لتوفير خدمة من شأنا أن تعود بالفائدة على الجميع من الدولة وأفراد المجتمع .وهو المقصود من تجميع الضرائب، نعطي الدولة ولاية لإدارة الضرائب بمعنى الأولوية والمبادئ التوجيهية المشتركة أو بعبارة أخرى إدارة المصالح العامة. ويرى البعض من مفكري المالية العامة وجود مفهومين للنظام الضريبي المفهوم الواسع والمفهوم الضيق وسنتعرف على كل منهما من خلال ما يلي:

.النظام الضريبي وفقا للمفهوم الواسع: يعرف النظام الضريبي وفقا للمفهوم الواسع على النحو التالي: "هو مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكبها وتفاعلها إلى كيان ضريبي معين ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والتي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف."

[1] حاكم الطاهر، طرق الطعن في قرارات الإدارة الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق سعيد حمدين، جامعة الجزائر1، 2015، ص 36.

[2] رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي –دراسة مقارنة– ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة 2، 2013-2014 ،ص 5

النظام الضريبي بالمفهوم الضيق: يعرف النظام الضريبي بمفهومه الضيق على النحو الموالي" :هو مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل ."

من خلال التعريفين السابقين للنظام الضريبي بالمفهوم الواسع والضيق يمكن أن نلخص إلى ما يلي:

أن التعريف الأول والمتمثل في التعريف الواسع للنظام الضريبي، يوضح أن النظام الضريبي عبارة عن مزج لعناصر مختلفة تتمثل في العناصر الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وينتج عن التفاعل فيما بينها النظام الضريبي، ويعتبر غير موحد من طرف جميع الدول بل يختلف من دولة إلى أخرى، وحسب درجة التقدم والتخلف للدول.

أما التعريف الثاني، والمتمثل في المفهوم الضيق للنظام الضريبي، فهو يقتصر على مفهوم الضريبة باعتبارها استقطاع مبلغ نقدي، بموجب القانون، كما يبين مراحل هذا الاستقطاع المتمثلة في:

-**مرحلة التشريع** :وفيها يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة ومعدلها والمكلفين ا وغير ذلك من المهام المحددة قانونيا.

-**مرحلة الربط** :ويتم ربط المكلف بمعدل الضريبة المفروضة أي تحديد قيمة الضريبة والآجال المحددة لذلك.

-**مرحلة التحصيل** :أو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة وتبين طريقة التحصيل أو الدفع للضريبة· سوآءا كان ذلك بطريقة مباشرة أو غير مباشرة[1] .

ثانيا: خصائص النظام الضريبي

هناك عدة خصائص نذكر منها ما يلي:

1-الضريبة اقتطاع نقدي:

رحمة نابتي، رجع سبق ذكره ، ص 12.

هذا يعني أنّ الضريبة هي عبارة عن مبلغ مالي يتم جبايته بواسطة السلطات العامة إذ أن الضريبة كانت سابقا تجبى عينا مثل الضرائب على المحصولات الزراعية كما هو الحال في الشريعة الاسلامية التي كانت تقسم الضرائب الى نوعين عشورية وخراجية.

إلا أن التشريعات المالية الحديثة اتجهت جميعها الى تعميم الدفع بالنقود وشمل ذلك جميع الإيرادات بما فيها الضرائب لما تميزت به الضرائب العينية.

وقد يرد استثناء على ذلك يبيح دفع الضريبة عينا لسببين:

الرغبة في التسهيل على الافراد في دفع أنواع معينة من الضرائب مثل جواز استيفاء الضريبة على مجموع التركة عينا ويفسر هذا الوضع على أساس ان التسديد النقدي قد يؤدي بالأفراد الى بيع أموالهم بأثمان بخسة في حالة عدم وجود نقد كاف لديهم لدفع الضريبة.

1.الرغبة في توسيع ملكية القطاع العام عن طريق استيفاء الضريبة عينا ويظهر لنا هذا الاجراء بصورة واضحة في الدول التي ترغب في التحول من النظام الرأسمالي الى النظام الاشتراكي.

*ومهما يكن من الأمر فانه من الأفضل ان تدفع الضريبة نقدا لتفادي الأضرار التي يمكن ان تلحق بالسلطة العامة السابق ذكرها من جراء دفع الضريبة عينا.

2-: الضريبة تدفع جبرا: هذا يعني إن المكلف بدفع الضريبة ليس حرا في دفعها وإنما يخضع في ذلك لسلطات الدولة بما لها من حق السيادة على مواطنيها الأ ان هذا لا يعني ان تفرض الضريبة بدون ضوابط محددة لفرضها فلا يمكن فرض ضريبة او تعديلها او الغائها إلا بقانون.

إلا ان عنصر الإكراه او الجبر يمكن ان يتجسد في استقلال الدولة وهيئاتها بوضع النظام القانوني للضريبة. وحتى لا يتعرض الافراد الى هيمنة السلطات العامة في فرضها للضريبة فان القانون يتطلب موافقة ممثلي الشعب على فرض الضرائب.

وعنصر الإكراه لم يكن موجودا في كل العصور فالضريبة كانت تدفع بصورة اختيارية من قبل الافراد الذين كانوا يقدمونها للدولة. هذا يعني ان ما يسمى بالضريبة الاختيارية هو ليس ضريبة بالمعنى المالي بل يمكن ان نعتبرها هدية مالية وعنصر الإكراه هو الذي يميز الضريبة عن غيرها من الإيرادات التي تحمل الصفة الاختيارية مثل الثمن والقروض الاختيارية والإعانات[1].

3-: الضريبة تدفع بصفة نهائية:هذه الخاصية تعني ان الفرد في دفعه للضريبة لا يكون له الحق في استرداد قيمتها من الدولة او المطالبة بفوائد عنها ذلك لان الضريبة تجبى من المكلف من قبل الدولة بصفة نهائية دون ان تلتزم الدولة بردها الى المكلف وبهذا اختلفت الضريبة عن القرض العام الذي يدفع جبرا فبالرغم من توفر عنصر الجبرية إلا ان الدولة هنا تلتزم برده الى دافعه مع الفوائد المترتبة عليه.

4-: الضريبة تدفع وفقا للمقدرة التكليفية للمكلف ودون مقابل محدد: ان المكلف في دفعه للضريبة لا ينتظر أن يحصل على مقابل محدد من الدولة حين دفعها فالمكلف عند دفعه للضريبة فان ذلك يكون على أساس كونه عنصرا في المجتمع وهو يدفع الضريبة انطلاقا من مبدأ التضامن الاجتماعي فوجوده في هذه الجماعة يفرض عليه المشاركة في تحمل أعباء التكاليف اللازمة ليس المرافق العامة اللازمة لحياة تلك الجماعة إلا ان ذلك لا ينفي ان يحصل الفرد على المنافع التي تقدمها له المرافق العامة إلا ان هذا الانتفاع لا يحصل عليه باعتباره مكلف بدفع الضريبة وإنما كمواطن.

له الحق بالانتفاع بالخدمات العامة التي تقدمها له السلطات العامة وبناءا على ذلك فان الضريبة تفرض على المكلف على أساس مقدرته التكليفية ومدى قدرته على تحمل الأعباء العامة لا على أساس النفع الذي يعود عليه من هذه المرافق العامة فالنفع الذي يعود عليه

[1] منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، الاردن،2004، ص112.

يعود على الكل، وبهذا تتميز الضرائب عن الرسم الذي يدفعه الفرد مقابل حصوله على خدمة معينة[1] .

5-: الضريبة تهدف الى تحقيق النفع العام: الضريبة تدفع من قبل المكلف الى الدولة لسد احتياجاتها من النفقات العامة والحصول على الأموال اللازمة لسد الحاجات العامة. وازداد استخدام الضرائب بزيادة تدخل الدولة من اجل تحقيق اهداف اقتصادية واجتماعية هذا يعني ان الضريبة لم تعد قاصرة فقط على غرض واحد وهو تمويل النفقات العامة.

نذكر بعض من هذه الاهداف منها حماية الصناعة الوطنية من خلال فرض الدولة للضرائب الجمركية او تشجيعها للادخار والحد بذلك من الاستهلاك وتهدف من ذلك السعي الى تعبئة الفائض لتحقيق التنمية وتحجيم التفاوت بين فئات المجتمع.

6-: يتم فرض الضريبة وربطها والاعتراض عليها وتحصيلها وإلغائها والإعفاء منها بموجب نصوص قانونية:

أي انه لا يمكن فرض الضرائب إلا بإصدار القوانين التي يجب ان تتبع في إصدارها الأصول الدستورية السائدة عند فرض الضريبة في بلد معين.

ويترتب على هذه الخاصية نتيجة مهمة وهي حفظ حقوق المكلفين بدفع الضريبة، لان للمحاكم حق النظر فيما إذا كانت القوانين المتعلقة بفرض الضرائب وجبايتها قد صدرت حسب الأصول الدستورية المقررة لذلك حسب الوضع القانوني السائد.

فالضريبة إذا لا تفرض ولا تلغى إلا بقانون يصدر بموجب الأصول الدستورية للبلد الذي يشرعه، والقانون الضريبي يشبه بهذا المضمار القانون الجنائي. فكما انه لا توجد جريمة ولا عقوبة إلا بنص فانه لا تفرض ضريبة ولا تلغى إلا بنص في القانون[2].

---

[1]. حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، مؤسسة الشباب الجامعية، مصر، 2000، ص175

[2] – محمدي صبيحة، دور وأهمية الإصلاح الجبائي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية الإقتصاد وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2005. ص 123.

المطلب الثاني: أهداف ومكونات النظام الضريبي

للنظام الضريبي مجموعة من الاهداف التي نقسمها الى:

أولا: أهداف النظام الضريبي

تفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أهداف معينة يأتي في مقدمتها الغرض التمويلي باعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأغراض الاقتصادية والسياسية والاجتماعية الأخرى، وقد تطورت هذه الأغراض بتطور دور الدولة، ففي ظل المالية التقليدية، عندما كانت تسود فكرة الدولة الحارسة كان الغرض من الضريبة ماليا بحتا، أي تحقيق إيرادات للدولة تستطيع أن تواجه بها نفقاتها المحدودة من أجل تسيير المرافق العامة، فدور الضريبة كان محايدا كدور الدولة في ذلك الوقت:

1-: الهدف المالي:

هو أحد الأهداف الرئيسية لأي ضريبة فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة، أهم غايات سلطات الدولة، فحسب النظرية الكلاسيكية تعد تغطية النفقات العمومية هي الهدف الوحيد للضريبة والتي يجب ألا يكون لها أي تأثير اقتصادي.

أما اليوم فلا يمكن الدفاع عن حيادية الضريبة، لأنه في الواقع من المستحيل الاقتطاع عن طريق الجبر الضريبي ربع الناتج الداخلي الخام دون أن تكون هناك انعكاسات ومضاعفات اقتصادية هامة، مثل تقليص القدرة الشرائية للأفراد مع تطور دور الدولة وزيادة أنشطتها وتدخلها في الحياة الاقتصادية بصورة فعالة، تطورت أهداف الضريبة إذ أصبحت بمثابة أداة رئيسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، فهي تمثل أداة من أدوات السياسة المالية والاقتصادية وإن كان استخدامها لتحقيق أغراض معينة يختلف بحسب طبيعة ودرجة النمو النظام الاقتصادي السائد.[1].

2-: الأهداف السياسية:

[1] – محمدي صبيحة، المرجع السابق، ص 129.

سواء فيما يتعلق بالسياسة الداخلية أو الخارجية، ففي الداخل تمثل الضريبة أداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى.

