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 مركز الضرائب في تسيير الإدارة الجبائية

دراسة ميدانية بمركز الضرائب بولاية – الاغواط –

إعداد الطالبين:
- عامر بن عثمان
- قويدري فاروق

إشراف: د. دوة محمد

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	الصفة
يحي جقيدل	أستاذ محاضر	رئيسا
دوة محمد	أستاذ محاضر	مشرف ومقرر
قويدر النبق	أستاذ محاضر	ممتحنا

السنة الجامعية: 2022-2023

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 والزميلات الأفاضل، إلى الجميع مع فائق عبارات الحب والتقدير والاحترام.

عامر

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 والزميلات الأفاضل، إلى الجميع مع فائق عبارات الحب والتقدير والاحترام.

فاروق

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 " دوة محمد " 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.

ملخص الدراسة

الملخص:

يندرج موضوع الدراسة في إطار دور مركز الضرائب في تسيير الإدارة الجبائية التي تعتمد على عملية التحصيل الجبائي، التي تمثل عنصر هام تعتمد عليه الدولة في إيراداتها، من أجل تنفيذ المشاريع الاستثمارية في إطار الإستراتيجية التنموية التي تنتهجها.

تهدف هذه الدراسة إلى تأكيد وإبراز فعالية وأهمية مصالح الضرائب في تسيير الإدارة الجبائية من خلال الاهتمام بمراكز الضرائب وتهيئتها وعصرنتها وللإجابة على هذه الإشكالية وتحقيق هدف الدراسة تم الاعتماد المنهج الوصفي التحليلي

توصلت هذه الدراسة إلى أن مركز الضرائب في تسيير الإدارة الجبائية بولاية الاغواط

الكلمات المفتاحية: مركز الضرائب، الإدارة الجبائية

Summary:

The subject of the study falls within the framework of the role of the tax center in conducting the tax administration that depends on the tax collection process, which represents an important element upon which the state relies in its revenues, in order to implement investment projects within the framework of its development strategy.

This study aims to confirm and highlight the effectiveness and importance of tax authorities in the conduct of tax administration by paying attention to tax centers, preparing them and modernizing them. To answer this problem and achieve the aim of the study, the descriptive analytical approach was adopted.

This study concluded that the tax center in the management of the tax administration in the state of Laghouat

Keywords: tax center, tax administration

فهرس المحتويات

إهـــــداء .....

إهـــــداء .....

شكر وعرفان .....

ملخص الدراسة .....

فهرس المحتويات.....

مقدمة.....أ

الفصل الأول الإطار النظري للنظام الضريبي والفعالية الضريبية والمعيقات للنظام الضريبي .....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: ماهية وخصائص الإدارة الضريبية.....**25**

المبحث الثاني: ماهية التسيير الفعال للنظام الضريبي.....**30**

المطلب الاول: مفهوم فعالية النظام الضريبي.....**30**

المطلب الثاني: احترام المبادئ الضريبية وكفاءة الإدارة الضريبية **31**

المطلب الثالث: شروط بناء نظام ضريبي فعال.....**36**

المبحث الثالث: معيقات النظام الضريبي الفعال.....**38**

المطلب الاول: جمود النظام الضريبي.....**38**

المطلب الثاني: التهرب والغش الضريبي 40

المطلب الثالث: ارتفاع مستوى الضغط الضريبي 44

خلاصة الفصل الاول:..... 48

الفصل الثاني دراسة تحليلية لمركز الضرائب بالأغواط.....

تمهيد:..... 50

المبحث الأول: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب والمركز الضرائب بالأغواط.. 51

المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب 51

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالأغواط..... 58

المبحث الثاني: دراسة تحليلية لأهم الضرائب والرسوم التي يسيرها مركز الضرائب بالأغواط.....66

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات..... 66

المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة 69

المبحث الثالث: الوظائف المختلفة بمركز الضرائب بالأغواط..... 70

المطلب الاول: ملف التأسيس الى غاية دفع الضريبة..... 70

المطلب الثاني: الملف في حالة المنازعات..... 71

المطلب الثالث: الملف في حالة الرقابة..... 79

الخاتمة..... 84

قائمة المراجع..... 87

مقدمة

مقدمة

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 .

حيث تختلف أنظمة الضرائب من بلد إلى آخر وتشمل أنواعًا مختلفة من الضرائب مثل الضريبة على الدخل، وضريبة المبيعات، وضريبة القيمة المضافة، وضريبة العقارات وغيرها. تفرض الضرائب عادةً بناءً على مبدأ التقدير العادل للدخل أو الثروة، وتتحصل الحكومة على هذه الأموال من خلال جمع الضرائب من المواطنين والشركات .تهدف أنظمة الضرائب إلى تحقيق العدالة الاجتماعية وتوزيع الثروة بشكل أكثر توازنًا. ومع ذلك، قد تثير الضرائب بعض الجدل والخلافات في المجتمع، حيث يمكن أن تكون الأحمال الضريبية ثقيلة على بعض الفئات الاجتماعية والاقتصادية .فهم النظام الضريبي وتطبيقه يعد أمرًا مهمًا للأفراد والشركات، حيث يحتاجون إلى التعرف على التزاماتهم الضريبية والمهل الزمنية لتقديم الإقرارات الضريبية ودفع الضرائب المستحقة. بالإضافة إلى ذلك، يجب أن يلتزم الأفراد والشركات بالقوانين الضريبية المحلية ويتعاونوا مع سلطات الضرائب المختصة.

فالتوجه الجديد للسياسة الجزائرية التي تسعى الى تسيير البلديات وفقا لنظام اقتصادي حديث ليجعل للبلدية استقرارها المالي لتحقق إيراداتها بنفسها دون انتظار الدعم من الدولة

وتسعى الإدارة الجبائية جاهدة إلى نشر كافة القوانين الضريبية وجعلها في متناول الجميع بالأخص المكلفين بالضريبة، بما في ذلك التعليمات والقوانين الخاصة بالتحصيل الضريبي حيث يتم تحصيل بطرق وأشكال مختلفة، والإدارة الجبائية لا تستطيع الرفع من مردود ضرائبها أو بالأحرى الرفع من قدراتها في التحصيل الضريبي دون مواجهة صعوبات

في تطبيق برامجها الإصلاحية، فهذا راجع لعدة نقائص منها تلك التي تتعلق بالموارد البشرية بالنسبة للأفراد كميا ونوعيا، وكذلك هناك صعوبات ونقائص مادية برغم كل الاعتمادات المالية المقدمة إلا أنه تبقى غير كافية بالنظر إلى المهام المتعددة والمعقدة المكلفة بها.

وفي ظل تعاظم الاهتمام بالجباية العادية كبديل للجباية البترولية خاصة بعد انخفاض أسعار البترول وهذا سيؤدي حتما إلى النقص في تمويل الميزانية، فالإدارة الجبائية معنية بعصرنة هياكلها الإدارية وتحسين جهازها الإداري وتطوير أساليب تحصيلها والبحث عن تمويل آخر محلي دائم للرفع من الإيرادات الضريبية.

فالملاحظ اليوم في الولايات الجزائرية هو التوسع في الإدارة الضريبية، فالعمل اليوم هو عصرنة القطاع والعمل على استحداث هياكل جديدة على مستوى الإدارة الجبائية للولاية والبلديات.

إشكالية الدراسة

باعتبار الضرائب فرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، ونظرا لإلزاميتها فيلجأ هؤلاء إلى التهرب من الدفع بإتباع مختلف الطرق والوسائل، لذا تعمل الدول ومن بينها الجزائر على حشد الموارد البشرية، المادية والتقنية لتفعيل هذه العملية وتحقيق الأهداف.

حيث أن سعي الدولة الى بعث هياكل جديدة بمعايير بناء عالمية ورقمنة جديدة وتحسين أداء هذه المراكز الضريبية التي لها اهداف عديدة من أهمها الإدارة الجبائية وعلى ضوء ما سبق، تُطرح إشكالية البحث من خلال طرح التساؤل الرئيسي التالي:

ما دور مركز الضرائب في تسيير الإدارة الجبائية في الأغواط؟

وهذا ما ستتم محاولة دراسته والإجابة عليه من خلال دراسة حالة بمركز الضرائب بولاية الاغواط

للإجابة على إشكالية البحث تم وضع مجموعة من الأسئلة الفرعية كما يلي:

- ما واقع أداء مركز الضرائب بولاية الاغواط؟
- ماهي إجراءات سير الإدارة الجبائية بمركز الضرائب بولاية الاغواط؟

- ما الدور الذي يلعبه مركز الضرائب بولاية الاغواط في تسيير الإدارة الجبائية؟

فرضيات الدراسة

انطلاقا من إشكالية الدراسة والأسئلة الفرعية، تم وضع وصياغة مجموعة من الفرضيات بإتباع أسس البحث العلمي والتي تعتبر كإجابات مؤقتة، ندرجها كالآتي:

الفرضية الرئيسية:

لمركز الضرائب بولاية الاغواط دور في تسيير الإدارة الجبائية

الفرضيات الفرعية:

- هناك اهتمام من السلطات العليا للبلاد بتحسين الأداء الجبائي من خلال عصرنة مركز الضرائب بولاية الاغواط.
- سير إجراءات تسيير الإدارة الجبائية بمركز الضرائب بولاية الاغواط وفقا للقانون الجزائري
- يلعب مركز الضرائب بولاية الاغواط دورا في تسيير الإدارة الجبائية.

أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة في كون أن الجزائر تعتمد بصورة كبيرة في جمع مواردها من التحصيل الضريبي، خاصة من الجباية البترولية والتي تعتبر المورد الأساسي لخزينة الدولة والذي يمثل أكبر نسبة مساهمة في تمويل ميزانية الدولة.

أهمية الجباية الضريبية للبلدية التي من خلالها تعمل تحسين الوجه الحضاري للبلدية ودعم الأنشطة الاقتصادية وهذا وفقا للتوجه السياسي الجديد للدولة الجزائرية التي أصبحت تهتم أكثر بالبلديات من اجل تكوين الثروة وتشجيع الاستثمار في المجالات التي تقدم الكثير من المداخيل للبلدية.

الاهتمام بالطابع العمراني لمراكز الضرائب وعصرنتها من خلال عملية الرقمنة والاهتمام بالجانب الضريبي من خلال تسهيل التحصيل الجبائي ورقمنه العمليات ربحا للوقت وتقليلا للجهد.