أما في الخارج، فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية مثل استخدام الضرائب الجمركية كمنح الإعفاءات والامتيازات الضريبية (لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها) كرفع أسعار الضرائب على واردات بعض الدول من أجل تحقيق أغراض سياسية

3-: الأهداف الاقتصادية:

تستخدم الضرائب لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء فترة الانكماش لزيادة الإنفاق وزيادتها في فترة التضخم من أجل امتصاص القوة الشرائية، كما قد تستخدم لتشجيع نشاط اقتصادي معين بمنحه فترة إعفاء محددة وإعفاء المواد الأولية اللازمة لهذا النشاط باعتباره نشاطا حيويا يحقق التنمية الاقتصادية.[1]

فبعد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية أصبحت الضرائب من أهم الأدوات للتدخل الاقتصادي وللتأثير على الواقع الاقتصادي مثلا:

-كأن تشجع الدولة نشاطات معينة وتجارب نشاطات أخرى،

-أن تشجع الصناعات المحلية،

-تحقيق الاستقراء ر الاقتصادي :ففي حالة التضخم الناتج عن زيادة الطلب الكلي يتم زيادة الضرائب والهدف هو العمل على تقليل حجم الطلب الكلي ليتساوى مع العرض الكلي عند مستوى التشغيل الكامل وتسمى هذه السياسة بالسياسة المالية الانكماشية وفي حالة حدوث انكماش أي(بطالة) بمعنى أن الطلب الكلي أقل من العرض الكلي من السلع والخدمات عند مستوى التشغيل الكامل، فإن السياسة المالية المتبعة هي سياسة مالية

[1] – محمد عباس محرزي ،اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر،2005 ، ص145.

توسعيّأي التخفيض من الضرائب، بحيث تعمل على زيادة حجم الطلب الكلي الى أن يتساوى الطلب الكلي مع العرض الكلي عند مستوى التشغيل الكامل[1].

4-: الأهداف الاجتماعية:

تستخدم الضريبة لإعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة، كإعفاء الطبقات المحدودة الدخل من دفع الضريبة وتخفيف هذه الأعباء على العائلات الكبيرة العدد، كما تستخدم الضريبة أيضا في تطوير بعض الأنشطة الاجتماعية، فإعفاء بعض الهيئات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية لا تهدف لتحقيق الربح أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على الصحة العامة بفرض ضرائب منخفضة السعر على السلع الضرورية كالخبز والحليب وفرض ضرائب مرتفعة السعر على بعض السلع التي ينتج عنها أضرارا ضخمة على الصحة العامة وعلى المجتمع ككل مثل: المشروبات الكحولية والسجائر.

وبالرغم من تعدد أهداف الضريبة في العصر الحديث، إلا أنه مازال الهدف المالي يمثل أهم هذه الأهداف ويحظى بالأولوية على باقي الأهداف الأخرى[2].

فبعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية وبروز الاتجاهات الحديثة بتوزيع عادل للثروات وذلك عن طريق إعادة توزيع الدخل. ولقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الضريبة كوسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية ومن أهمها[3]:

-أ- **منع تكتل الثروات** :تعمل بعض الدول على عدم استحواذ فئة قليلة من المجتمع على الثروة، وذلك بفرض ضرائب وبمعدلات مرتفعة على الثروات، وعن طريق المعدل المتصاعد كما هو مطبق في ألمانيا وفرنسا.

[1] بسم الحجار، عبدلله رزق،"الإقتصاد الكلي"، الطبعة الأولى، دار المنهل اللبناني، بيروت-لبنان،2010 ، ص319 :

[2] بختاش راضية، الجباية وعلاقتها بالنمو الاقتصادي(دراسة اقتصادية وقياسية حالة الجزائر)، رسالة ماجستير ،كلية الإقتصاد وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر،2005 ، ص45.

[3] سعيد عبد العزيز عثمان، حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية،2002 ، ص18

ب- **توجيه سياسة النسل في الدول**ة :فالدولة التي ترغب بتشجيع النسل كبلدان أوروبا، تستعمل الضريبة كأداة للإكثار من عدد السكان، وذلك بتخفيض معدلات الضريبة، وفي بعض الأحياء إتباع مبدأ الإعفاء على بعض الدخول الناشئة عن العمل من الضريبة، وبالمقابل الدول الراغبة بتحديد النسل تقوم برفع معدل الضرائب على الدخول والمعدل يزداد بازدياد عدد أفراد الأسرة، أولا تعفي قوانين الضرائب الحد الأدنى للمعيشة من الضريبة كما هو في كل من الهند والصين

ج- **معالجة أزمة السكن:** فقد تستخدم الضريبة كأداة لحل مشكلة السكن وذلك بإعفاء رأس المال المستثمر في قطاع البناء من الضرائب لفترة زمنية محددة، فنجد فرنسا مثلا، فرضت ضريبة إضافية على المساكن غير المستغلة استغلالا كاملا، مثل هذا الأمر دفع بأصحاب هذه العقارات إلى تأجيرها أو استغلالها تفاديا من أداء ضريبة عالية.

د - **معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة:** هناك بعض السلع المضرة بصحة المواطن وتلحق به أضرارا جسيمة وخطيرة تؤدي به أحيانا إلى الموت، كالسجائر والكحول، فتعمد الدولة إلى فرض ضرائب بمعدلات مرتفعة على صنعها وبيعها.[1]

ثانيا: مكونات النظام الضريبي:

يوجد مصادر عديدة ومتنوع نجد من أهمها:

1-نظام الضرائب الوحيدة و الضرائب المتعددة : إن نظام الضريبة الوحيدة كان الطابع المميز للأنظمة الضريبية البدائية، ويقصد بنظام الضريبة الوحيدة اعتماد الدولة في إيراداتها على ضريبة واحدة فقط، ويقوم على ضريبة واحدة تفرض على موضوع واحد أي وعائها واحد بصفة أساسية كناتج الأرض أو الثروة. ومن أمثلة نظام الضريبة الواحدة ما ندى به الفيزوقراطيون في القرن الثامن عشر من فرض هذه الضريبة على الناتج الصافي للزراعة

[1] سعيد عبد العزيز عثمان، حامد عبد المجيد دراز، المرجع السابق، ص 20.

وإلغاء نظام الضرائب متعددة الذي كان سائدا في فرنسا أنداك. و من ثم لا جدوى من فرض الضرائب على الأنشطة الأخرى.

أما نظام الضريبة المتعددة وهو ما تأخذ به النظم أو الضريبية الحديثة، يقوم على تنوع الضريبة وتعد د الأوعية الضريبية بحيث يضم الوعاء الضريبي كل أوجه النشاط الاقتصادي ومن أمثلتها، الضرائب على دخول الأفراد، الضرائب على الأعمال، الضرائب على الإنفاق، الضرائب على الإنتاج... الخ. [1]:

2-**الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال** :المقصود بالضريبة على الأشخاص هي الضريبة التي تفرض على الأفراد كوجود طبيعي، أي تتخذ الأشخاص ذاتهم موضوعا لها، لذا سميت بضريبة الرؤوس أو الفردة، وتنقسم ضريبة الفردة الى قسمين :ضريبة الفردة الموحدة تفرض بسعر واحد (مبلغ واحد) على جميع الأفراد دون تفرقة، أي لم تأخذ بنظر الاعتبار ظروفهم الشخصية ومقدرتهم المالية، والثانية ضريبة الفردة المتدرجة تفرض بأسعار مختلفة تبعا لتعدد الطبقات، وبذلك تتطلب ضريبة الفردة المتدرجة تقسيم المجتمع الى طبقات اجتماعية تبعا للثروة التي تملكها ولكل طبقة سعرها الخاص بها دون التمييز بين أفرادها وبذلك تكون أقرب الى العدالة من ضريبة الفردة الموحدة، ورغم ذلك

فان هذا الأسلوب الضريبي لا يحقق العدالة حيث أن الأفراد في المجتمعات الحديثة غير متساويين في الكفاءة المالية، كما أن حصيلتها ليست كبيرة بالإضافة الى زيادة نفقات جبايتها، لذا فان هذا النوع من الضرائب لا وجو د له في الدولة الحديثة وأصبحت الأموال وحدها هي المادة التي تفرض عليها الضريبة.

3-**الضرائب المباشرة** :من بين الأنواع الرئيسية للضرائب المباشرة نجد:

الضرائب على الدخل كانت معروفة في الفكر المالي القديم و لكنها كانت قليلة الأهمية ، أما في الفكر المالي الحديث فأنها تعتبر أهم الأدوات المالية وأكثرها مرونة لتمويل النفقات

[1] منصور شريفة، عدة أسماء، المرجع السابق، ص 52.

العامة ، و تفسر هذه الأهمية بسبب انتشار التجارة والصناعة و ظهور أنواع جديدة من دخول الثروة المنقولة التي لم تكن موجودة سابقا ، والاعتقاد السائد بان الدخل هو أفضل مقياس لقدرة الأفراد على دفع الضرائب ، وأن الضريبة التي تفرض عليه تحقق العدالة فضلا عن غزارة إيرادها و مرونته ، و لقد عرف الدخل بأنه عبارة عن تيار من الإشباع يتدفق خلال فترة زمنية معينة الاقتصادي" فيشر"، و عرفه بأنه القيمة النقدية للسلع و الخدمات التي يحصل عليها الفرد من مصدر معين خلال فترة زمنية معينة الاقتصادي" هيكنز "[1]:

4-**الضرائب غير المباشرة** :إن الدولة الحديثة لا تستطيع الاستغناء عن فرض الضرائب غير المباشرة، علما أن هذه الضرائب متنوعة ومتعددة، والذ ي يجمع بينها أنها تفرض في الأصل على استعمالات الدخل أو أوجه إنفاقه أو تفرض على المال بمناسبة تداوله أو انتقاله من جهة الى أخرى، وهكذا يمكن تقسيم الضرائب غير المباشرة الى:

أ. **الضرائب على تداول الأموال** :تفرض معظم الدول ضريبة على التصرفات والمعاملات وعلى تداول القانوني للأموال مثل رسوم التسجيل، رسوم القضائية، رسوم الطوابع(الدمغة) على المستندات... الخ.

ب. **الضرائب على الإنفاق** :تعتبر من أهم أنواع الضرائب غير المباشرة وتفر ض على بعض أنواع السلع أو قد تفرض كضريبة عامة على استهلاك السلع والخدمات، لذلك تسمى بضريبة الاستهلاك.

ت. **الضرائب الجمركية** :وهي الضرائب المفروضة على السلع التي تجتاز الحدود بمناسبة استيرادها وتصديرها .وتفرض الضرائب الجمركية إما على أساس نسبة مئوية من قيمة السلعة وتسم ى" بالضريبة القيمية"، أو تفرض بمقدار معين على كل وحدة من وزن السلعة أو مقياسها أو عددها أو حجمها وتسمى بالضريبة النوعية. [2]:

[1] منصور شريفة ،عدة أسماء، االمرجع السابق، ، ص 53

[2] منصور شريفة ،عدة أسماء، المرجع السابق، ص 55

ث. **الإيرادات شبه الضريبية :** تزايدت في الآونة الأخيرة أهمية مصدر أخر من الإيرادات أطلق عليها بعض الكتاب الإيرادات شبه الضريبية، أو رسوم شبه الضريبية و يقصد بها الاقتطاعات الجبرية التي تقع على منتفعين بعض المؤسسات العامة أو شبه العامة الاقتصادية و الاجتماعية ، و التي تخصص من أجل استخدامات محددة اقتصادية و مهنية و اجتماعية ، و المثال الواضح لهذه الإيرادات هي التأمينات الاجتماعية، حيث يدفع العاملون في المنشآت و الشركات نسبة من أجورهم لهيئة التأمينات ، كما تدفع الجهات التي يعملون بها نسبة مماثلة أو أكبر حتى تتوافر لدى الهيئة الموارد اللازمة لمجابهة نفقاتها من تعويضات و إعانات و مكافآت و غيرها للعائلة سواء في حالة مرض أو البطالة

ج. **القروض والرسوم** :تعتبر القروض م ن الإيرادات الاستثنائية التي غالبا ما تلجأ إليها الدولة، لمواجهة أثار ظروف الاستثنائية قد تطرأ عليها، كما في حالة عجز الموازنة العامة، أو لتمويل مشروعات التنمية والإنفاق منها على تسديد هذه القروض، وذلك للحاق بركب التقدم العلمي.

الإصدار النقدي :يعد الإصدار النقدي أحد الوسائل التمويلية لإيرادات الدولة تملك الدولة وحدها حق إصداره، وعادة ما تلج أ إليه الدولة إما لتمويل برنامج استثماري له أهمية خاصة لا تتاح له موارد تمويل أخرى، أو لسد ما قد تعجز الموارد الأخرى مثلا الضرائب أو القروض أو غيرها عن توفير الأموال اللازمة له، وإما لتمويل النفقات الحربية التي تتزايد كل يوم، أو في حالة عجز الموازنة العامة للدولة.

كما أنه هناك مكونات اخرى نذكرها:

1. السياسة الضريبية:

تلعب السياسة الضريبية دورا هاما في تحقيق الأهداف السياسية المالية باعتبارها إحدى أدواتها ومع اتساع دور الدولة في توجيه النشاط الاقتصادي فإن تحديد دور السياسة الضريبية يعتبر من أهم أدوات السياسة المالية : وذلك بمساهمتها في دفع عجلة التنمية

الاقتصادية، حيث تعتبر الاقتطاعات الضريبية إحدى العناصر المؤثرة في توجيه النشاط الاقتصادي، كذلك تنوع دور الضريبة بمختلف أنواعها داخل إطار الهيكل الضريبي داخل إطار الهيكل الضريبي، يجعل أثر الضريبة يظهر على المجتمع ونمط الاتفاق العام، إضافة إلى كون أن الطريقة التي تنتهجها كل دولة في إطار تحصيل ما هي إلا جزاء من السياسة المالية والتي بدورها هي جزء من السياسة الاقتصادية للدولة[1]. .

المطلب الثالث: فعالية النظام الضريبي وشروط بنائه

أولا: فعالية النظام الضريبي

لكي كون التسيير للنظام الضريبي فعال وجب العمل وفق مبادئ لذا نتطرق الى مفهوم فعالية النظام الضريبي ونظرا للاختلاف السائد في تعريف وتحديد مفهوم لمصطلح الفعالية ينطوي الأمر كذلك على تعريف الفعالية الضريبية، ومن بين التعاريف نذكر:

– الإخضاع الضريبي الأمثل يتمثل في تعظيم مهام الدولة فيما يخص التوفيق بين الفوائد الخاصة والتدخل في توزيع الموارد[2].

– نظام ضريبي يتسم بالحصول على أقصى مردودية وبأقل تضحية جماعية[3]

– تكمن فعالية النظام الضريبي في توفيقه بين العدالة الضريبية والفعالية الاقتصادية[4]

– النظام الضريبي الفعال هو ذلك النظام الذي يحتوي على ضرائب لا تشوه ولا تغير هيكل الأسعار النسبية ولا تقوم إلا بأثر الدخل وليس الإحلال[5]

---

[1] محمود إبراهيم الوالي علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1987 ، ص82.

[2] JEAN MARIER MONNIER, "LES PRELEVEMENT OBLIGATOIRES", éd ECONOMICA, FRANCE-1998, P: 53.

[3] PIERE BELTRAME, LUCIEN MEHL: TECHNIQUES POLITIQuES ET INSTITUTIONS FISCALES COMPAREES, PUF, FRANCE-1997, P: 365.

[4] BERNARD SALANIE: THEORIE ECONOMIQUE DE LA FISCALITE, ED ECONOMICA, FRANCE-2002, p: 67 .

[5] Annie VALLEE, « Les systèmes Fiscaux », Editions du Seuil, France, 2000, P:54.

من خلال ما سبق من التعاريف يمكن الإجمال بالقول إن النظام الضريبي الفعال هو الذي يحقق الهدف المالي دون تعارض مع الهدف الاجتماعي أو تعارض مع الهدف الاقتصادي، وهو الذي يحاول قدر الإمكان تحقيق توازن بين مصلحة الدولة من جهة والمكلف من جهة ثانية والمجتمع من جهة ثالثة.

-**مصلحة الدولة** : تتحقق مصلحة الدولة بما توفره الضريبة من أموال الذي يساعد على تحقيق سياستها الاقتصادية والاجتماعية.

-**مصلحة المكلف** : تتحقق مصلحة المكلف عند فرض ضريبة لا تكون عبئا وعائقا أمامه حين يرغب في الاستثمار كما تحقق الضريبة المكلف حين تحميه من المنافسة الخارجية.

-**مصلحة المجتمع** : تظهر مصلحة المجتمع عند تخصيص حصيلة الضريبة في تقديم الخدمات العمومية الضرورية، كتوفير البنية التحتية من طرق وكهرباء والتعليم ووسائل الرعاية الصحية من أجل تحقيق الرفاهية الاجتماعية. [1].

ثانيا: شروط بناء نظام ضريبي فعال

هذا ويتطلب بنجاح الإدارة الضريبية في أداء وظائفها أن تتوافر لها عدة مقومات، لعل من أهمها ما يلي:

- توفر العناصر الفنية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة التي يحققها ارتفاع مستوى تأهيلها وتدريبها؛
- توفر نظم الرقابة التي تتميز بدقتها وسرعة اكتشاف مخالفات الأجهزة المختلفة، وفرض العقوبات المناسبة لضمان انتظام سير العمل؛
- توفر نظم الأجور التي تكفل حصول موظفي الإدارة الضريبية على أجور تتناسب وطبيعة ما يضطلعون به من مسؤوليات، وعلى مكافآت تشجيعية تنطوي على حوافز فعالة؛

[1] – محمود إبراهيم الوالي علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1987 ، ص82.

- تزويد الإدارة الضريبية بالأجهزة الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها وحصر مختلف الممولين وتحديد ما يستحق عليهم من ضرائب؛

تبسيط أحكام قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها، إذ يؤدي ما تتضمنه هذه القوانين من تخفيضات وإعفاءات وإضافات في الأسعار وقواعد معقدة لتقدير أوعية الضرائب إلى خلق الكثير من المشكلات والصعوبات التي قد تعجز الإدارة عن إيجاد حلول مناسبة لها، ما قد يؤدي إلى نشوء منازعات بينها وبين الممولين، كما يؤدي تعقد الإجراءات الإدارية المتعلقة بتحصيل الضرائب إلى دفع الممولين إلى التهرب منها.[1]

المطلب الرابع: معيقات النظام الضريبي الفعال

يواجه النظام الضريبي الفعال عدة معوقات والتي تحد من فعاليته وتمنعه من تحقيق أهدافه، والتي يمكن إجمالها في:

أولا: الجمود الضريبي

يقصد به جمود الأنظمة الضريبية أنها لا تعكس في الحصيلة زيادة نسبية مساوية لتلك التي تحصل في الناتج القومي فنجد أن الأنظمة الضريبية في الدول النامية تتميز بعدم استجابتها لمتطلبات التنمية مما يجعلها قاصرة عن تأدية الدور الأساس الذي ينبغي أن تلعبه في إطار بناء التنمية الاقتصادية .وذلك لأن تلك الأنظمة نشأت في ظل أوضاع سياسية واجتماعية لا تعطي لهذا النظام دورا فاعلا يتيح له التأثير في حركة النشاط الاقتصادي. [2].

يؤدي بقاء أي نظام ضريبي لفترة زمنية طويلة إلى خلق تقاليد فنية وإدارية ترتبط بطبيعة عناصر أوعية الضرائب من جهة، وبإجراءات تقديرها وربطها و تحصيلها وبتنظيم إدارتها من جهة أخرى، وينشأ ارتباط كل من المكلفين والإدارة الضريبية بهذه التقاليد، مما يصعب

[1] عفاف عبد الحميد، فعالية السياسة المالية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر (2001-2012) ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2013-2014، ص 31.

[2] – قدي عبد المجيد، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، أطروحة دكتوراه، كلية الاقتصاد وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،الجزائر،1999، ص123.

إحداث أي تغيير في النظام الضريبي، سواء بفرض ضرائب جديدة أو إلغاء وتعديل ضرائب قائمة، لذلك يشكل الجمود الضريبي عائقا كبيرا لإحداث أي إصلاح ضريبي، ويعتبر الجمود الضريبي نتيجة لظاهرة الاعتياد التي تفسر بطأ الإجراءات الضريبية، ويرجع هذا الجمود إلى عاملين أساسيين هما : التقاليد الفنية والتقاليد الإدارية[1].

-**التقاليد الفنية** : تتمثل التقاليد الفنية في الاستمرار ر في إخضاع نفس العناصر المشكلة لأوعية الضرائب المفروضة بصورة تجعل من الصعب إجراء ء عليها أي تعديل، لما يواجهه من معارضة المكلفين، ونفسر هذه الظاهرة بما يعرف بالتخدير الضريبي الذي يعتبر أن الضرائب القديمة أفضل من الضرائب الجديدة، وذلك من ناحية إخفاض حساسية المكلفين الذين تعودوا على أدائها.

وعلى هذا الأساس يجب أن تكون الضرائب الجديدة بسيطة ولا تشكل عبئا ثقيلا على المكلف، بقصد تجنب ما قد يثيره فرضها من معارضة المكلفين أو صعوبة من جانب إدارة الضرائب، وعند استقرارها يمكن زيادة معدلها أو توسيع وعائها بطريقة تدريجية.

-**التقاليد الإدارية** : تعمل التقاليد التي تسيطر على الإدارة الضريبية عرقلة أي تعديلات ضريبية بشكل يحد من آثار الإصلاحات الضريبية، فقد تفسر الإدارة القوانين التي يقررها المشرع الضريبي وتضفي عليها طابعا يبتعد كثيرا عن نية المشرع، وقد يتخذ تأثير هذه التقاليد الإدارية شكل معارضة الأجهزة الإدارية في إلغاء بعض الضرائب أو إنشاء ضرائب أخرى، ونفسر ذلك بعدم توفر الكفاءة اللازمة لتطبيقها، وهنا تبرز أهمية التكوين الفني لموظفي إدارة الضرائب، إذ أن مستوى هذا التكوين هو الذي يسمح بتطبيق أي ضريبة جديدة، وبالتالي فإن التغلب على التقاليد الإدارية مرهون بمدى تقدم الإدارة الضريبية وتدريب موظفيها وتدعيمها المستمر بالعناصر الكفأة.

[1] ناصر مرا د، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، العدد 3، 2013، ص 397.

إن جمود الأنظمة الضريبية سوف لا يمّكن السلطات العمومية إلا بصعوبة استخدامها كأداة فعّالة لسياسة اقتصادية (ظرفية أو كوسيلة تدخليه جبائية لرصد الموارد العمومية وإعادة توزيعها[1])

ثانيا: التهرب والغش الضريبي

يشكل التهرب الضريبي عائقا كبيرا أمام تحقق أهداف النظام الضريبي، فهو يؤثر بشكل مباشر على حصيلة الإيرادات من الضرائب،

1.تعريف التهرب الضريبي

التهرب الضريب هو ظاهرة يحاول فيها المكلف بالضريبة عدم دفعها كليا أو جزئيا بعد تحقق واقعتها المنشئة، والتهرب قد يكون مشروعا، أو غير مشروع وهو الذي يتضمن مخالفة قانونية، وهو الذي يعبر عنه في الدراسات المالية بالتهرب الضريبي، ويكون التهرب مشروعا في حالتين:

حالة الاستفادة من الثغرات القانونية التي يتضمنها التشريع الضريبي، كأن يفرض المشرع ضريبة على أرباح الأسهم تتعمد الشركات إلى توزيع الأرباح في صورة مقابل حضور جلسات الجمعيات العمومية للشركة، ولتلافي ذلك تقوم بعض التشريعات كالتشريع الفرنسي بإخضاع مقابل حضور الجلسات للضريبة أيضا، أو أن يلجأ الأفراد لحية أموالهم بغية التخلص من ضريبة التركات.