أهداف الدراسة:

- العرف على واقع وأداء مركز الضرائب بولاية الاغواط
- التعرف على إجراءات سير الإدارة الجبائية بمركز الضرائب بولاية الاغواط
- التعرف على الدور الذي يلعبه مركز الضرائب بولاية الاغواط في تسيير الإدارة الجبائية

أسباب اختيار موضوع الدراسة

- لقد جاء اختيار هذا الموضوع بناءا على عدة اعتبارات أهمها:
- الميول الشخصي للموضوع الجباية؛
- الرغبة في الاطلاع على موضوع التحصيل الضريبي؛
- قلة الدراسات النظرية وخاصة التطبيقية التي أجريت حول الموضوع؛

حدود الدراسة

هدفت هذه الدراسة لمعالجة الإشكالية المطروحة أعلاه وتحقيق أهداف وأبعاد الدراسة التي وقد كانت لها جملة من الحدود أهمها:

الحدود الموضوعية: تهدف هذه الدراسة إلى دراسة دور مركز الضرائب في تسيير الإدارة الجبائية

الحدود المكانية: يشمل المجال المكاني مجتمعا للدراسة المتمثل في مركز الضرائب بالأغواط.

الحدود الزمانية: تمثلت الدراسة ابتداء من السداسي الثاني للموسم الجامعي 2022-2023

صعوبات الدراسة:

إن الصعوبات التي تلقيناها في إنجاز هذه الدراسة لا تختلف في جوهرها عن تلك المألوفة لدى جل الباحثين ويمكن تلخيصها في مايلي:

- ضيق الوقت الممنوح لإنجاز المذكرة؛
- محاولتنا إسقاط ما تطرقنا له في الجانب النظري على الجانب التطبيقي؛

- افتقار المكتبة الجامعية للمراجع المتخصصة في الموضوع.

الدراسات السابقة:

- **الدراسة الأولى:** نور الدين فريدة، العوفي خديجة (2018)، **دراسة** بعنوان: **النظام الضريبي ودوره في تشجيع الاستثمار**، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية المدية 2014-2018، بحيث هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور الإصلاحات الضريبية في دعم وتطور الاستثمار المحلي ومن ثمة النهوض بالاستثمار الوطني، ونتيجة للوضع الذي يمر به الاقتصاد الوطني، تغطية العجز يتم إبراز سياسة الإصلاحات الضريبة ودورها في تحسين الوضع الاقتصادي من خلال الامتيازات الممنوحة لدعم وترقية الاستثمار المحلي.

توصلت الدراسة إلى أن الامتيازات الضريبية دور فعل في جذب الاستثمار المحلي، ودعمه وذلك من خلال الامتيازات والتحفيزات الممنوحة.

- **الدراسة الثانية:** بورنيسة عبد النور، حيمران محمد (2021) بعنوان: **تعقيدات النظام الضريبي وأثرها على التهرب الضريبي، دراسة حالة الجزائر**، هدفت هذه الدراسة إلى تحديد عناصر تعقيدات النظام الحربي الجزائري وعلاقتهم بالتهرب العربي، ولهذا العرض لم استخدام استبانة كأداة للبحث العلمي من خلال استضاء عينة من الأكاديميين والمهديين ذوي العلاقة بالمحاسبة وتم معالجتها باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS VER26) وقد توصلت نتائج الدراسة إلى إن النظام الضريبي معقد من حيث التشريع. أما من حيث الأمثال فهو منخفض التعقيد في الغالب مع كون بعض العناصر تتسم نوعا ما بالتعقيد، أما من حيث علاقة التعقيد الضريبي بالتهرب الضريبي فسواء كان التعقيد من حيث التشريع أو الأمثال فكلاهما يؤثران على الهرب الضريبي الناتج من جانب المكلف النظام العريس الإدارة الضريبية، والأوضاع الاقتصادية، باستثناء علاقة التعليمات التدريبية من حيث التشريع بالتهرب الضريبي الناتج عن الإدارة الضريبية التي لم تجد أيهما علاقة تأثير ذو دلالة إحصائية.

الدراسة الثالثة: دراسة حركات أديب محمد العزيز، فعالية مصالح الإدارة الجبائية في التحصيل الجبائي، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير،

يندرج موضوع الدراسة في إطار عملية التحصيل الجبائي، التي تمثل عنصر هام تعتمد عليه الدولة في إيراداتها، من أجل تنفيذ المشاريع الاستثمارية في إطار الإستراتيجية التنموية التي تنتهجها.

تهدف هذه الدراسة إلى تأكيد وابراز فعالية وأهمية مصالح الإدارة الجبائية متمثلة في أبعادها الثلاثة (القاعدة التشريعية، كفاءة المرد البشري، الإمكانيات المادية)في عملية التحصيل الجبائي، وللإجابة على هذه الإشكالية وتحقيق هدف الدراسة تم الاعتماد المنهج الوصفي التحليلي وبرنامج Spss لتحليل بيانات 30استمارة استبيان تم توزيعها على عينة من موظفي المديرية العامة للضرائب لولاية أم البواقي.

توصلت هذه الدراسة إلى أنه يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة معنوية لأبعاد المتغير المستقل (القاعدة التشريعية وكفاءة المورد البشري والإمكانيات المادية)على التحصيل الجبائي، كما تمت الإجابة على الفرضية الرئيسية المتضمنة وجود تأثير ذو دلالة معنوية للإدارة الجبائية في عملية التحصيل الجبائي.

منهج الدراسة

حتى نتمكن من الإجابة على الإشكالية واختبار صحة الفرضيات المصاغة، وإضافة لطبيعة الموضوع سنستخدم المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري للدراسة، إضافة لمنهج دراسة الحالة في الشق التطبيقي.

أدوات الدراسة

المراجع والوثائق المكتبية (كتب، مذكرات، مواقع الكترونية، مجلات علمية، ملتقيات، مقالات لجامعات دولية)؛

الوثائق الإدارية والمعطيات الممنوحة من قبل إدارتي المؤسسة محل الدراسة؛

الزيارات الميدانية التي أجريت على مستوى المؤسسة محل الدراسة

هيكلة الدراسة

للإجابة على الإشكالية محل الدراسة والتأكد من صحة الفرضيات والتفصيل في دور مركز الضرائب في تسيير الإدارة الجبائية قمنا بتقسيم هذا البحث إلى فصلين:

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الضريبي والفعالية الضريبية والمعيقات للنظام الضريبي

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي بمركز الضرائب بولاية الاغواط

الفصل الأول

الإطار النظري للنظام الضريبي والفعالية الضريبية والمعيقات للنظام الضريبي

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: ماهية التسيير الفعال للنظام الضريبي؛

المبحث لثالث: معيقات النظام الضريبي الفعال.

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-مفهوم 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] .

رحمة نابتي، رجع سبق ذكره ، ص 12.

ثانيا: خصائص النظام الضريبي

هناك عدة خصائص نذكر منها ما يلي:

1-الضريبة اقتطاع نقدي:

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:

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

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 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:

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

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[1].

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:

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

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:

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

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

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 توسعيّأي التخفيض من الضرائب، بحيث تعمل على زيادة حجم الطلب الكلي الى أن يتساوى الطلب الكلي مع العرض الكلي عند مستوى التشغيل الكامل[2].

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

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

[2] بسم الحجار، عبدالله رزق،"الإقتصاد الكلي"، الطبعة الأولى، دار المنهل اللبناني، بيروت–لبنان،2010 ، ص319 :

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[1].

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[2]:

-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.

-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

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

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

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 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.[2]:

2-**الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال** :المقصود بالضريبة على الأشخاص هي الضريبة التي تفرض على الأفراد كوجود طبيعي، أي تتخذ الأشخاص ذاتهم موضوعا

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

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

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 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

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

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. [1]:

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

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

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]. .

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

2. التشريعات واللوائح: فهي تشكل أساس فرض الضريبة، كما تعمل على توضيح الأحكام وتقريبها إلى ذهن المواطن.

الجانب القانوني من الجبائية يعتمد على دراسة أسس ومصادر هذا القانون التبديداب القانونية للجوانب المتعددة لسن الضريبة وفرضها والفرع القانوني نفسه يمكن أن ينقسم إلى عدة أقسام بأخذ بالتحليل الإدارة ودراسة الأسس التاريخية والاجتماعية للقواعد القانونية ومبرراتها أو ليعمق إلى جانب التحليل النقدي لهذا الأسس التاريخية إما اعتمادا على دراسة مقارنة لمختلف الأنظمة القانونية للدولة أو انطلاقا من الحقائق والظروف الاجتماعية والاقتصادية الجديد، دائما للدولة ومن الخصائص العامة للقانون الجبائي:

الخاصية التشريعية للضريبة:

إضافة إلى الخصائص والمميزات القانون الجبائي فإن الضريبة المصدر الرئيسي والأساسي لأي نظام جبائي يستجيب لشروط معنية أهمها

المشروعة: فالمشروعية القانونية للضريبة تعني أساسا أن تصدر عن جهاز تشريعي وأن تخالف الدستور وبالمفهوم الواسع أن تكون عادلة.

هذا الجهاز يقرره المجلس الشعبي البلدي أي هذا الأخير هو الهيئة التشريعية ومع ذلك رئيس الجمهورية له الحق بأن يشرع هو أيضا[1].

3. إعداد قانون المالية:

المبدأ العام يتمثل في كون المبادرة بالقوانين حق لرئيس الجمهورية كما أنها حق لأعضاء المجلس الشعبي الوطني فالنسبة المالية لا تأخذ صورة قانون إلا بعدة مراحل تبتدئ من مدرجات للسلم التدرجي الإداري لتصل إلى أخر مراحلها المناقشة والتصويت بالمجلس الشعبي الوطني ثم الإمضاء والتسيير في الجديد الرسمية للجمهورية الجزائرية.

لتلاؤم مع النظام الاقتصادي الجديد ومبرراته:

[1] لعمارة جمال ،أساسيات الموازنة العامة للدولة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر،، 2004، ص132.

إن التغير الذي عرفه الاقتصاد الوطني خلال السنوات الأخيرة أي الانتقال إلى اقتصاد السوق عن طريق التعديل الهيكلي فرض على الدولة إعادة النظر في سياستها المالية في مستوى التدخل في الاقتصاد ومن بينها إعادة هيكلة النظام الجبائي الموجود. إن الإصلاح الجبائي يهدف إلى تخفيض الضغط الضريبي ودعم التنمية باعتبار أن النظام الضريبي يعتبر ميكانزم استراتيجي تبنى عليه السياسات الاقتصادية لذلك فإن الإصلاح قد مس الضريبة على الإنفاق والضريبة على الدخل.

المطلب الثالث: ماهية وخصائص الإدارة الضريبية

من خلال المطلب الثالث الذي خصص للإدارة الضريبية نتطرق في الى العناصر التالية

أولا: ماهية الإدارة الضريبية

هي الهيئة المكلفة بالتحصيل الجبائي باستخدام الإمكانات المادية والبشرية المتاحة. ونعني بها مجموعة الأجهزة الإدارية التي تسهر على تنفيذ قواعد التشريع الضريبي عن طريق متابعة فرض الضريبة على المكلفين وكذا عملية تحصيل تلك الضرائب وعليه فإن إحدى العوامل التي تساهم في نجاح أي سياسة ضريبية تتمثل بلا شك في تواجد الإدارة الضريبية ذات كفاءة والخبرة الميدانية ومرونة العمل. [1].

كثيرا ما نلاحظ أن الدولة النامية تلجأ إلى تعديلات في نظامها الجبائي لكن بعد ذلك يتضح لنا أن الخلل يمكن في ضعف وعدم مقدرة الإدارة الجبائية التي أو علوا لها مهمة تنفيذ هذه المبادئ لذلك على الدولة النامية أن تهتم أولا بتحسين أداء إدارتها الجبائية ثم تنتقل بعد ذلك إلى التحولات في التشريعات الضريبية بحيث أنه لا يمكن أن تكون هذه التعديلات مجدية ما لم تكن هناك إدارة جبائية فعالة.

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

وهناك نوعين من الإدارة الجبائية فمنها ما تؤدي وظائف معينة وهنا نذكر الإدارة الجبائية المركزية أو المديرية العامة للضرائب التي تقوم بإجراءات البحث _التخطيط_ الترقية وإصدار التعليمات وكذا متابعة أداء العملية في إدارات الضرائب والسهر على تكوين المستمر للمخلفين والدفع أدائهم العملي أما النوع الثاني فيتمثل في الإدارة الضريبية التنفيذية والتي تهتم بكافة الأعمال المتعلقة بفرض وتحصيل الضريبة ونقصد بها هنا مفتشية الضرائب والقابضات.

حيث تختص الإدارة الضريبية بتطبيق القوانين الضريبية وتنفيذها على أكمل وجه، حماية لحقوق كل من الخزينة العامة والمكلف ومن ناحية أخرى، تعمل على تطوير هذه القوانين بما يتمشى مع تطور المجتمع وأهدافه. والإدارة الضريبية كأي سلطة إدارية حكومية، تقوم على أسس إدارية علمية للقيام بمجموعة المهام والوظائف الملقاة على عاتق أي سلطة إدارية وهي التخطيط والتوجيه والتنظيم والرقابة[1].

ثانيا: خصائص الإدارة الضريبية

إلا أنها تختلف عنها بتميزها بذاتية مستقلة، تستمدها من استقلالية ذاتية القانون الضريبي الذي تعمل على تطبيقه، عن القوانين الأخرى، وذلك من خلال الامتيازات والسلطات التي يمنحها لها ولا تمنح لسلطة غيرها .وهناك إجراءات التقاضي التي تختلف في القضايا الضريبية عن إجراءات الدعاوى المدنية في قوانين المرافعات، وغير ذلك من دلائل استقلالية القانون الضريبي.

[1] سمر عبد الرحمن محمد الدحلة، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الاسلامي "دراسة تحليلية مقارنة" مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين. ، 2004 ص 48.

تقسم الإدارة الضريبية إلى قسمين:

أولا–الإدارة المركزية :

للإدارة المركزية مجموعة من الوظائف المتمثلة في:

أ–البحوث **والتخطيط** :حيث تقوم بوضع الخطط طويلة وقصيرة الأجل التي تهدف إلى:

–تعديل النظام الضريبي وتطويره ليعكس السياسة الضريبية الملائمة لتحقيق أهداف المجتمع

–تطوير العمل في الإدارات التنفيذية المختلفة لرفع الكفاءة الإنتاجية.

–تذليل العقبات التي تعترض طريق الإدارات التنفيذية.

–اعتماد الخطط التي تقدمها الإدارات التنفيذية.

–تخفيض النفقات ورفع كفاءة الإدارات التنفيذية والتنسيق بينها.

–ب– **التوجيه الفني** : وذلك لتحقيق الأهداف التالية:

–ضمان تطبيق القوانين نصًا وروحًا.

–توحيد الإجراءات بين المكلفين قدر الإمكان بين الإدارات التنفيذية المختلفة.

وتسعى الإدارة الضريبية لتحقيق هذه الأهداف من خلال الخطوات التالية:

–إصدار التفسيرات لنصوص القانون لتوضيح أي لبس وغموض فيها، وإصدار التعليمات والمنشورات والمذكرات التفسيرية، والتعليمات الخاصة بالإجراءات اللازمة لتطبيق القانون وإصدار النماذج اللازمة لذلك.

–إصدار التعليمات للإدارات التنفيذية بتوحيد المعاملة بين المكلفين، في الظروف المتشابهة، مع مراعاة الظروف الخاصة لكل حالة[1] .

–العمل على خلق أفضل العلاقات بين الإدارة الضريبية والمكلفين، وخاصة في الدول النامية، والتي تعاني من رواسب الاستعمار في ظلم المكلفين والعبء الضريبي الثقيل، مما يزيد العبء على الإدارة الضريبية في إيجاد جو الثقة بينها وبين المكلفين، والذي يتحقق من

[1] سمر عبد الرحمن محمد الدحلة، المرجع السابق، ص 49.

خلال قناعة المكلف بعدالة العبء الضريبي، وسلامة السياسة الاتفاقية للدولة، وكفاءة وموضوعية الإدارة الضريبية

-ج- **إدارة القوى العاملة** :حيث تقوم بتحديد الوظائف، والوصف الوظيفي لكل وظيفة، واختيار الموظفين الأكفاء كمًا ونوعًا، والعمل على تدريب الموظفين بشكل مستمر، وتحسين أوضاعهم ماديًا واجتماعيًا وبالمقابل متابعة أعمالهم، ومعاقبة كل من تسول له نفسه الإخلال بواجبه الوظيفي ومسئولياته.

-د-**المتابعة والرقابة** : من خلال متابعة التقارير التي تصدرها الإدارات التنفيذية، ومتابعتها، والقيام بالتفتيش الميداني، للتحقق من دقة هذه التقارير، وفحص النتائج وتحليلها، ووضع الخطط العلاجية لتحقيق التطور والتقدم.

ثانيًا-الإدارات التنفيذية

وهي التي تقوم بتنفيذ وتطبيق القانون، فهي جهة الاتصال المباشر مع المكلف، لذلك يجب تهيئة مكاتب للعمل مريحة لكل من المكلف والموظف، وتقسيم العمل بين الموظفين من أجل رفع كفاءتهم الإنتاجية، وتقوم الإدارات التنفيذية بالوظائف التالية:

أ- التخطيط **قصير الأجل** :حيث تعمل على وضع خطة للعمل لتحقيق الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، وتكون خطة شهرية أو سنوية، ويتم اعتمادها من قبل الإدارة المركزية

ب- حصر المكلفين :واتخاذ كافة الإجراءات الممكنة في سبيل تحقيق ذلك، من أجل عدالة ضريبية أعلى.

ت- اتخاذ إجراءات التقدير الضريبي[1]

ث- اتخاذ إجراءات التحصيل الضريبي

ج- المتابعة والرقابة من خلال استخراج الإحصاءات وإعداد التقارير السنوية ومقارنتها بسنوات سابقة، وذلك من أجل متابعة ومراقبة أوضاع المكلفين.

[1] سمر عبد الرحمن محمد الدحلة، المرجع السابق، ص 50.

ح- متابعة إجراءات التقاضي بينها وبين المكلفين.

خ- اتخاذ الإجراءات الكفيلة بمكافحة التهرب الضريبي.

المبحث الثاني: ماهية التسيير الفعال للنظام الضريبي

لكي كون التسيير للنظام الضريبي فعال وجب العمل وفق مبادئ لذا نتطرق الى مفهوم فعالية النظام الضريبي (المطلب الأول) احترام المبادئ الضريبية وكفاءة الإدارة الضريبية (المطلب الثاني)

المطلب الاول: مفهوم فعالية النظام الضريبي

نظرا 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[1].

– نظام ضريبي يتسم بالحصول على أقصى مردودية وبأقل تضحية جماعية[2]

– تكمن فعالية النظام الضريبي في توفيقه بين العدالة الضريبية والفعالية الاقتصادية[3]

– النظام الضريبي الفعال هو ذلك النظام الذي يحتوي على ضرائب لا تشوه ولا تغير هيكل الأسعار النسبية ولا تقوم إلا بأثر الدخل وليس الإحلال[4]

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،

---

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

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

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

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

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]:

المطلب الثاني: احترام المبادئ الضريبية وكفاءة الإدارة الضريبية

أولا: احترام المبادئ الضريبية

توجد مجموعة من المبادئ أو القواعد التي ينبغي أن تحكم التنظيم الضريبي، أي ان يأخذ المشرع إذا ما أراد ان يصبح النظام الضريبي صالحاً يحاول ان يوفق بين مصلحة الجماعة ومصلحة الفرد أي بين الحصيلة اللازمة لأداء الدولة لخدماتها والعدالة اللازمة لتحقيق نوماً من المساواة بين المكلفين.

* يعتبر أدم سميث اول من حاول عام 1776 وضع القواعد الأساسية التي ينبغي ان يقوم عليها النظام الضريبي وذلك في مؤلفه المشهور (ثروة الأمم) وهذه القواعد هي:

ثانيا: المساواة أو العدالة:

وهي تعني ان يساهم مواطني الدولة في النفقات العامة بحسب مقدرتهم النسبية. فالمساواة تتحقق عند أدم سميث إذا ما تحمل المواطنون الضريبة ((بنسبة 9 دخولهم التي يتمتعون بها تحت حماية الدولة)).

[1] منصور شريفة ،عدة أسماء، المرجع السابق، ص 54

كما ان فكرة العدالة بمفهومها الحديث تقتضي إعفاء أصحاب الدخول المنخفضة من أداء الضريبة بالنسبة لحد الكفاف أي الحد الأدنى اللازم للمعيشة وكذلك ضرورة مراعاة الأعباء العائلية بما يتناسب ومستوى المعيشة في المجتمع. كما تتطلب العدالة اختلاف أسعار الضرائب تبعاً لأنواع الدخل المفروضة عليه وهل هو ناتج من العمل او عن رأس المال او عنهما.

* واختصار يمكننا القول ان قاعدة العدالة أو المساواة تتضمن مبدأين هما:

1/-العمومية: ويقصد بها خضوع جميع الاشخاص والأموال للضريبة.