عدول الأفراد عن شراء السلعة التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة أو الانصراف عن ممارسة استغلال معين، لأن الضريبة على دخله أكثر ارتفاعا منها على الدخول الأخرى.

أما التهرب غير المشروع فهو التهرب الذي يتضمن غشا أو احتيالا يلجأ إليه المكلف بالضريبة للتخلص منها، ومن صوره محاولة المكلف التهرب من تحديد دين الضريبة عن طريق الامتناع عن تقديم الإقرار، أو أن يتخلص من جزء من الضريبة عندما يقدم إقرارا لا

[1] ناصر مرا د، بن عياد سمير، المرجع السابق، ص 398.

يتفق وحقيقة الواقع. وفي حال الضريبة الجمركية صورة إدخال السلع المستوردة خفية، أو أن يذكر قيمة للسلع المستوردة أقل من قيمتها الحقيقية.[1]

2.صور التهرب الضريبي

قد يأخذ التهرب صورتين أساسيتين:

-إحداهما تجنب دفع الضريبة بدون مخالفة التشريع والنظام الضريبي ويتم بالابتعاد عن مواطن الضريبة أو الضريبة المرتفعة أي تجنبها وما يعبر لغويا عن معنى تهرب ضريبي، وهو التحدي الأصعب أمام النظام الضريبي لأنه يتم أصلا بسبب وجود هفوات وثغرات في هذا النظام ويبين ضعفه، ولا يترتب عن حصوله مخالفات قانونية او أي إجراءات عقابية.

-أما الصورة الثانية وهي الغش الضريبي، فيتم فيها تجنب الضريبة بالتهرب منها صراحة وذلك بممارسة مخالفات قانونية كالغش والتزوير في التصريحات الجبائية والمعلومات المتعلقة بالأرباح والمداخيل، وهذه الصورة تمثل عائقا كبيرا أمام إدارة الضرائب والنظام الضريبي وتقلل من فعاليته لأنها تحمل الإدارة الضريبية أولا خسارة في حصيلة الضريبة المتوقعة، وثانيا تكاليف إضافية لمتابعة وملاحقة حالات الغش الضريبي وإجراءات إضافية تكلف وقتا إضافيا[2].

3. **أسباب التهرب الضريبي:** تكمن أهم أسباب التهرب الضريبي في:

- **ضعف المستوى الخلقي:** فهو يتناسب عكسيا مع مراعاة مصلحة المجتمع والشعور بواجب المسؤولية في تحمل أعبائه، فضعف المستوى الخلقي يحفز الأفراد على التهرب من أداء الواجب المالي تجاه المجتمع، ومنه الضريبية؛

- **ضعف مستوى الوعي الضريبي:** فكلما ارتفع مستوى الوعي الضريبي، كلما قلت ظاهرة التهرب الضريبي، وهذه المسؤولية تقع على الحكومات؛

[1] عادل فليح العلي،المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار حامد للنشر والتوزيع، الاردن، عمان، 2005، ص 123

[2] غازي عنابة، النظام الضريبي في الفكر المالي الاسلامي، (دراسة مقارنة)، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 2003، ص 343.

– **تختلف الهيكل التنظيمي للنظام الضريبي:** وهذا ما يلاحظ في الدول المتخلفة، تعدم اكتمال وتقدم الهياكل التنظيمية للنظام الضريبي يؤدي إلى تعقد المعاملات الضريبية، بما يتيح الفرص الكافية لتهرب الأفراد من الضرائب

–**ثقل عبء الضريبة:** فعدم تناسب أسعار الضرائب مع القدرات التكليفية للأفراد، يعطي ميرا أساسيا لتهرب الأفراد من الضرائب؛

–**عدم تحقق العدالة الضريبية:** وهو ما يؤدي إلى عدم التساوي في تحمل الأعباء العامة، وتوسيع حدة الفوارق بين الطبقات، ما يعطي مبررا للتهرب من دفع الضرائب المستحقة

4.**آثار التهرب الضريبي:** يمكن تلخيص أهم الآثار السلبية لهذه الظاهرة فيما يلي: "

. انخفاض حجم الإيرادات التي تجنيها الدولة من المكلفين، وبالتالي انخفاض الاستثمارات التي تقوم بها، وكذلك النفقات العامة مما يؤدي إلى تدني الخدمات العامة؛

اضطرار الحكومة إلى سداد العجز الناتج عن الغش والتهرب الضريبي من خلال اللجوء إلى القروض الداخلية أو الخارجية، وهذا ما يوقعها في مأزق يتمثل في عملية سداد القروض والفوائد المترتبة عنها؛

. رفع سعر الضرائب المفروضة وفرض ضرائب جديدة لتعويض الحكومة عن النقص الحاصل نتيجة التهرب؛ عدم تحقق العدالة الضريبية، بحيث يدفع الضرائب قسم من المكلفين ولا يدفعها آخرون؛[1]

التأثير على عملية تمويل التنمية، فالتهرب الضريبي قد يؤدي إلى عرقلة مشاريع الدولة والحكومات في التنمية والنهوض بالبلد؛

التأثير على المنافسة، فالشركة التي لا تدفع الضريبة تقل تكلفة إنتاجها مقارنة بالشركة التي تدفع الضرائب، وهذا يجعل لها ميزة تنافسية على حساب غيرها؛

[1] بوعون يحياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، 2010، ص 182.

عدم دفع أو التهرب من الضرائب الجمركية يكون حافزا لاستيراد السلع الأجنبية، وهذا ما يؤدي إلى إضعاف الصناعة المحلية.

5.مكافحة التهرب الضريبي: يمكن الحد من ظاهرة التهرب الضريبي عن طريق الاتخاذ مجموعة من الاجراءات، تتمثل أهمها فيما يلي:

ح. تنمية الوعي الضريبي للمواطنين: إيمانا بضرورة مساحتهم في تحمل الأعباء العامة وتعريفهم بواجبتهم والتزاماتهم المالية تجاه مجتمعهم؛

إصلاح الهيكل التنظيمي الضريبي: وذلك عن طريق إنشاء الأجهزة الضريبية المتخصصة وتقسيم العمل بينها وتزويدها بالخيرات والأدوات، والأفراد من أصحاب الكفاءات المهنية، وتلقينهم أفضل الأساليب في التعامل مع الأفراد وعقد الدورات التدريبية، وإشراكهم في الندوات الضريبية[1].

خ.فرض العقوبات الرادعة وهذه وسيلة ضرورية ومتسمة لمكافحة التهرب الضريبي، وترتبط هذه العقوبات بظروف الدولة؛

تخصيص المكافآت: خاصة بالنسبة للممولين الذي يظهرون تعاونا ضريبيا أكبر مع السلطات، وذلك تحفيزا لهم وتشجيعا لغيرهم؛

د. حجز الضريبة عند المنبع: وهذه وسيلة فعالة تفي بخصم ضريبة الإيراد قبل وصوله لصاحبه؛

ذ. تحقيق العدالة الضريبية لتحقيق المساواة بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة، والقضاء على المحسوبية في التكليف الضريبي

ر. تقدير الإقرارات الضريبية حتى تستطيع الإدارة الضريبية الوقوف على الأحوال المالية للمكلفين، ومصادر الزيادة في ثرواتهم وأموالهم.[2]

[1] – طارق الحاج المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن،1999 ، ص69.

[2] غازي عنابة، المرجع السابق، ص 345.

المبحث الثاني : مفاهيم أساسية حول الخزينة العمومية

تعتبر الخزينة العمومية في المفهوم الاقتصادي صندوق الدولة، فهي تتولى عملية تمويل كل نفقات الدولة، ولهذا فهي تعمل من خلاله على إيجاد مصادر لتوفير مداخيل كافية لتغطية تلك النفقات الخاصة بالقطاعات المتنوعة، والمساهمة في عملية توجيه النشاط الاقتصادي من جهة، وتشجيع الاقتصاديين على زيادة الاستثمار من جهة أخرى.

المطلب الأول :تعريف الخزينة العمومية

الخزينة العمومية هي مصلحة تابعة للدولة، تحفظ طبقا لقانون المالية لحساب الدولة والجماعات الإدارية الأخرى، عمليات الخزينة والبنك التي يتضمنها، التسيير المالي العمومي والمطبق على مجموع النشاطات المالية تحت وصاية الدولة[1]

تعرف الخزينة العمومية على أنها" الخزينة هي صراف و ممول الدولة[2].

وفي تعريف أخر لخزينة العمومية تعطي التصريحات الضرورية التي تبين مداخيل الدولة وتبين إلتزامات الإنفاق العام، بالإضافة الي تحصيلها للموارد الضريبية كما تعمل على تأمين دفع النفقات المحددة في قوانين المالية[3].

تعرف الخزينة العمومية على أنها " :هي مصلحة الدولة التي تضمن وتمكن من حفظ أكبر التوازنات النقدية والمالية من خلال القيام بمختلف العمليات التي سمح بها القانون طبقا للمادة "6 " من قانون المالية لسنة: 1996

1.العمليات ذات الطابع النهائي والمدرجة في الميزانية العامة والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة؛

2.العمليات ذات الطابع المؤقت والمدرجة في الحسابات الخاصة؛

---

[1] وانزة محمد، القطبي سالم، دور النظام الضريبي في تمويل الخزينة العمومية، مذكرة ماستر علوم تجارية تخصص مالية مؤسسة، 2018-2019 ، ص 15.

[2] منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، الاردن،2004، ص112.

[3]حسن عواضة ، المالية العامة ، دار النهضة العربية ،1983 ، ص123.

3.العمليات المنفذة برأسمال والخاصة بالدين العمومي علي المدى المتوسط والطويل؛

4.عمليات الخزانة وتحتوي من جهة على إصدار و إستهلاك القروض ذات المدى القصير و من جهة أخرى على ودائع المتعاملين مع الخزينة[1].

وفي التعريف الأخر الخزينة العمومية هي مصلحة تابعة للدولة، تحفظ طبقا لقانون المالية لحساب الدولة والجماعات الإدارية الأخرى، عمليات الخزينة والبنك التي يتضمنها، التسيير المالي العمومي والمطبق على مجموع النشاطات المالية تحت وصاية الدولة

من خلال هذه التعاريف يجدر بنا القول أن الخزينة تقوم بتحصيل مختلف الموارد، منها الضريبة كما تحرص على تأمين دفع النفقات المحددة في قانون المالية و هذا الأخير بدوره يحدد عن طريق الميزانية العامة للدولة والميزانيات التكميلية كما تتعامل الخزينة مع مراسليها من الإدارات العمومية والجماعات المحلية والمؤسسات المصرفية.