2/-العدالة: ضرورة مراعاة المقدرة المالية للمكلف عند فرض الضريبة[1].

ثانيا: اليقين:

ويعني ذلك ان تكون الضريبة مفروضة طبقاً لقواعد محددة وواضحة بالنسبة للمكلف والإدارة الضريبة. فيجب ان يكون سعر الضريبة وميعاد سدادها وكيفية تحصيلها وكافية الاجراءات المتعلقة بها معروفة من العامة، ولا شك ان عدم وضوح هذه الأمور قد يؤدي الى تحكم الإدارة الضريبة وما يستتبعه ذلك من انتهاك لقاعدة العدالة والمساواة وانتشار للمحسوبية وعموم الفساد عند تقدير وتحصيل الضرائب.

وحتى يتحقق اليقين يجب ان تتميز الضريبة بالاستقرار والثبات أي لا تخضع للتعذيب المستمر. فالتعديلات في تشريعات الضرائب يجب ان تكون محدودة وعلى فترات متباعدة حتى لا تؤدي الى مضايقة الممولين أو اضطراب النشاط الاقتصادي كما يجب ان يتميز التشريع الضريبي بالوضوح حتى يسهل فهمه لعامة الناس دون عناء او التباس، وحتى تستطيع المحاكم والإدارات الضريبية ان تطبقه دون اجتهاد أو تأويل.

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

ثالثا: قاعدة الملاءمة في الدفع:

ويقصد بهذه القاعدة ضرورة تنظيم أحكام الضريبة بصورة تلائم ظروف المكلفين بها، وتيسير دفعها وخاصة فيما يتعلق بميعاد التحصيل وطريقته وإجراءاته.

وتهدف هذه القاعدة في حقيقة الأمر إلى عدم تعسف الإدارة الجبائية في استعمال سلطتها فيما يتعلق بإجراءات الربط والتحصيل .وتدعو اعتبارات الملاءمة أن تكون القواعد المتعلقة بكل ضريبة متفقة مع طبيعتها الذاتية والأشخاص الخاضعين لها من أجل تجنب العديد من المشاكل التي يمكن أن تثور في حالة مخالفة هذه القاعدة[1].

رابعا: قاعدة الاقتصاد في النفقة:

ويقصد بهذه القاعدة أن يتم تحصيل الضريبة بأسهل وأيسر الطرق التي لا تكلف الإدارة الجبائية مبالغ كبيرة خاصة في ظل الروتين والإجراءات المعقدة، مما يكلف الدولة نفقات قد تتجاوز حصيلة الضريبة ذاتها.

ومراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون ضياع جزء كبير منه في سبيل الحصول عليه.

رغم أن هذه القواعد لازالت صالحة حتى يومنا هذا إلا أنها أصبحت غير كافية وناقصة بمعنى أنها لا تكفي وحدها لضمان قيام نظام ضريبي حديث وكفء وفعال حيث حدثت تطورات كثيرة مند أن أطلقها "آدم سميث"، مثل تزايد دور الدولة في النشاط الاقتصادي وبالتالي تزايدت النفقات العامة وتطورت فكرة العدالة الضريبيّة، ومنها أيضا أن الضرائب لم تعد محايدة تهدف فقط إلى تحصيل الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة وإنما أصبحت أيضا أداة ضرورية وهامة تستخدمها الدولة في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية على

[1] – حسن عواضة ، **المالية العامة** ، دار النهضة العربية ،1983 ، ص123.

مستوى الاقتصاد الوطني، وقد استقر الفكر الاقتصادي والمالي على مجموعة من القواعد والأسس بالإضافة إلى القواعد الأربعة التي" أطلقها آدم سميث" التي يجب أن يرتكز عليها النظام الجبائي الحديث ليكون نظاما فعالا وكفئا وأهمها:

1/-وفرة الحصيلة الضريبة :وتعتبر هذه القاعدة من أهم الأسس الذي يجب أن يقوم عليها أي نظام ضريبي حديث ذلك أن الهدف من فرض الضريبة، بل ومن وضع النظام الضريبي برمته هو أن تعظم الدولة حصيلتها من الإيرادات الضريبية لتغطية النفقات العامة التي تتميز بظاهرة التزايد المستمر، فالكل على يقين بأن الضرائب أصبحت المصدر الرئيسي لتمويل ميزانيات معظم الدول، ونلاحظ في هذا المجال أن الحصيلة الضريبية[1] .

2/- الثبات في الحصيلة الضريبية: ومعنى ذلك أن يتوافر في النظام الضريبي هذا الأساس الذي يعني أن تكون الحصيلة الضريبية ثابتة إلى حد ما وثبات الحصيلة عنصر أساسي في كل نظام ضريبي يتميز بالكفاءة والفاعلية نظرا لضرورته القصوى عند إعداد تقديرات الموازنة العامة للدولة.وبالتالي يعتمد عليه في تحديد وتوقع تلك التقديرات بالدقة المطلوبة.

3/- مرونة الحصيلة الضريبية: ويقصد بذلك أن تكون الحصيلة الضريبة من بعض الضرائب مرنة أي قابلة للزيادة والنقص بسهولة عن طريق تغيير أسعارها، وفي كل الأحوال يجب أن تتميز بعض أنواع الضرائب

بالمرونة نظرا لحاجة الحكومة أحيانا إلى نفقات طارئة غير متوقعة وتكون بالتالي مضطرة للحصول على أموال إضافية لتمويل النفقات الطارئة، ومن ناحية أخرى فإن الضرائب يجب أن يقل عبؤها في حالة الكساد ويزيد في حالة الرواج أو الانتعاش وهو ما يساعد على تحقيق ما يسمى بالاستقرار الاقتصادي للدولة) .

[1] – سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، مصر،2000 ، ص165.

خامسا: كفاءة الإدارة الضريبية

تمثل الإدارة الضريبية الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي، والتحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق الممولين من جهة أخرى، بالإضافة إلى اقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية قصد تحسين كفاءة النظام الضريبي .لذلك تؤدي الإدارة الضريبية دورا هاما في خلق البيئة الضريبية الملائمة في المجتمع، كما يمكنها أن تساهم في فعالية النظام الضريبي، إذ أن النظام الضريبي الأحسن تصورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه.

وتعتبر الإدارة الضريبية مزيجا من العناصر الإدارية والقانونية والمالية، كما أنها فرع من فروع الإدارة المالية لذلك فإنها تحتوي على نفس الوظائف الإدارية الرئيسية المتمثلة في التخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة[1].

ويتمثل التخطيط الضريبي في تحليل الأوضاع السائدة والتنبؤ بالأوضاع المستقبلية وتحديد الأهداف الواجب تحقيقها، ومن ثم رسم السياسات والخطط والبرامج التي تساعد على تحسين الأداء ورفع الكفاءة، بينما يهتم التنظيم في مجال الإدارة الضريبية على حصر مهام الإدارة في ظل النظام الضريبي السائد، ثم تشكيل الهيكل التنظيمي وتحديد أفراد الإدارة وتفويض كل عضو الصلاحيات التي تمكنه من أداء واجبه على الوجه الأمثل، ويتضمن التوجيه إعداد النماذج المتعلقة بكافة عمليات الإدارة الضريبية وإصدار التعليمات والتفسيرات المتعلقة بها، ثم إيصال كل هذه التوجيهات للمسؤولين وترغيبهم في العمل بها والإشراف على تطبيقها قصد ضمان تضافر الجهود وتوحيد المعاملة بين فروع الإدارة الضريبية .وتسمح الرقابة في مجال الإدارة الضريبية بتقييم انجازات الإدارة وتحديد العقبات التي عرقلت تحقيق أهداف التخطيط الضريبي

[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.

والعمل على تجنبها واكتشاف الأخطاء والانحرافات قصد تحليلها ومعالجتها بشكل يضمن عدم تكرارها في المستقبل.

ويتم تنظيم إدارة الضرائب وفقا لمبدأ مركزية التوجيه ولا مركزية التنفيذ، حيث تتولى الإدارة المركزية وظائف التخطيط والرقابة وإصدار التعليمات وتنظيم شؤون العاملين وتدريبهم، بينما تتولى الإدارة التنفيذية كافة الأعمال التي تتطلبها إجراءات ربط وتحصيل الضريبة.[1]

المطلب الثالث: 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؛
- 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

[1] عفاف عبد الحميد، المرجع السابق، ص 32.

قد يؤدي إلى نشوء منازعات بينها وبين الممولين، كما يؤدي تعقد الإجراءات الإدارية المتعلقة بتحصيل الضرائب إلى دفع الممولين إلى التهرب منها.[1]

[1] عفاف عبد الحميد، المرجع السابق، ص 33.

المبحث الثالث: معيقات النظام الضريبي الفعال

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

المطلب الاول: جمود النظام الضريبي

نتطرق في هذا المطلب الى العناصر التالية:

1.تعريف الجمود الضريبي

يقص دبه 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. [1].

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 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[2].

---

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

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

-**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.

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])

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

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

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

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[1].

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] 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.

المطلب الثالث: ارتفاع مستوى الضغط الضريبي

يعتبر مصطلح الضغط الضريبي من المصطلحات الاقتصادية الحديثة حيث نتطرق في هذا المطلب الى العناصر التالية.

1.تعريف الضغط الضريبي

شغل موضوع العبء الضريبي وإمكانية قياسه أذهان الكثيرين من علماء المالية على مر العصور، وازداد الاهتمام به بصورة ملحوظة مع منتصف القرن العشرين، ويمكن تعريف العبء الضريبي (أو الضغط الضريبي) بأنه التغييرات الاقتصادية والاجتماعية التي تحيط بمعالم المجتمع بكل صورها نتيجة فرض الضرائب والتي تختلف من مجتمع إلى آخر تبعاً لحجم الاستقطاع الضريبي في هذا المجتمع، والتركيب الفني للنظام الضريبي؛ أو هيكل الضرائب الموجود في هذا المجتمع.

فالقانون يحدد الشخص المكلف بأداء الضريبة إلا أنه من الطبيعي أن يقوم هذا الشخص بعد دفع الضريبة المفروضة عليه إلى خزانة الدولة بمحاولة للتخلص من الضريبة وإلقاء عبئها على شخص آخر، فإذا ما نجح في ذلك فإن هذا الشخص سيحاول إلقاءها على شخص ثالث، وهكذا إلى أن يستقر عبء الضريبة على شخص ما لا يستطيع نقل عبئها.