المطلب الثاني :وظائف وعمليات الخزينة العمومية

للخزينة العمومية عدة وظائف وعمليات نلخصها فيما يلي:

أولا :وظائف الخزينة العمومية

نستطيع حصر مهام الخزينة في النقاط التالية:

1. **أمين صندوق الدولة:**

تحقق الخزينة عمليات ترصيد الإيرادات و دفع نفقات الدولة و يكون ذلك من طرف المدراء و المسيرين و هم الأمر بالصرف و نائب الأمر بالصرف للإدارة العمومية نسبة للقانون العام و لا سيما المحاسبة العمومية، هذه العمليات هي مجمل القواعد القانونية والمحاسبية التي تسير المالية العامة ، و تتمثل هذه العمليات في استرجاع ما يخص الإيرادات و الدفع فيما يخص النفقات ، و تنبثق من الخزينة عمليات أخرى تتمثل في حركات مالية تقوم بها

[1] آمنة قادري، الخزينة العمومية ودورها المالي والاقتصادي في الاقتصاد الوطني، مذكرة ماستر علوم اقتصادية تخصص اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، 2014-2015 ، ص 14.

في أي وقت و عبر التراب الوطني و التي يمكن تلخيصها أساسا في تسيير الأموال الجاهزة حتى يمكنها تلبية حاجيات السيولة لدفع النفقات و التخلص من فائض الأموال في حالة فائض سيولة لدى المحاسبين العموميين.

لكن في فترة تنفيذ قانون المالية للسنة وتغطية مصاريف الدولة الترصيد لا يتم في نفس الوقت مع دفع النفقات وقد يتم الدفع في الأشهر الأولى أو الأخيرة للسنة، فالموارد المحققة لا يمكن أن تتحملها .هذا الفارق يفسر من خلال إرادة الإدارة في استهلاك القروض غير المؤجلة من سنة لأخرى خلال الأشهر الثلاثة الأولى من العمل الجديد حين ذلك النفقات المؤجلة ستعجل بشكل محسوس تنفيذ نفقات بداية السنة، مع اختلاف مواعيد تفصيل إيرادات الدولة المتواصلة عن تنفيذ النفقات .من جهة أخرى على الدولة إن تحظى بدائرة مالية خاصة تمكنها من العمل بمبدأ العلاج المؤقت لمشاكل الخزينة وممارسة عندئذ وظيفة أمين صندوق الدولة

2. **مصرفي الدولة:** الخزينة كونها مؤسسة مالية للدولة الا انها تحقق نشاط بنكي بأتم معنى الكلمة وتتمتع بمحفظة مكونة من إيداعات العديد من الممولين هؤلاء الممولين يتمثلون في هيئات مصالح وخواص عليهم بإيداع أموالهم بموجب القانون عند المحاسبين العموميين للخزينة. [1]

3. **وظيفة الوصايا التقنية:** تقوم الخزينة بنوع من الوصاية التقنية على المؤسسات المالية أي البنوك، شركات التأمين، صناديق الضمان الاجتماعي وتعمل كذلك على الوصاية على المشاريع العمومية الاقتصادية الموجودة منذ زمن أو حديثة النشأة التي جاءت نتيجة الإصلاحات الاقتصادية الجديدة هذه الوظيفة ليست بمعني الكلمة في حين تتميز أيضا بوظيفة الحراسة والمراقبة وفي هذا الصدد فالخزينة تقوم بالإشراف والتنظيم وأجراء عمليات تقييميه وتحليلية كما تقترح التصحيحات والتعديلات الضرورية لمشاريعها ومؤسساتها.

[1] حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، منشورات دار المحمدية، الحامة الجزائر، سنة 2001 ، ص 159.

4. معالجة الاختلالات المؤقتة:

في حالة ما إذا وقع عجز في الخزينة او عدم توازن بين الإرادات والنفقات الموجودة في الميزانية وتتكلف الخزينة بتغطية هذا العجز باللجوء إلي:

أ) الأموال المودعة في الخزينة:

تلقي الخزينة الأموال السائلة من مرقق البريد والمواصلات أي النقود ومن الهيئات ذات الميزانيات ومن الملحقة لها والجماعات المحلية بصفة عامة CCP المكتتبة بها في الحساب الجاري البريدي وهذا بحسب قانون المحاسبة العمومية لسنة 1973 الذي ألزم كل الهيئات العمومية بوضع رصيدها في الخزينة العمومية.

ب-أذونات الخزينة

وما هي إلا قروض قصيرة الأجل، ويصلح إيداع هذه السندات لحصول الخزينة على السيولة النقدية حيث إن هذه الأذونات لا تودع إلا على المدى القصير " على خلاف الدين la date flottante وتسمى بالدين العائم " المتجمد الذي تودع سنداته على المدى الطويل، ولا توجد في الجزائر سوى سندات الخزينة التي تصدر تحت حسابات جارية.

ج-) سلف بنك الإيداع

بنك الإيداع هو بنك الجزائر أي البنك المركزي السابق وهو بنك ينفرد بمهمة طبع النقود بتفويض الدولة، وتتمثل عملية منح سلف إلى الخزينة في أن بنك الجزائر يقوم بطبع نقود جديدة لصالح الخزينة.

ويجدر بنا أن ننوه إلى أن هذه العملية لا تلجا إليها الدولة إلا في حالة ما إذا لم تجدي العمليات السابقة نفعا. باعتبار أن طبع النقود بدون زيادة في الدخل القومي يؤدي إلى تضخم نقدي، وهذا الأخير إذا لم يتحكم فيه يؤدي حتما إلى أزمة اقتصادية.

ثانياً :عمليات الخزينة

تقسم العمليات المسموح بها في الخزينة العمومية والتي تنحصر في أربع مجموعات وهي:

1. العمليات ذات الطابع النهائي والتي تأتي في الميزانية العامة والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة؛

2. العمليات ذات الطابع المؤقت والمدرجة في الميزانية العامة والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة؛

3. العمليات المنفذة برأسمال والخاصة بالدين العمومي على المدي الطويل والمتوسط؛

4. عمليات الخزانة وتحتوي من جهة على إصدار واستهلاك القروض ذات المدى القصير ومن جهة أخري تحتوي على ودائع المتعاملين مع الخزينة.

ومما سبق يتضح لنا أن الخزينة تقوم بالعمليات الخاصة بالميزانية العامة وتلك المتعلقة بالخزينة بصفتها مؤسسة مالية مصرفية.

ثالثاً :مهام الخزينة

تصطلح الخزينة بوظيفتين رئيسيتين وهما :تحصيل الإيرادات وأنفاق المصروفات، ونجابه عند قيامها بمهامها عدم التوافق الزمني بين الإيرادات والنفقات، وتتولى حينئذ سد هذا العجز المؤقت بطرق مختلفة.

كما تقوم ببعض الوظائف المصرفية التي تضمن لها موارد مؤقتة تضاف إلى الموارد المحددة التحقيق التوازن بين الإيرادات والنفقات.

الخزينة بصفتها صراف الدولة: إن دور الخزينة هو تنفيذ عمليات الميزانية المتعلقة بقوانين المالية أي تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات بالإضافة إلى عمليات الحسابات الخاصة ، وكذا إبرام القروض مع الجمهور، كما تتكفل بإقرار التوازن الحسابي المستمر في الخزانة المركزية ، والخزانات الولائية(لأن الخزينة تملك إيرادات ونفقات مؤقتة) وذلك لأن الإيرادات المتوقعة في الميزانية لا تتطابق مع النفقات في الزمان بمعنى أنه بالرغم من أن مجموع الإيرادات يساوي أو يفوق مجموع النفقات في نهاية السنة فإن الإيرادات لا تكون بالضرورة متساوية مع النفقات في أي يوم من السنة وخاصة في الأشهر الأولى منها.

والذي يحدث في بعض الأحيان أنه قد يؤمر بصرف نفقة أكبر من الإيرادات التي دخلت فعلا ولهذا تلتزم الخزينة بإقرار هذا التوازن من مواردها الخاصة.

- إن إيرادات الخزينة المؤقتة هي أصلا إيرادات الميزانية العامة وذلك حسب المادة من 11 قانون 84-17 هذه الإيرادات متمثلة في:
- إيرادات ذات الطابع الجبائي؛
- تعويضات الخدمات؛
- التعويضات براس المال للأثمان والتسبيقات؛
- مختلف حواصل الميزانية؛
- إيرادات الشركات المالية للدولة[1] .

المطلب الثالث :مصادر تمويل الخزينة العمومية

نظرا لاختلاف نفقات الدولة وتعددها، تعمل هذه الأخيرة على البحث عن مختلف المصادر لتمويل هذه النفقات، ويمكن التمييز بين نوعين من الإيرادات التي تحصل عليها الدولة،

[1] حسين الصغير، مرجع سبق ذكره، ص510

حيث نجد الإيرادات العادية والتي تشمل إيرادات الدومين، الضرائب والرسوم، وهناك إيرادات غير عادية تتمثل في القروض العامة والإصدار النقدي.

الإيرادات العادية:

ويقصد بها تلك الموارد التي تغترف الدولة منها الأموال كل سنة بانقطاع، وتتمثل هذه الإيرادات في العناصر التالية:

الدومين العمومي: مع توسع القطاع الخاص وتوجه الجزائر نحو اقتصاد السوق، تقلصت أملاك الدولة الخاصة بعد أن كان دخل ممتلكات الدولة في عصر الإقطاع يمثل القدر الأكبر ضمن مصادر إيرادات الدولة.

فالدومين ينقسم إلى قسمين وهذا من الناحية القانونية:

أ) الدومين العام :والمقصود به كل ما تملكه الدولة والأشخاص المعنوية الأخرى، والذي يخضع لأحكام القانون العام، ويخصص لتلبية الحاجات العامة، ومثال ذلك الطرق، المتاحف، الموانئ والحدائق العامة، وعادة لا تقبض الدولة ثمنا من الأفراد مقابل استعمالهم لهذه المرافق[1].

ب) الدومين الخاص :ويتكون من كل ما تملكه الدولة من أملاك، وذلك بصفتها شخص اعتباري محض ولا يخضع للقان ون العام ولا يخصص للنفع العام، وبالتالي الدولة لها حرية التصرف فيه سواء بالرهن أو بالبيع،

ونظرا لأهميته أصبح محل اهتمام الدولة، لأنه يدر أرباحا معتبرة للخزينة العامة.

غير أن الدومين العام وان كان لا يقصد به أصلا الحصول على إيرادات للخ زينة إلا أنه قد يتيح دخل في حالة حصول الحكومة على أتاوى في حالة فرض رسم على زيارة الحدائق العامة ودور الأثار والمتاحف كما في حالة حصول الحكومة على أتاوى نظير استقلال مرافق عامة.

[1] حسن عواضة، المالية العامة ضرائب رسوم، دراسة مقارنة، بيروت، 1973 ، ص26

أما الدومين الخاص الذي يرمي إلى جلب إيراد للخزينة العامة فينقسم بدوره إلى ثلاثة أقسام : دومين عقاري ودومين تجاري وصناعي ودومين مالي[1]

الدومين المالي:

تكون هذا الدومين مما تملكه الدولة من أوراق مالية كالأسهم والسندات ونفقات القروض وغيرها من الفوائد المستحقة للحكومة .وسمى البعض هذا الدومين محفظة الدولة أي ما تملكه من أوراق مالية ونقدية وما تحققه من أرباح وفوائد[2]

وتتمثل في كل البنوك والمؤسسات المصرفية المملوكة للدولة[3].