فالشخص الأول الذي حدده القانون لدفع الضريبة اسمه حامل العبء القانوني للضريبة؛ لأنه لم يتحمل عبئاً فعلياً للضريبة، بل اقتصر دوره على توريد الضريبة ثم تحصيل قيمتها من شخص آخر، وأما الشخص الذي استقر في ذمته عبء الضريبة، ولم يستطع نقلها إلى شخص آخر؛ فهو حامل العبء الفعلي للضريبة، وهذه السلسلة من العمليات التي تم بموجبها انتقال الضريبة هي عملية "نقل الضريبة".[1]

الضغط الضريبي هو نسبة الاقتطاعات الجبائية مقارنة بعملية الثروة المنتجة، والمعبر عنها بالناتج الخام، والذي يسمح لنا بتحديد العبء المالي الذي يتحمله الأشخاص (الطبيعيون

[1] عادل فليح العلي،المرجع السابق، ص 129.

والمعنويون) والاقتصاد الوطني ككل، حيث أن ارتفاع الموارد العائدة للخزينة العمومية من جهة وضعف موارد المستثمرين يحول دون مواصلة أنشطتهم الإنتاجية لذلك فان ارتفاعه بعد عائق في طريق التنمية، وعائقا حقيقيا أمام تحقيق فعالية النظام الضريبي .وتنحصر معايير الضغط الجبائي في مختلف الدول على نسبة الاقتطاعات الكلية أو القطاعية أو الفردية، والتي تحدد كما يلي:

-**الضغط الضريبي الكلي:** ويحدد بحساب نسبة الاقتطاعات الجبائية / الناتج الوطني الخام

-**الضغط الضريبي القطاعي:** ويحدد بحساب نسبة الاقتطاعات الجبائية من القطاع / مداخيل القطاع

-**الضغط الضريبي الفردي:** ويحدد بحساب نسبة الاقتطاعات الجبائية على الفرد / دخل الفرد[1].

وتبعاً لما تقدم فإن المشرع الضريبي عندما يضع حداً أمثل للضغط الضريبي يجب أن يحدد الهدف من النظام الضريبي والكشف عن هذه المتغيرات في سلوك المكلفين سواء في الادخار أم الاستثمار ومحاولة معالجة هذه التغيرات قدر الإمكان. فالهدف من النظرية العامة للنظام الضريبي الكشف عن التغيرات التي يثيرها فرض الضرائب والتقليل منها ما أمكن للوصول في نهاية المطاف إلى وضع حد أمثل للضغط الضريبي بحيث إن المكلف يتحمل هذا العبء دون أي محاولة للتهرب من الدفع الضريبي، والذي يترتب عليه آثار اقتصادية مهمة كالنقص في الحصيلة الضريبية حيث إن الدولة تعجز عن توفير الموارد التي تمكنها من سد الحاجات العامة عن طريق النفقات العامة، فإذا كانت النفقات العامة غير متوافرة فإن أداء الخدمة العامة غير متوافر أيضاً، كما أن الدولة ستجد نفسها عاجزة عن توفير الموارد المالية من الضريبة، فتعمل على زيادة العبء الضريبي؛ مما يؤدي إلى

[1] – ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر، منشورات البغدادي، الجزائر، 2005 ، ص 26.

التهرب من عبء الضريبة، وستتحمل الطبقات الفقيرة والمتوسطة العبء في النهاية، وهو ما يؤدي إلى الابتعاد عن العدالة الضريبية.

ومن هنا تتجلى أهمية قياس العبء الضريبي من حيث مقارنة هذا العبء بمقدرة المكلف التكليفية؛ وبالتالي تكوين فكرة أولية عن مدى يسر العبء الضريبي الواقع على المكلف أو فداحته، فإذا ما تمت مقارنة الأعباء التكليفية للمكلفين بعضهم مع بعض أمكن التوصل إلى نتائج مهمة وموضوعية عن مدى تحقيق العدالة الضريبية في النظام الضريبي، فالعدالة الضريبية الأفقية تتحقق في النظام الضريبي متى تساوت الأعباء الضريبية الفعلية الواقعة على جميع المكلفين الذين يتمتعون بظروف اقتصادية متماثلة، أما العدالة الرأسية فتتحقق في النظام الضريبي متى تفاوتت الأعباء الضريبية الفعلية بتفاوت مراكز المكلفين الاقتصادية. كما يمكن من خلال قياس العبء الضريبي الفعلي لكل قطاع اقتصادي مقارنة هذا العبء بأهمية هذا القطاع ودوره في تنمية الاقتصاد الوطني، كما تظهر أهمية قياس العبء الضريبي الفعلي على المجتمع وما تلقيه من أضواء على السياسة الضريبية القائمة في المجتمع ومقترحات تعديلها.

وقد وضع الفقه المالي معيارين لقياس معدل الضغط الضريبي: المعيار الأول يظهر من خلال نسبة الاستقطاع الضريبي إلى الاستقطاعات العامة في الدولة، والتي تشكل مجمل الإيرادات العامة، أما المعيار الثاني فهو نسبة الاستقطاع الضريبي إلى الدخل القومي، وهو ما يعرف بالناتج القومي، ويقسم إلى القطاعات الإنتاجية في الدولة. [1].

ولا شك أن هناك عوامل تحدد حجم الضغط الضريبي، وهي التي تتعلق بالمقدرة التكليفية العامة على مستوى المجتمع التي يتم تحديد الحد الأمثل لها من خلال مجموعة من العوامل المؤلفة من حجم الدخل القومي ومجموعة من العوامل الاقتصادية والاجتماعية والاقتصادية

[1] ناصر مراد، المرجع السابق، ص 32.

والسياسية، أما العامل الآخر لتحديد حجم الضغط الضريبي فهو المقدرة التكليفية الفردية على مستوى الفرد الواحد، وهي التي تتمثل بقدرة الفرد على تحمل العبء الضريبي دون أن يؤدي إلى التهرب من دفع الضريبة، وهناك مجموعة من العوامل التي تحدد حجم المقدرة التكليفية الفردية، وهي حجم صافي الثروة الفردية وحجم الدخل الفردي وحجم الإنفاق الفردي.

ومن ناحية أخرى يسمى الضغط الضريبي على سلوك المكلفين "الضغط الضريبي النفسي"، ومنه يمكن تعريف الضغط الضريبي النفسي بأنه الانعكاس الذي يطرأ على سلوك المكلفين سلباً أو إيجاباً؛ قبولاً أو رفضاً. وحدد الفقه العوامل الموضوعية التي تؤثر في الضغط الضريبي النفسي وهي: درجة الوعي الضريبي، وطبيعة الضرائب، واستقرار الضرائب.[1]

[1] المرجع السابق، ص 38.

خلاصة الفصل الاول:

من خلال الفصل الاول فقد تطرقنا الى المبحث الاول ماهية النظام الضريبي من خلال مفهوم وخصائص النظام الضريبي ثم الى أهداف ومكونات النظام الضريبي وفي الأخير ماهية وخصائص الإدارة الضريبية

اما المبحث الثاني ماهية تسيير للنظام الضريبي فقد تطرقنا الي: مفهوم فعالية النظام الضريبي ثم الى احترام المبادئ الضريبية وكفاءة الإدارة الضريبية وفي الأخير الى شروط بناء نظام ضريبي فعال اما المبحث لثالث: معيقات النظام الضريبي الفعال فقد تطرقنا الى جمود النظام الضريبي ثم الى التهرب والغش الضريبي وفي الأخير الى ارتفاع مستوى الضغط الضريبي

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: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب والمركز الضرائب بالأغواط

المبحث الثاني: دراسة تحليلية لأهم الضرائب والرسوم التي يسيرها مركز الضرائب بالأغواط

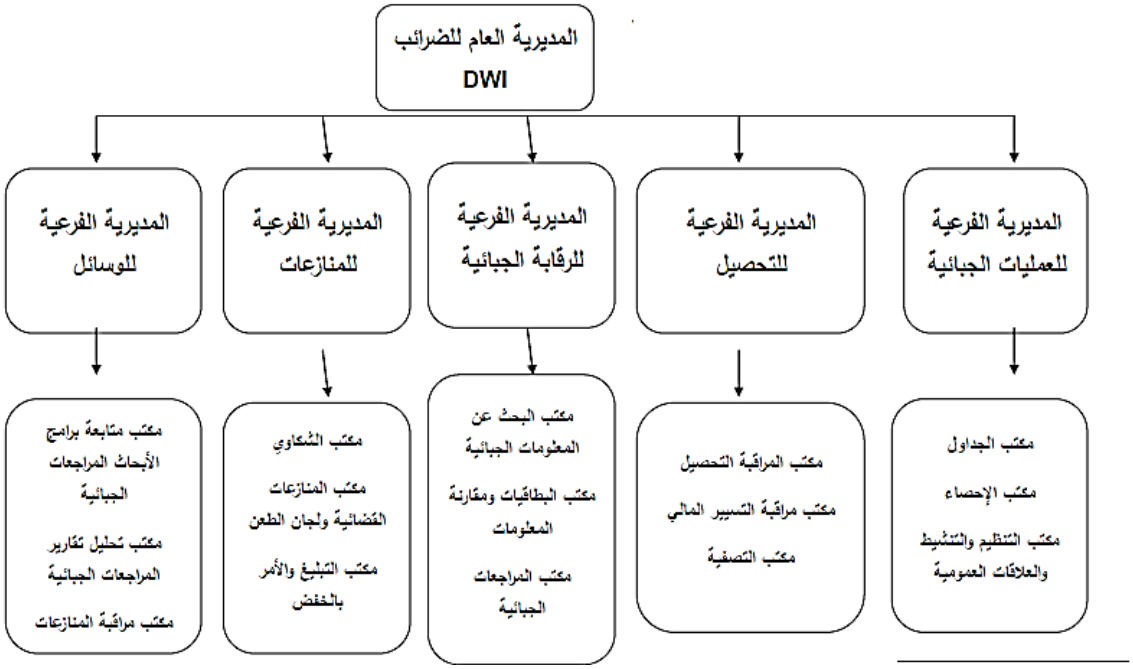
المبحث الثالث: الوظائف المختلفة بمركز الضرائب بالأغواط

المبحث الأول: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب والمركز الضرائب بالأغواط

لتقديم مكان إجراء الدراسة يتطرق الى تعريف المراكز العامة للضريبة ثم الى مركز الضريبة بولاية الاغواط

المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

الشكل رقم 01 الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بولاية الاغواط



المصدر: من اعداد الطالبين بناء على وثائق مركز الضرائب

.مهام المديرية العامة للضرائب

تنظم المديرية العامة للضرائب في خمس مديريات فرعية وكل مديرية فرعية تتكفل بمهام تقوم بها وفق ما يلي

أولا: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية :وتتكفل لاسيما بما يلي:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها؛

- متابعة نظم الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة

وتتكون المديرية الفرعية للعمليات الجبائية من (04) مكاتب كل مكتب يكلف بمهام يقوم بها كما يلي:

مكتب الجداول :ويكلف بما يلي:

- التكفل بالجداول العامة وإصدارها؛
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

مكتب الإحصائيات :ويكلف بما يلي:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية العامة؛
- مركز المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛
- مركز الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

مكتب التنظيم والعلاقات العامة :ويكلف بما يلي:

- استلام دراسات طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ودراسة هذه الطلبات مع تسليم هذه الإعتمادات؛
- متابعة النظم الجبائية الخاصة والامتيازين؛
- نشر المعلومات الجبائية واستقبال الجمهور وأعلامه وتوجيهه.

مكتب التنشيط والمساعدة :ويتكفل بضمان بما يلي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات العامة للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها؛
- متابعة ومعالجة تقارير التحقيق في التسيير.

ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل :وتكلف لاسيما بما يلي:

- التكفل بالجداول وسندات الإجرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب

والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى؛

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛
- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها. وتتكون المديرية الفرعية للتحصيل من 03 مكاتب كل مكتب يكلف بمهام يقوم بها كما يلي:

مكتب مراقبة التحصيل :ويكلف بما يلي:

- دفع نشاطات التحصيل؛
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثوقة وعند إرجاع فائض المدفوعات؛
- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله :ويكلف بضمان:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم الغير النشطة؛
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها؛
- إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

مكتب التصفية :ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية؛
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛
- مركز حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة؛
- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

المديرية الفرعية للمنازعات :وتتكفل بضمان:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

وتتكون المديرية الفرعية للمنازعات من04 مكاتب كل مكتب يكلف بمهام يقوم بها كما يلي:

مكتب الاحتجاجات :ويكلف بما يلي:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة؛
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

مكتب لجان الطعن :ويكلف بما يلي:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة؛

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

مكتب المنازعات القضائية :ويكلف بما يلي:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائرية المختصة؛
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض الضريبة.

مكتب التبليغ والأمر بالصرف :ويكلف بما يلي:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد شهادات الخاصة بذلك.

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية :تتكفل لاسيما بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

وتتكون المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من 04 مكاتب كل مكتب يكلف بمهام يقوم بها كما يلي:

مكتب البحث عن المعلومة الجبائية :الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بما يلي:

تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيله

- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيادة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

مكتب البطاقات والمقارنات :ويكلف بما يلي:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقيات الممسوكة؛
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

مكتب المراجعة الجبائية :الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
- إعداد وضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

مكتب مراقبة التقييمات :الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف لاسيما بما يلي:

- استلام استغلال عقود نقل الملكية بالقابل أو مجانا؛
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق) ؛
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

المديرية الفرعية للوسائل :وتكلف لاسيما بما يلي:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية العامة للضرائب؛
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

وتتكون المديرية الفرعية للوسائل من 04 مكاتب كل مكتب يكلف بمهام يقوم بها كما يلي:

مكتب المستخدمين والتكوين :ويكلف بما يلي:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين؛
- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

مكتب عمليات الميزانية :ويكلف بما يلي:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية؛
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له؛
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة

بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجود في حدود اختصاص المديرية العامة للضرائب ومراكز الضرائب؛

- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات :ويكلف بما يلي:

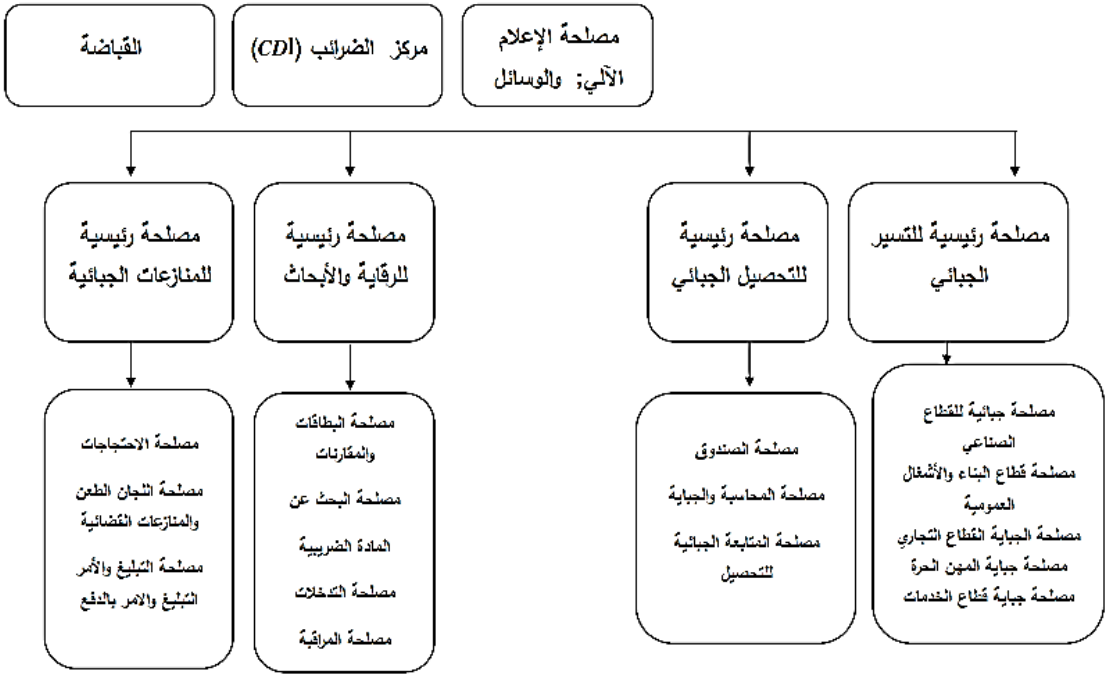
- تسيير الوسائل وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية العامة للضرائب؛
- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

مكتب الإعلام الآلي :ويكلف بما يلي:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛
- المحافظة على حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها___ .

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالأغواط

الشكل رقم 02 الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بولاية الاغواط



المصدر: من اعداد الطالبين بناء على وثائق مركز الضرائب

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.

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

ثالثا –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.

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

2 مصلحة الإعلام الآلي والوسائل:

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

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: 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

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات

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.

المطلب الثاني: 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

المبحث الثالث: الوظائف المختلفة بمركز الضرائب بالأغواط

المطلب الاول: ملف التأسيس الى غاية دفع الضريبة

من خلال المصلحة الرئيسية للمنازعات بمركز الضرائب يقوم مركز الضرائب بولاية الاغواط بالمهام التالية:

–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 استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛

– متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية وتعمل على تسيير:

أ–مصلحة الاحتجاجات، وتكلف بـ:

– دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها و /أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة أثر 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 بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة؛

– معالجة منازعات التحصيل.

ب– مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية، وتكلف بـ:

– دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة ولاختصاص لجان الطعن الإعفائي؛

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

ج (مصلحة التبليغ والأمر بالدفع، وتكلف بـ:

–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

وبليغها للمصالح المعنية.

المطلب الثاني: الملف في حالة المنازعات

في مجال المنازعات:

دراسة ومعالجة الشكاوى

متابعة المنازعات الإدارية والقضائية

استرداد قروض الرسوم على القيمة المضافة.

يعد النزاع الضريبي أمام الإدارة الضريبية مصدرة القرار أول مراحل النزاع الضريبي وخطوته الإجبارية في استكمال فض النزاع بمختلف الطرق التي أتاحها المشرع أمام طرفي النزاع، فالنزاع الضريبي مهما كان نوعه سوءا متعلقا بالوعاء أو النزاع بخصوص التحصيل والاعتراض على إجراءاته لابد وأن يرفع أمام اللجنة الإدارية مصدرة القرار، هذا القرار قد يكون مضمونه تحديد الوعاء الضريبي وتبليغ المكلف بهذا التقدير بناء على القيام بالرقابة الجبائية المؤدية لإعادة تق ويم الوعاء أو عن طريق التحديد الإداري أو الجزافي، كما قد يكون مضمون القرار إصدار قرارات المتابعة والتحصيل الجبري للدين الضريبي من ذمة المكلف إلى الخزينة العامة.

1–منازعات الوعاء:

تعد مرحلة تحديد الوعاء الضريبي مرحلة مهمة وحاسمة في مسار الضريبة، فالإدارة الضريبية تتبع مختلف الأساليب المتعلقة بتحديد الوعاء إن مسألة تحديد الوعاء الضريبي قد تثار بشأنها العديد من المشاكل بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية ففي كثير من

الأحيان لا يتقبل المكلف قيمة الوعاء المحدد والمتخذ كأساس لفرض الضريبة، من جهة أخرى فإن المكلف قد يقدم تصريحات مغلوطة عن وضعيته الجبائية، وطالما أن الرقابة الجبائية حق في يد الإدارة الضريبية فهي تقوم بإعادة تقدير الوعاء بناء على ما تم اكتشافه في إطار الرقابة التي يخضع لها هذا المكلف، ومن هنا تثور إشكالية النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة الضريبية. ولكي يقوم المكلف بمنازعة الإدارة الضريبية فيما تم تحديده واعتباره كأساس لحساب قيمة الضريبة أوجب المشرع الضريبي الجزائري بالنسبة لهذه المنازعة شرط التظلم الإداري المسبق أو كما سماها المشرع فيقانون الإجراءات الجبائية الشكاية، وبالتالي فالشكاية هي أساس تحريك النزاع الضريبي على مستوى الإدارة الضريبية أو على مستوى القضاء، ويرى بعض المختصين أن الهدف من اشتراط الشكاية الغرض منه تحقيق غايتين هما:

- تجنب إغراق الجهات القضائية بكميات كبيرة من النزاعات بين المكلفين والإدارة الضريبي التي قد تجد حلا لها على مستوى الإدارة الضريبية.
- السماح وإعطاء فرصة وإمكانية استمرار الحوار بين المكلفين والإدارة الضريبية.

لقد أعطى المشرع الجزائري خصوصيات للشكاية في المجال الضريبي خاصة من حيث إجراءات وآجال وشكليات رفع التظلم(الشكاية) وعلى هذا خصصنا هذا المطلب لتناول كل ما يتعلق بالشكاية.