الدومين العقاري: يتضمن الدومين العقاري ما تمتلكه الدولة من عقارات متعددة تتمثل في الأراضي الفلاحية والغابات ويطلق عليها الدومين الفلاحي ويطلق عليها الدومين الإستخراجي وتساهم هده الممتلكات في تحقيق الموارد المالية حيث يوفر لها مصدرا إراديا ضخما للدولة والهدف منها توفير الخدمة الأساسية للمواطنين[4]

الدومين الصناعي والتجاري: يتمثل في كل ما تمتلكه الدولة من منشات تجارية وصناعية قصد تحقيق أغراض إقتصادية مثل قيام الدولة بالمشاريع الصناعية الثقيلة التي تحتاج إلى رؤوس أموال ضخمة لا يقوى عليها الأفراد أو بغرض تحقيق أهداف سياسية واجتماعية تتمثل في المشاريع العسكرية والمشاريع المتعلقة بتوفير السلع ذات الاستهلاك الواسع وخاصة الغذائية منها للأفراد بأسعار زهيدة وقيام الدولة بهده المشاريع أي كان الغرض منها يعني تحقيق إيرادات على جانب كبير من الأهمية[5]

الرسم: يعتبر الرسم مصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة ذات الأهمية الخاصة ويأتي في المرتبة الثانية بعد أملاك الدولة من حيث درجة الأهمية وتتميز بأنها الإيرادات

[1] محمد حلمي مراد، مالية الدولة، كلية الحقوق ، بجامعة عين الشمس، ص 120.

[2] محمد الصغير بعلي، د –سرى أبو العلا،" المالية العامة " ، دار العلوم الجزائر، 2003، ص 57.

[3] حسين الصغير ، المرجع السابق، ص73.

[4] سوزى عدلي ناشد،" المالية العامة" ، جامعة الإسكندرية، الطبعة الأولى، سنة 2006، ص 93.

[5] سوزي عدلي ناشد،" المالية العامة" ، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003 ص 105.

التي تدخل خزانة الدولة بصفة دورية منتظمة ومن ثم تستخدمها الدولة في تمويل نفقاتها العامة وتحقيق المنافع العامة ويمكن تعريف الرسم بأنه فريضة مالية يؤديها الفرد للدولة مقابل انتفاعه بخدمة معينة يترتب عليها نفع خاص له إلى جانب النفع العام الناشئ عن أداء هذه الخدمة منها :الرسم المقرر لاستخراج رخصة قيادة السيارات وجواز السفر .

الضرائب: تمثل النسبة الكبرى من موارد الدولة والمحصل عليها على شكل إيرادات ضريبي [1]

الإيرادات الغير عادية:

للإيرادات غير العادية تقسيمين القروض العمومية وقروض أخرى

القروض العمومية: وهي عبارة عن ذلك المال الذي تحصل عليه الدولة عن طريق اللجوء إلى الخزينة العمومية أو المؤسسات المصرفية مقابل تعهدات بدفع فائدة سنوية محددة عن المبالغ المدفوعة.

وترد قيمة هذه المبالغ دفعة واحدة أو على أقساط حسبما هو منصوص عليه في العقد (أي عقد القرض) أما فيما يخص أهميته فنوجزها فيما يأتي:

- قد يكون السبيل الوحيد لإقرار التوازن في الميزانية بمعنى أنه يصلح لتغطية العجز في الميزانية العامة؛
- يصلح لتزويد الدولة بالعملة الصعبة لإقرار التوازن في ميزان مدفوعاتها أو تغطية برامج التنمية الوطنية؛
- يمتص من القدرة الشرائية للأفراد لمعالجة التضخم النقدي؛
- ينقص من الاكتناز ويدعم الإستثمار.

أنواع القروض:

[1] حسين الصغير، دروس في المالية و المحاسبة العمومية، – الدار المحمدية، ت، الجزائر، 1999 ، ص 47.

القروض الخارجية :هي تلك القروض التي تحصل عليها الدولة من الحكومة الأجنبية أو الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين المقيمين في الخارج إضافة إلى القروض التي تحصل عليها المؤسسات الدولية كالبنك أو صندوق النقد الدولي.

القروض الداخلية :ويكون مصدرها الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين المقيمين داخل إقليم الدولة دون النظر إلى جنسياتهم سواء كانوا أجانب أو مواطنين.

وهناك أيضا أنواع أخرى من القروض كالقروض الدائمة والقابلة للاستهلاك[1]

[1] عمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر، 2003 ، ص 11.

خلاصة الفصل الأول

من خلال الفصل الاول فقد تطرقنا الى المبحث الاول ماهية النظام الضريبي من خلال مفهوم وخصائص النظام الضريبي ثم الى أهداف ومكونات النظام الضريبي ثم الى مفهوم فعالية النظام الضريبي وشروط بناء نظام ضريبي ثم الى اهم معيقات النظام الضريبي الفعال فقد تطرقنا الى جمود النظام الضريبي ثم الى التهرب والغش الضريبي وفي الأخير الى ارتفاع مستوى الضغط الضري بالإضافة الى مفاهيم عامة حول الخزينة وأبرز المهام والوظائف المتعلقة بها ومصادر تمويلها، من خلال المبحث الثاني في الفصل المقدم ومن خلال دراستنا توصلنا الى ان الخزينة العمومية عبارة عن ميزان فعال بين الإيرادات والنفقات لذالك فان موضوع الخزينة جدير بالدراسة والتحليل من طرف الباحثين الاقتصاديين وذالك حتى تستطيع من خلالها النهوض بالاقتصاد الوطني وتوفير الأموال اللازمة لتغطية النفقات.

الفصل الثاني

دراسة تحليلية لمركز الضرائب بالأغواط

تمهيد:

بعدما تطرقنا في الفصل النظري الى النظام الضريبي والتسيير الفعال له ثم الى معيقات النظام الضريبي نحاول إسقاط ما تم التطرق اليه الى الجانب التطبيقي حيث كانت وجهتنا الى مركز الضرائب بالأغواط من خلال تقسيم الفصل الى:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة محل الدراسة

المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب بالاغواط

يعتبر مركز الضرائب عموما مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم، حيث يطمح هذا المركز المنشأ إلى تقديم خدمة نوعية، وتطوير شراكة جديدة تجمعه بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد، الاستماع، الاستجابة، والمعالجة السريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة.

إن مركز الضرائب يمثل بالنسبة للمكلف بالضريبة المحاور الجبائي الوحيد المخول له أو الذي له الحق المكلف بالتسيير العرضي لملفه الجبائي. ينشط مركز الضرائب في كل من مجال الوعاء، التحصيل، المنازعات، الاستقبال والإعلام بالإضافة إلى مجال المراقبة الجبائية التي من خلالها يتم البحث واستغلال المعلومات الجبائية ومراقبة

التصريحات، وكذا تحقيق برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة مع تقييم نتائجها.

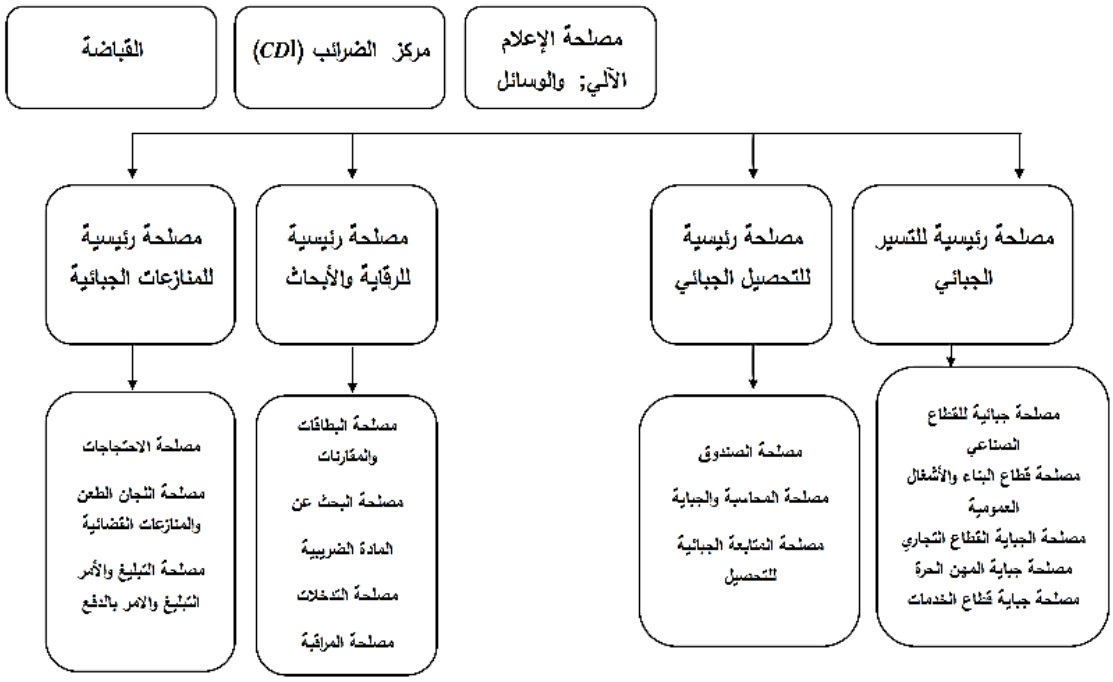
وتجدر الإشارة إلى أن مركز الضرائب لولاية الأغواط تم تنصيبه في 28/12/2012 حيث كان الهدف الأساسي من إنشاء مراكز الضرائب هو تجميع الهياكل في مصلحة تسيير واحدة كبيرة، سواء تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة أو بالإدارة الجبائية، فبالنسبة للمكلفين فقد أصبحوا متعاملين مع محور جبائي وحيد وفر لهم عناء التنقل وكذا تسهيل مساعيهم الإدارية أما فيما يتعلق بالإدارة الجبائية فيشكل فتح مركز الضرائب تطورا مميز للأسباب الثلاثة التالية:

-تقليص عدد المصالح القاعدية وبالتالي تخفيضا في تكلفة التسيير ؛

-زيادة مستوى تحصيل الإيرادات الجبائية ؛

-توسيع الوعاء الضريبي والتخفيف من ظاهرة عدم المساواة في توزيع الأعباء الجبائية بين المكلفين بالضريبة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالأغواط



الشكل رقم 01 الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بولاية الاغواط

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على وثائق مركز الضرائب

حيث نتطرق الى اهم مصالح مركز الضرائب لولاية الأغواط

ينظم مركز الضرائب لولاية الأغواط في ثلاث مصالح رئيسية ومصلحتين أخرتني وقباضة[1].

أولا: المصلحة الرئيسية للتسيير:

وهي تعتبر مصلحة مهمة داخل مركز الضرائب وهي تكلف لا سيما بما يأتي: التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات.

–المصادقة على الجداول و سندات الإيرادات و تقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها ، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.

[1] الجريدة الرسمية : العدد 75 من خلال المرسوم التنفيذي الصادر سنة 2009 ص 12

اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو المراجعة المحاسبة. إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها. تضم هذه المصلحة الرئيسية 05 مصالح وهي:

- قطاع الخدمات
- القطاع الصناعي
- قطاع البناء والأشغال
- العمومية
- قطاع المهن الحرة
- مصلحة التسيير
- القطاع التجاري

ثانيا –المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

وهي مصلحة تقوم أساسا على رقابة الملفات المبرمجة سواء للتحقيق أو المراقبة كما تقوم بالبحث عن المعلومة الجبائية من خلال مصالح متخصصة في ذلك وهي تكلف لا سيما بما يأتي:

–انجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية و معالجتها و تخزينها و توزيعها من اجل استغلالها.

– اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات والتصريحات.

وتضم هذه المصلحة الرئيسية 04 مكاتب:

مكتب البطاقيات والمقارنات:

وتكلف لا سيما بما يأتي:

•تشكيل و تسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام و الاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة و كذا مراقبتها و تحصيلها ؛

•مركز المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية و تخزينها و استردادها من اجل استغلالها؛ التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

مكتب البحث عن المادة الخاضعة

وهي تلك التي تعمل في شكل فرق وتكلف لا سيما، بما يأتي:

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.

مكتب التدخلات: التي تعمل في شكل فرق وتكلف لا سيما، بما يأتي برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا انجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.