➢ **الشروط الشكلية للتظلم الإداري المسبق (الشكاية) ومحتواه وآجال رفعه:**

أولا :شروط التظلم الإداري المسبق (الشكاية) :

لقد تم تحديد القواعد الشكلية المتعلقة بالشكاوى المرفوعة من طرف المكلفين لمنازعة الإدارة الضريبية في مقدار الوعاء المتخذ كأساس لفرض الضريبة من طرف المشرع الجزائري في

قانون الإجراءات الجبائية، كما أن مخالفة هذه الشروط يؤدي غلى عدم قبول الشكاية شكلان ومن جملة الشروط التي أوجبها المشرع في الشكاية نذكر ما يلي:

- يجب أن تكون الشكاوى فردية ماعدا المكلفين الذين تفرض عليهم ضريبة جماعية أو أعضاء شركات الأشخاص يمكن لهم تقديم شكوى جماعية بخصوص الضرائب المفروضة على شركتهم.
- يجب أن تقيد الشكاوى منفردة بالنسبة لكل قضية أي لا يمكن الجمع في التظلم الواحد أكثر من ضريبة أو نوعين مختلفين من الطلبات، كالإعفاء في حالة الخطأ المادي المرتكب من طرف الإدارة والتخفيض في حالة عوز المكلف.
- أن تتضمن الشكاوى وتحت طائلة عدم القبول نوع الضريبة المعترض عليها، رقم المادة من الجدول الذي سجلت فيه الضريبة، وفي حالة الضرائب التي لا تسجل في جداول ترفق الشكاوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.
- يجب أن تحرر الشكاوى على ورق عادي غير خاضع لحقوق الطابع.

ثانيا :آجال تقديم الشكوى:

فمن حيث الآجال، أورد القانون الجبائي، لتقديم الشكاية إلى مدير الضرائب للولاية، القاعدة العامة في حساب هذه الآجال، وفي نفس الوقت أورد حالات تتطلب أجالا خاصة تبعا لكل حالة.

- القاعدة العامة: وفقا للقاعدة العامة فإن الشكايات الموجهة إلى مدير الضرائب للولاية من قبل المكلفين يجب أن تقدم تحت طائلة سقوط الحق وفقا لنص المادة 1 / 72 من قانون الإجراءات الجبائية.
- الآجال الخاصة: هي تخص الشكايات المتعلقة بتقييم أرقام أعمال المستغلين التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة في اجل ستة أشهر ابتداء من تاريخ الإشعار النهائي

الجزافي كما تم النص على دلك بموجب المادة 5 / 72 من قانون الإجراءات الجبائية .هدا ويجب على المكلف أن يراعي في شكايته الشروط الشكلية التي حددها القانون وأتي تضمنها نص المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية وتتمثل فيما يلي:

1. أن تقدم على ورق عادي دون أن تخضع لحقوق الطابع.
2. أن تكون فردية، أي لا تعني إلا شخص المكلف، إلا إذا تعلق الأمر بجماعة أشخاص فرضت عليهم الضريبة بصفتهم تلك، كالشركاء في شركة الأشخاص.
3. أن تتضمن ذكر الضريبة المعترض عليها مع استظهار الإنذار الخاص بفرضها، فان تعذر ذلك فيذكر المكلف رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة، فان لم تكن تستوجب وضع الجدول أرفقت الشكاية بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.
4. عرض مختصر للأسباب الدافعة لتقديم الشكاية والطلبات المقدمة
5. وجوب التوقيع على الشكوى: اشترط المشرع أن تكون الشكوى موقعة من طرف المكلف شخصيا.

➢ **التحقيق والبث في الشكوى:**

بعد وصول الشكوى إلى مصالح الإدارة الضريبية ولما تكون هذه الشكوى مستوفية لجميع الإجراءات الشكلية والقانونية تتم مباشرة عملية التحقيق في هذه الشكوى.

أولا: التحقيق في الشكوى: عند وصول الشكوى إلى جهات الإدارة الضريبية حسب الحالة يأمر المدير الولائي للضرائب مفتش الضرائب المختص إقليميا بإجراء تحقيق في موضوع الشكاية لأن هذا الأخير المكلف بتحديد الوعاء الضريبي وبالتالي يكون الأعلم من غيره بكل ما يتعلق بالضرائب موضوع الشكوى، كما يمكن أن يسند التحقيق إلى أعوان الرقابة الجبائية إذا تعلق الأمر بالطعن في التقديرات التي قامت بها هذه المصالح أثناء القيام بالتحقيق في محاسبة المكلف وذلك بغرض تقديم تبريراتهم بشأن ما توصوا إليه أثناء إعادة تقدير مداخيل المكلف بالضريبة وما نود الإشارة إليه أن مفتش الضرائب إذا رأى أن الشكاية يشوبها عيب

شكلي عليه بإخبار المدير الولائي للضرائب الذي يطلب من المكلف تسديد قيمة الضريبة أو تصليح الأخطاء البسيطة الموجودة في الشكوى.

ثانيا: آجال البث في الشكوى :إن إصدار القرار من طرف الجهة الضريبية المعنية وتبليغه إلى المعني به يرتبط باعتبارات الآجال التي لا يمكن تجاوزها وإلا جاز للمكلف استئناف طريق منازعته للإدارة الضريبية حتى وإن لم يصدر قرار إذا تم تجاوز الآجال الممنوحة للرد على موضوع الشكاية، وتتحد آجل البث في الشكوى النزاعية حسب الجهة الناظرة في الشكوى وكذا حسب طبيعة الضريبة كما يلي:

بالنسبة للشكاوى التي يشوبها عيب شكلي يجعلها غير جديرة بالقبول لدراستها نهائيا يتم البث فيها فورا وحين وصولها إلى الجهة الضريبية حسب الحالة ولا يتم النظر في موضوعها إطلاقا؛ بالنسبة للشكاوى المنظورة من طرف رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب، فيتم البث في الشكوى حسب الحالة في أجل أقصاه أربعة (04) أشهر، يبدأ حساب هذه الآجال من تاريخ استلام الشكوى بالنسبة للشكاوى المنظورة من طرف المدير الولائي للضرائب فيتم النظر في الشكاوى النزاعية خلال ستة أشهر ابتداء من تاريخ استلام الشكوى؛ أما الشكاوى التي تتطلب الأخذ برأي الموافقة من طرف الإدارة المركزية ففي هذه الحالة يمدد الأجل إلى ثمانية (08) أشهر.

وأخيرا إذا تعلق الأمر بالشكاوى المقدمة من طرف الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة فيجب الرد على موضوع الشكوى من طرف الجهة الضريبية المختصة في أجل أقصاه شهرين (02) شهرا اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى، هذا الأجل يعد خروجا عن الإطار العام مثلما تم الخروج عن الإطار العام للآجال الممنوحة للمكلف الخاضع لهذه الضريبة لرفع الشكاية في إطار النزاع الضريبي.

2-منازعات التحصيل:

بعد مرحلة تحديد الوعاء الضريبي تأتي مرحلة تحصيل الضريبة بنقل قيمتها من ذمة المكلف بها إلى خزينة الدولة وكما رأينا في الفصل الأول من هذه المطبوعة هناك طريقتين للتحصيل، فإما أن يكون تحصيل ودي وعن طواعية من المكلف الذي يقوم بتسديد ما عليه من قيمة الضريبة إلى خزينة الدولة، وإما حالة التحصيل القصري أو الجبري وهي الحالة التي تلجأ فيها الإدارة الضريبية إلى اتباع الطرق القانونية التي تكفل لها الحصول على الدين الضريبي من ذمة المكلف به وتنتهي مرحلة التحصيل الودي فور بداية استحقاق الضريبة في ذمة المكلف بها أي يعد أن تقوم الإدارة الضريبية بإرسال الإنذارات إلى المكلف بالضريبة ولا يستجيب لهذه الإنذارات، وعلى هذا فممارسة المتابعات من طرف قابضي إدارة الضرائب في حق المديني بالضريبة لا يمكن أن تبدأ وفي أي حال من الأحوال دون أن تدخل الضريبة مجال الاستحقاق ومن ثمة وجوب تحصيلها، وعليه فلا يجوز متابعة المكلف في المرحلة بين تاريخ بداية التحصيل وقبل أجل الاستحقاق، وكل إجراء تنفيذي في حق المكلفين في هذه المرحلة يعد باطلا، لأن عملية المتابعة و التحصيل الجبري لا تسري إلا بعد سريان تاريخ استحقاق الضريبة، لأن المشرع يمنح مدة للمكلف من أجل دفع قيمة الضرائب بصفة طواعية وفي حالة عدم امتثاله لدفع الدين الضريبي وانتهاء الآجال القانونية لذلك يتم الانتقال إلى حالة التحصيل الجبري، وعملية التحصيل الجبري تتم وفق شروط محددة بموجب القانون فلابد من احترام بعض الشروط لممارسة المتابعات سواء من الناحية الشكلية أو من الناحية الإجرائية، هذه الأخيرة إن لم تحترم من طرف أعوان الإدارة الضريبية ينشأ الخلاف بينها وبين المكلف[1].

المنازعات الجبائية على مستوى لجان الطعن:

[1] أمزيان عزيز، المنازعة الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى،الجزائر،2005، ص10، 20.

إن المكلف الشاكي عند تبليغه قرار مدير الضرائب للولاية، عندما يرى بان رد المدير غير مقنع وخاصة في حالة الرفض الكلي أو الجزئي للشكاية، يكون له طريقين للطعن في هذا القرار.

❖ طريق الطعن أمام اللجان المشكلة، على مستويات مختلفة خصيصا لهذا الغرض.

❖ طريق الطعن القضائي أمام المحكمة الإدارية المختصة إقليميا.

وما دمنا بصدد الحديث عن المرحلة الإدارية من المنازعات، فسنتعرض للطعن أمام اللجان الضريبية، مع نوع من الاختصار في ذلك وتفاديا للتكرار الذي من شانه أن يحصل من خلال محاولة تقسيم تناولنا طرق اللجان من خلال التشكيلة والصلاحيات فسيكون ذلك تقسيم جزئي بالنسبة لكل لجنة.