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

مكتب المراقبة:

حيث تعمل في شكل فرق وتكلف لا سيما، بما يأتي:

.انجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان

.إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية انجاز برامج المراقبة مع تقييم مرددوها

الثا –المصلحة الرئيسية للمنازعات

المصلحة التي يلجأ إليها المكلف للاعتراض على ما فرض علية من ضرائب، وتكلف لا سيما، بما يأتي:

*دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب او زيادات او غرامات أو عقوبات قررها المركز ، و كذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية وتضم هذه المصلحة الرئيسية 03 مكاتب:

1. مكتب الاحتجاجات: وتكلف لاسيما، بما يأتي:

• دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات أو العقوبات المحتج عليها أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتبية او 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 بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.

. معالجة منازعات التحصيل

2–مكتب لجان الطعن والمنازعات القضائية:

وتكلف لاسيما بما يأتي:

دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسوم على القيمة المضافة والاختصاص لجان الطعن الإعفائي.

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

3- مكتب التبليغ والأمر بالدفع

وتكلف لاسيما بما يأتي

تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المصالح المعنية.

. الأمر بصرف الإلغاءات التخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها ل. إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة النازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

رابعا -القباضة

تكلف القباضة بالعديد من المهام المتعلقة بالتحصيل الجبائي والتي نذكر منها على الخصوص

الآتي:

- 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 الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛

- مسك المحاسبة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.[1]

وتضم القباضة ثلاث (3) مصالح هي:

مصلحة الصندوق / مصلحة المحاسبة / مصلحة المتابعات

خامسا -مصلحة الاستقبال والإعلام الآلي والوسائل

1. مصلحة الاستقبال والإعلام

وهي تقع تحت سلطة رئيس المركز مباشرة، وتكلف لاسيما بما يأتي:

تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

[1] المرسوم التنفيذي 2009 ، مرجع سبق ذكره ، ص 13.

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

2 مصلحة الإعلام الآلي والوسائل:

وتكلف لاسيما بما يأتي:

. استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيليات ورخص الموافقة لها

. إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات. الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وامن المقرات.

المطلب الثالث: مهام وأهداف مركز الضرائب بالأغواط

ينشط مركز الضرائب في المجالات الآتية:

في مجال الوعاء:

- يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- مسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة
- الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.

في مجال التحصيل:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية.
- ضبط الكتابات وتسجيل مركزة تسليم القيم

في مجال الرقابة:

- البحث واستغلال عن المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات.
- إعادة وتحقيق برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

في مجال المنازعات:

- دراسة ومعالجة الشكاوى
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية
- استرداد قروض الرسوم على القيمة المضافة .

في مجال الاستقبال الإعلام:

- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة
- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.
- تنظيم وتسيير المواعيد
- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

المبحث الثاني: إجراءات الدراسة الميدانية

المطلب الأول: دراسة تحليلية لأهم الضرائب والرسوم التي يسيرها مركز الضرائب بالأغواط

مثلها مثل جميع المراكز المفتوحة على مستوى التراب الوطني يقوم مركز الضرائب بمهامه الملقاة على عاتقه حيث تتمثل مهام مركز الضرائب في تسيير الوعاء الضريبي وتحصيل ومراقبة الضرائب والرسوم التالية:

-الضريبة على الدخل الإجمالي ؛

-الضريبة على أرباح الشركات ؛

-الرسم على القيمة المضافة ؛

-الرسم على النشاط المهني

أولا: الضريبة على الدخل الإجمالي

عرفها قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة بالمادة الأولى " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين التي تسمى ضريبة على الدخل الإجمالي "وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة» ، ويتكون الدخل الصافي الإجمالي وفقا لنص المادة الثانية من نفس القانون من[1]:

-الأرباح المهنية ؛

-عائدات المستثمرات الفلاحية ؛

-الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

-عائدات رؤوس الأموال المنقولة ؛

-المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية؛

[1] المديرية العامة للضرائب- قانون ق.م.ر.م-2023المادة .ص11.

–فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية المشار إليها في المادة–77 .وتتميز الضريبة على الدخل الإجمالي بأنها ضريبة سنوية ، إلا ما تعلق بالرواتب والأجور ، التي تقتطع شهريا ، وهي ضريبة وحيدة تفرض على مجموع المداخيل المحددة بالمادة2

وتفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط، وهي تصاعدية تحسب وفقا لجدول تصاعدي، وهي شخصية تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف، وهي تصريحية ضمن الشروط المنصوص عليها بالمادة 152 من ق ض م[1]

ويخضع لهذه الضريبة وفقا لنص المادة 2 من قانون الضرائب المباشرة الأشخاص المقيمون بالجزائر الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر، ويعفى منها وفقا لنص ال مادة5 من نفس القانون الأشخاص الذين يساوي دخلهم السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الضريبي، والسفراء والدبلوماسيون.

ويستفيد من إعفاءات مؤقتة (من 3 إلى 6 سنوات) الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية والمؤهلون للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لتشغيل الشباب، ويعفى لمدة 10 سنوات إذا كانت أنشطة هؤلاء الشباب في منطقة الجنوب، أو كان الأنشطة تتعلق بالحرفيين التقليديين الممارسين للأنشطة الحرفية الفنية.

ويعفى من هذه الضريبة كليا المؤسسات التابعة لجمعيات المعوقين، وإيرادات الفرق المسرحية، والأعمال الفنية والأدبية وحقوق التأليف والاختراع، ويستفيد من تخفيضات فيما بين 25 و 35بالمئة نشاط المخابز، والأعضاء السابقين في جيش التحرير وأرامل الشهداء، كما يستفيد من التخفيضات كإعانات مباشرة لترقية قطاعات النشاطات والخدمات، والتي تحددها تباعا قوانين المالية السنوية

[1]بومدين بكريتي، المرجع السابق، ص 128

ثانيا: الضريبة **على أرباح الشركات (مادة " 135 وأكثر")**

وتطبق على مجموع الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات والأشخاص المعنوية مهما كان شكلها، كشركات الأموال وشركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة، وشركات التوصيات بالأسهم، والمؤسسات العمومية الاقتصادية والمؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري، والشركات المدنية على شكل شركات أسهم، وتفرض على الأرباح وفقا للنظام الحقيقي مهما كان رقم أعمالها[1]

وتحدد المادة 138 من ق ض م الإعفاءات الخاصة بهذه الضريبة وهي:

لمدة 3 سنوات من تاريخ الاستغلال للشركات ذات الأولوية في المخطط التنموي .

إعفاء دائم لشركات جمعيات المعوقين.

إعفاء شركات الحرفيين التقليديين لمدة 10 سنوات .

وتفرض على الشركات التي تؤسس بالجزائر سواء أكانت للجزائريين أو الأجانب.

وتتنوع المعدلات الخاصة بهذه الضريبة إلى معدل عام على الأرباح الصافية في حدود 19 بالمئة، ومعدل منخفض خاص بالأرباح المعاد استثمارها في حدود 12.5 بالمئة، ومعدلات خاصة تفرض على عائدات رؤوس الأموال المنقولة وعلى إيرادات المؤسسات الأجنبية التي ليس عمل دائم بالجزائر ب 10 بالمئة و 20بالمئة للأشغال العقارية، وتخضع هذه المعدلات للتغيير أحيانا بموجب قوانين المالية السنوية.

حيث الإحصائيات المقدمة تشير الى وجود 270 ملفا على الضريبة على الدخل الإجمالي IRG و270 ملفا على أرباح الشركات IBS

[1] بلال أحمد السياسة الضريبية في الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة كلية العلوم الاقتصادية، 2018، ص 28.

ثالثا: الرسم على القيمة المضافة

هو ضريبة غير مباشرة تفرض بنسب متفاوتة على إنتاج سلع ومواد وتقديم خدمات منبثقة من نشاط صناعي أو تجاري، ويقع عبؤها على المستهلك النهائي، وتفرض على السلع المحلية والمستوردة، فالقيمة المضافة = قيمة الإنتاج الكلي _ قيمة مستلزمات الإنتاج

حيث تعرف القيمة المضافة هي الفرق بين قيمة السلعة المنتجة وقيمة المواد التي دخلت في إنتاجها، وهو ما يعرف بالاستهلاك الوسيط في عملية الإنتاج، فالقيمة المضافة تعبر في الواقع عن الثوة التي يضيفها الفرد أو المؤسسة إلى سلعة أو خدمة جراء مزاولة نشاط اقتصادي معين، بحيث تصبح قيمة السلعة أو الخدمة الجديدة مختلفة عن سابقتها

ومن أهم العمليات الخاضعة للرسم :النشاط المهني الصناعي أو التجاري أو الحرفي، عمليات البنوك والتأمين، النشاط الحر، مبيعات الكحول، الأشغال العقارية، تجارة المساحات الكبرى، الإيجار وأداء الخدمات، وعلى عمليات الاستيراد.

ومن أهم العمليات الخاضعة وجوبا لهذا الرسم تسليات المنتجين، الأشغال العقارية، بيع العقارات أو المحلات التجارية، عمليات البنوك وشركات التأمين.

أما العمليات الخاضعة للرسم اختياريا للمزودين بسلع أو خدمات للتصدير، والشركات البترولية

ومن أهم العمليات المعفاة من مجال تطبيق الرسم عمليات البيع المتعلقة بمصوغات الذهب عدا المجوهرات الفاخرة، المنتوجات الخاضعة للرسم الصحي كاللحوم، ومن يقل رقم أعمالهم عن 30 مليون دينار، عمليات بيع الخبز والدقيق والحليب، والسيارات الجديدة أو عمرها أقل من ثلاث سنوات سعتها 2000 سم مكعب

حيث الإحصائيات المقدمة تشير الى وجود 1150 ملفا TVA

المطلب الثاني: التحليل

	2020	2021	2022	2023
IRG	239.980.000.00	271.246.000.00	348.253.000.00	16.957.000.00
TVA	251.732.000.00	6.341.360.000.00	6.022.602.000.00	22.922.00.00
IBS	73.791.000.00	118.218.000.00	98.559.000.00	8.792.000.00
ENT	178.680.000.00	176.183.000.00	172.288.000.00	171.611.000.00
PR	45.523.00.00	43.417.000.00	44.825.000.00	22.890.000.00
IFU	165.213.000.00	199.317.000.00	179.734.000.00	110.735.000.00
IBM	73.973.000.00	76.507.000.00	82.942.000.00	88.883.000.00
TAP	385.009.000.00	469.808.000.00	424.598.000.00	5.435.000.00

من خلال الجدول أعلاه الذي يوضح اهم المداخيل الضريبية لولاية الاغواط خلال السنوات 2020-2023 حيث نلاحظ الكثير من الملاحظات التي قد نوجزها في التحليل للجدول حيث ان من خلال الضريبة على الدخل الإجمالي التي تعتبر ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين التي تسمى ضريبة على الدخل الإجمالي "وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة والمتمثلة في الأرباح المهنية وعائدات المستثمرات الفلاحية ؛ و الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية حيث من خلال الجدول خلال سنة 2020 كانت 239 مليون ثم ارتفعت الى 271 مليون في سنة 2021 وعاودت التراجع في سنوات 2022 و2023 وصولا الى 16 مليون بانخفاض كبير جدا وهو الامر الذي نرجعه الى التغير الحاصل في البلاد وتأثيرات موجه كورنا وانخفاض معدلات الضريبة التي يقدمها المكلفون التي عرفت نقصا في النشاطات التي تخلى البعض عن مزاولتها.

أما فيما يخص الرسم على القيمة المضافة فنلاحظ انه سنة 2020 كانت منخفضة وعائدا الامر الى الأوضاع التي عاشتها البلاد وكورونا ثم عرفت تعافي في سنتي 2021-2022 التي وصلت الى 6.341.360.000.00 على 6.022.602.000.00 على التوالي ثم عاودت الانخفاض بنسبة كبيرة جدا وصولا الى 22.922.00.00 مليون وربما التفسيرات التي نقولها لا تكفي كون المعلومة المحصل عليها غير كافية .

ام في مجال الرسم المهني كذلك نرى ان الضريبة في انخفاض من 45 الى 22 مليون

كما هو الحال بالنسبة الى الرسم على الشركات التي هو الاخر بدوره منذ سنة 2020 وحسب المعلومات المقدمة هي في اتنخفاض حدا التي وصلت الى 8 مليون بعدما كانت 73 مليون .

الخاتمة

من خلال ما سبق في الدراسة حول دور الضرائب في تمويل الخزينة العمومية من خلال الجانب النظري إلى التعرف على النظام الضريبي وأساسه وفعاليته وخصائصها التي تعتبر من اهم الأنظمة في البلاد فهي تعتبر مدخلا لخزينة الدولة على مستوى كل ربوع الوطن وعلى مستوى كل ولاية وكذلك الامر بالنسبة للخزينة العمومية

حيث تتمحور إشكالية الموضوع المعالج في هذه الدراسة "ما مدى مساهمة النظام الضريبي في تمويل الخزينة العمومية"، وهذا ما دفعنا لمعالجة هذه الإشكالية وفق فصلين وذلك باستعمال المنهج والأدوات المبنية في المقدمة .

وقد التمسنا الإجابة على هذا التساؤل من خلال الدراسة الميدانية لتمويل الخزينة العمومية في ظل نظام التحصيل الحالي، محاولين الوقوف عند علاقة القباضة بالخزينة وذلك من خلال إبراز مهام كل مصلحة من مصالح القباضة في تحصيل الضرائب والرسوم وصولا إلى الخزينة، ومن ثم أتينا بمثال عن تمويل خزينة الأغواط في ظل نظام التحصيل الحالي لقباضة مركز الضرائب.

اختبار صحة الفرضيات:

لقد وضعنا فرضيات في بداية الدراسة، وبعد معالجة الموضوع فقد تبين ما يلي:

– تنص الفرضية الأولى على أن النظام الضريبي يلعب دورا بارزا في تدعيم الخزينة العمومية والمساهمة في تحصيل الضرائب لأنه توجد علاقة معنوية بينهما، وقد اعتمدنا في الدراسة على طرق ومؤشرات تمكننا من قياس فعاليته، وعليه فقد أثبتت الدراسة صحة هذه الفرضية بحيث كلما زادت فعالية النظام الضريبي زادت مردودية التحصيل .

فيما يخص الفرضية الثانية التي تنص على أن الدولة تعتمد بشكل شبه كلي على الضرائب المباشرة والجباية البترولية، وقد أثبتت الدراسة صحة الفرضية باعتبار أن الدولة تسعى لحد الساعة الوصول إلى نظام ضريبي يغطي ميزانية الدولة دون الاعتماد على الحماية البترولية المعروفة بتذبذب أسعارها وعدم استقرار مداخيلها، ولذلك يحاول المشرع

الجزائري دوما أن يجد نظام ضريبي سهل وبسيط يراعي مقدرة المكلف ويأخذ على عاتقه تطوير دور ومساهمة الجباية العادية في تغذية الحزينة .

أما بخصوص الفرضية الثالثة التي تعتبر بأن الإدارة تعتمد على عدة طرق من أجل التحصيل الضريبي الذي من خلاله يتمكن المكلف من دفع مستحقاته وابراء ذمته وتتمكن الإدارة بحد ذاتها من تحصيل حقها الضريبي وبالتالي يتم تمويل الحزينة العمومية، فقد استنتجنا من خلال الدراسة الميدانية صحة هذه الفرضية،

بحيث تعتمد قباضة الضرائب على عدة طرق لتتمكن من تحصيل مستحقاتها، كما أنها تعمل جاهدة من خلال مهام كل مصلحة من مصالحها لإبراء ذمة المكلف وذلك من خلال إجباره قانونيا على تسديد مستحقاته الضريبية حتى تتمكن إدارة الضرائب من تحصيل حقها الضريبي، وبالتالي يمكننا القول أن المنظومة الجبائية بمثابة القلب النابض للاقتصاد الوطني ومورد جد هام للخزينة العمومية .

نتائج الدراسة:

بعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع توصلنا إلى النتائج التالية: ،

- تعتبر الضريبة بمختلف أنواعها مصدر أساسي تعتمد عليه الدولة وتسعى إلى تنمية حصيلته، وعدم شعور المكلف بعبئه وهذا بغرض الوصول إلى أهدافها التي تتمثل في تمويل خزينة الدولة، بالإضافة إلى الوصول إلى اقتصاد وطني جيد.
- إن المقارنة بين حصيلة الجباية البترولية وحصيلة الجباية العادية، تؤكد فضل مساعي السلطات العمومية في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، وذلك استنادا إلى معطيات الإحصائيات المقدمة من الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

- يلعب التحصيل الضريبي دور فعال في تمويل خزينة الدولة، بحيث كلما زادت فعالية النظام الضريبي زادت مردودية التحصيل وبالتالي تمكنت الدولة من تغطية ميزانيتها دون اللجوء إلى مصادر أخرى.
- الجزائر تتبع منهج صحيح يقودها إلى تحسين وتطوير التحصيل الضريبي، يعمل المشرع الجبائي الجزائري جاهدا إلى الوصول لنظام ضريبي كاف يحقق مساعي الدولة ويغطي احتياجاتها دون الاعتماد على الجباية البترولية التي ستتضاءل محاصيلها تدريجيا مع مرور الوقت، وبالرغم من تمكنه من الوصول في السنوات الأخيرة إلى مردودية كافية تعود على الجباية العادية وتغطي ميزانية الدولة "ميزانية التسيير خصوصا" دون الاعتماد بشكل مباشر على الجباية البترولية .

اقتراحات الدراسة:

من خلال هذه الدراسة يمكننا تقديم بعض التوصيات والاقتراحات المتعلقة بالنظام الضريبي ودوره في تمويل الخزينة العمومية، والتي يمكن إجمالها فيما يلي:

- تعميم عملية الرقمنة على جميع الوكالات والفروع.
- تشجيع الإدارة الجبائية على المستوى المحلي
- العمل على نشر الوعي الضريبي وترسيخه لدى المكلف خاصة والمجتمع عامة، وذلك من خلال إدراج التكوين والثقافة الضريبية ضمن البرامج التربوية، والاستعانة بكافة الوسائل الإعلامية، السمعية منها والبصرية، إضافة إلى إقامة مكاتب للإرشاد الضريبي وهذا من أجل توعية المواطنين بأهمية الضريبة في الرفع من إيرادات الد ولة و بالتالي الدفع بعجلة النمو لاقتصاد أمثل.
- تبسيط قانون الضرائب حتي يسهل على المكلف فهم ذلك القانون ومن ثم احترامه.

آفاق الدراسة:

لقد عالجت هذه المذكرة كيفية تمويل الخزينة العمومية في ظل نظام التحصيل الحالي في الجانب الميداني للدراسة، أما في الجانب النظري فقد مست جميع الجوانب المتعلقة بالنظام الضريبي والخزينة العمومية بالإضافة إلى مدى مساهمة كل من الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل الخزينة العمومية.

يعتبر موضوع النظام الضريبي ذو أبعاد متعددة، ويمكن تناوله من جوانب عديدة، كتقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر إضافة إلى النظام الضريبي ودوره في التنمية الاقتصادية، وعليه يمكن أن تشكل هذه الجوانب التي لم تتناولها المذكرة مجالا خصبا لبحوث ودراسات أخرى.

قائمة المراجع

أولا: الكتب

حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن عمان، 2008،

طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتاب للطباعة والنشر، بغداد، 1990،

خالد شحادة الخطيبب وأحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الأردن، 2005،

حاكم الطاهر، طرق الطعن في قرارات الإدارة الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق سعيد حمدين، جامعة الجزائر1، 2015

منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، الاردن،2004

حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، مؤسسة الشباب الجامعية، مصر، 2000

محمد عباس محرزي ،اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر،2005

بسم الحجار، عبدلله رزق،"الإقتصاد الكلي"، الطبعة الأولى، دار المنهل اللبناني، بيروت– لبنان،2010

سعيد عبد العزيز عثمان، حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، 2002

محمود إبراهيم الوالي علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1987

محمود إبراهيم الوالي علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1987 ،

عادل فليح العلي،المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار حامد للنشر والتوزيع، الاردن، عمان، 2005

غازي عنابة، النظام الضريبي في الفكر المالي الاسلامي، (دراسة مقارنة)، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 2003

بوعون يحياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، 2010،

طارق الحاج المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن،1999

منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، الاردن،2004،
حسن عواضة ، المالية العامة ، دار النهضة العربية ،1983
حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، منشورات دار المحمدية، الحامة الجزائر، سنة 2001 ،
حسن عواضة، المالية العامة ضرائب رسوم، دراسة مقارنة، بيروت، 1973
محمد حلمي مراد، مالية الدولة، كلية الحقوق ، بجامعة عين الشمس،
محمد الصغير بعلي، د –سرى أبو العلا،" المالية العامة " ، دار العلوم الجزائر، 2003،
سوزى عدلي ناشد،" المالية العامة" ، جامعة الإسكندرية، الطبعة الأولى، سنة 2006،
سوزي عدلي ناشد،" المالية العامة" ، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003
حسين الصغير، دروس في المالية و المحاسبة العمومية، – الدار المحمدية، ت، الجزائر، 1999 ،
عمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر، 2003

ثانيا: المذكرات

عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الافتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2016، ص 15
رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي –دراسة مقارنة– ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة 2، 2013–2014 ،
محمدي صبيحة، دور وأهمية الإصلاح الجبائي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية الإقتصاد وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2005.
بختاش راضية، الجباية وعلاقتها بالنمو الاقتصادي(دراسة اقتصادية وقياسية حالة الجزائر)، رسالة ماجستير ،كلية الإقتصاد وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر،2005 ، ص45.

عفاف عبد الحميد، فعالية السياسة المالية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر (2001-2012) ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2013-2014،

قدي عبد المجيد، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، أطروحة دكتوراه، كلية الاقتصاد وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،الجزائر،1999،

ناصر مرا د، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، العدد 3، 2013،

وانزة محمد، القطبي سالم، دور النظام الضريبي في تمويل الخزينة العمومية، مذكرة ماستر علوم تجارية تخصص مالية مؤسسة، 2018-2019 ،

آمنة قادري، الخزينة العمومية ودورها المالي والاقتصادي في الاقتصاد الوطني، مذكرة ماستر علوم اقتصادية تخصص اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، 2014-2015

بلال أحمد السياسة الضريبية في الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة كلية العلوم الاقتصادية، 2018،

المراجع باللغة الأجنبية:

JEAN MARIER MONNIER, "LES PRELEVEMENT OBLIGATOIRES", éd ECONOMICA, FRANCE-1998, P: 53.

PIERE BELTRAME, LUCIEN MEHL: TECHNIQUES POLITIQuES ET INSTITUTIONS FISCALES COMPAREES, PUF, FRANCE-1997,

BERNARD SALANIE: THEORIE ECONOMIQUE DE LA FISCALITE, ED ECONOMICA,FRANCE-2002,

Annie VALLEE, « Les systèmes Fiscaux », Editions du Seuil, France, 2000,

الملاحق