➢ **لجنة الولاية:**

وعكس لجنة الدائرة فان لجنة الطعن للولاية التي تؤسس لدى كل مجلس شعبي ولائي يرأسها قاض من قضاة المجلس المختص إقليميا وإضافة على هذا القاضي فان اللجنة تتشكل من (10):

- ممثل عن الوالي.
- عضو عن المجلس الشعبي الولائي.
- مسؤول الإدارة الجبائية بالولاية أو حسب الحالة رئيس مركز الضرائب.
- ممثل لغرفة التجارة على مستوى الولاية أو ممثل غرفة التجارة التي يمتد اختصاصها إقليميا لهده الولاية في حالة غياب الممثل عن مستوى الولاية.
- خمسة أعضاء دائمي العضوية وخمسة (5) أعضاء مستخلفين معينين من قبل الجمعيات المهنية أو الاتحادات المهنية وفي حالة غياب هؤلاء يتم اختيار أعضاء آخرين

من قبل رئيس المجلس الشعبي الولائي من بين المنتخبين في المجلس نظرا لمعارفهم الكافية فيما يتعلق بتنفيذ الأشغال المعهود بها إلى اللجنة.

- ممثل عن الغرفة الفلاحية للولاية.

ويتمثل دور اللجنة الولائية في إبداء رأيها بشأن الطعون الرامية إلى الحصول إما على إصلاح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو في حساب الضريبة، أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

ونلاحظ هنا أن اختصاص اللجنة الولائية مماثل لاختصاص لجنة الدائرة، أي أنها تنظر في الطلبات الرامية إما بتصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء، أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

➢ **اللجنة المركزية للطعن:**

هذه اللجنة تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية، وبالإضافة إلى الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض الذي يضطلع بمهام الرئاسة، فان أعضائها (الممثلين للإدارة) يشترط فيهم رتبة مدير، وينتمي أولئك المدراء إلى :وزارة العدل، التجهيز، التجارة، الميزانية، الخزينة.

وتتمثل أيضا الغرفة الوطنية للتجارة والاتحادات المهنية في هذه اللجنة .كما تضم اللجنة ممثلا عن الغرفة الفلاحية للولاية المعنية آو الغرفة الوطنية للفلاحة إن تعذر ذلك، ما ينبغي ملاحظته بشأن هذه اللجان هو أن قراراتها تكون ملزمة للإدارة وواجب عليها تنفيذها وليس مجرد أراء تستأنس بها وقت الحاجة.[1]

[1] د. عبد الحليم سعدي، الطعن الاداري المسبق في منازعات الوعاء الضريبي، مجلة العلوم الانسانية، العدد 09، الجزائر، 2018، ص 404-406 .

المطلب الثالث: الملف في حالة الرقابة

الرقابة الجبائية تقوم بالبحث عن المعلومات الجبائية وجعلها استغلال ذلك من أجل ضمان تمويل خزينة الدولة من الناحية الجبائية وتوكل لها أيضا مهمة مرا قبة التصريحات الخاصة بالمكلفين وذلك لتفادي ظاهرة التهرب الذي يؤدي إلى استن ا زف المداخيل البترولية الخاصة بالخزينة

مراقبة التصريحات

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة.

تدقق المصلحة المسيرّة في التصريحات الجبائية .يجوز لها أن تطلب كتابياً من المكلفين بالضريبة كل المعلومات أو التبريرات أو التوضيحات المتعلقة بالتصريحات المكتتبة.

يجب أن تشير الطلبات المكتوبة صراحة إلى النقاط التي ترى المصلحة المسيرّة أنه من الضروري الحصول على توضيحات أو تبريرات بشأنها .ولهذا الغرض، قد تطالب بدراسة المستندات المحاسبية المتعلقة بالمؤشرات والعمليات والبيانات الخاضعة للرقابة.

تحدد طلبات المعلومات أو التبريرات الأجل الذي يرد خلاله المكلفون بالضريبة بثلاثين (30)يوما، ابتداء من تاريخ استلام الطلب.

عندما لا يستجيب المكلف بالضريبة للطلب في غضون المهلة الزمنية المحددة أو يقدم مبررات أو معلومات تعد غير مقبولة في غضون المهلة الزمنية المحددة، فإنّ المصلحة المسيرّة مخولة لبدء الإجراء الوجاهي لتصحيح التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة.

التحقيقات الجبائية في التصريحات :

.1التحقيق في المحاسبة: يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب.حيث يقصد بالتحقيق في المحاسبة مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مقفلة و يشمل التحقيق مجموع الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة.

التحقيق المصوّب: يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء رقابة موجه يتضمن ضريبة واحدة أو عدة ضرائب بعنوان جزء أو كل المدة غير المتقادمة أو بمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية متعلقة بمدة تقل عن سنة جبائية.

التلبس الجبائي: يعتبر التلبس الجبائي عملية مراقبة تضطلع بها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة ينظمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الإعسار على الخصوص.

ويسمح هذا الإجراء للإدارة الجبائية بالتدخل لوقف الغش الممارس عندما تجتمع مؤشرات مقبولة.

كما يسمح للإدارة بالحصول على الاستعمال المباشر للوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين في الوقت المناسب وذلك حتى بالنسبة للمرحلة التي لا تنتهي فيها الالتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

إجراءات التحقيق (التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوّب)

1-إرسال إشعار بالتحقيق:

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته.

2حق الاستعانة بمستشار:

يحق للمكلف بالضريبة الاستعانة بمستشار من اختياره.

3.مدة التحقيق:

•التحقيق في المحاسبة:

لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية، حسب الحالة، أكثر من ثلاثة (03) أشهر، ستة (06) أشهر أو تسعة أشهر.

•التحقيق المصوّب:

لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين (02). وتمدد مهلة التحقيق في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها طبقا لأحكام القانون المدني، تمنع أعوان الإدارة الجبائية من القيام بالرقابة في عين المكان، في حدود الأجل الذي لم يتُمكّن فيه القيام بهذه الرقابة.

4.نتيجة التحقيق:

•الإجراء التناقضي لإعادة التقويم:

يتعين وجوبا إعلام المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق في المحاسبة، عن طريق الإشعار بإعادة التقويم وهذا حتى في حالة غياب إعادة تقييم أو في حالة رفض المحاسبة.

يجب إرسال هذا الإشعار بواسطة رسالة موصى عليها مع شعار بالاستلام أو تسليمه مع إشعار بالاستلام.

للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوما في إطار التحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (ثلاثين يوما في حالة التحقيق المصوّب) ليرسل ملاحظاته أو قبوله لها:

في حالة القبول الصريح، يصبح أساس فرض المحدد نهائيا، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه.

في حالة تقديم ملاحظات ترفضها الإدارة، فانه ينبغي عليها أن تعلمه بذلك من خلال مراسلة مفصلة ومبررة.

يسُلمّ الاستدعاء الكتابي الذي ينبغي أن يوضح تاريخ وساعة الاجتماع المتعلق بالتحكيم للمكلف بالضريبة المحقق معه يدا بيد، أو عن طريق رسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام.

لذا ينبغي أن يتمتع هذا الأخير بفترة تحضير قدرها عشرة (10) أيام، على الأقل، ابتداء من تاريخ استلام هذا الاستدعاء.

ينبغي كذلك إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه في إطار هذا الاستدعاء، بأنّه بإمكانه الاستعانة بمستشار من اختياره.

على إثر اختتام الاجتماع المتعلق بالتحكيم، يعلم المكلف بالضريبة بنتائج الاجتماع، يحرر محضر، يستدعى إليه المكلف بالضريبة المحقق معه للتوقيع، وفي حالة رفضه يؤُشر على ذلك في هذا المحضر.

وتسُلمّ نسخة من المحضر للمكلف بالضريبة المعني.

ينبغي أن يبينّ المحضر المحرر، بصفة واضحة وبدون غموض، القرار الناتج عن التحكيم من قبل، حسب الحالة، مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب الولائي أو رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات أو رئيس مركز الضرائب.

رفض المحاسبة:

لا يمكن رفض المحاسبة عقب التحقيق فيها، إلا إذا أثبتت الإدارة طابعها غير المقنع وذلك عندما:

-يكون مسك الدفاتر و السندات المحاسبية و الوثائق

الثبوتية غير مطابق لأحكام المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري وللنظام المحاسبي المالي وغيرها من التشريعات والتنظيمات المعمول بها

تتضمن المحاسبة أخطاء أو الغافلات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات مرتبطة بالعمليات المحاسبية.

•إجراء فرض الضريبة تلقائيا:

يمكن أن تلجأ الإدارة في بعض الحالات، إلى تحديد التلقائي للضريبة، ويتم ذلك على وجه الخصوص عندما:

يعترض المكلف بالضريبة على إجراء الرقابة الجبائية سواء بسبب فعله أو بسبب تدخل أو حضور الغير الذي يقوم بالاعتراض وعرقلة إجراءات متابعة عمليات الرقابة؛ لم يقم المكلف بالضريبة بإيداع في الآجال المحددة التصريح الخاص بالمداخيل (الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية والضريبة على الأرباح غير التجارية) أو التصريح المتعلق بالضريبة على أرباح الشركات أو التصريحات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة؛ لم يقدم المكلف بالضريبة محاسبته أو كانت محاسبته محل رفض.

انقضاء إجراء مراقبة الوثائق عند انتهاء التحقيق في المحاسبة عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معيّنة، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب، وباستثناء ما إذا كان المكلفّ بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسيه أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية، فواتير أو مذكرات بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة.

الخاتمة

من خلال ما سبق في الدراسة حول دور مركز الضرائب في تسيير الإدارة الجبائية 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 لذا كان التوجه الى تحسين أداء مراكز الضرائب من خلال العمل على عصرنتها بالعمل على الرقمنة في كل مديريات القطاع انطلاقا من الوزارة الوصية وهذا لتحسين أداء الإدارة الجبائية التي تعود بالنفع على البلدية وعلى الولاية وعلى الدولة حيث أننا من خلال الدراسة الميدانية على مستوى مركز الضرائب بالأغواط من خلال التعرف على اهم صيغ الضرائب والتحصيل وعمليات تأسيس ملف الوعاء الضريبي والملف المنازعات وملف الرقابة

اختبار الفرضيات:

توصلت نتائج الدراسة إلى الاختبار التالية أن:

- هناك اهتمام من الجماعات المحلية بأداء مركز الضرائب بولاية الاغواط؛
- تسير إجراءات سير الإدارة الجبائية بمركز الضرائب بولاية الاغواط وفقا للقانون الجزائري؛
- يلعب مركز الضرائب بولاية الاغواط دورا في تسيير الإدارة الجبائية.

نتائج الدراسة:

- تعمل الجزائر على رقمنة القطاع الضريبي للتحسين أداء مراكز الضرائب والتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.
- تعمل الدولة من خلال السياسة الجديدة التخفيف من ال العب الضريبي على الافراد قليلي الدخل
- عصرنة أداء مراكز الضرائب يعمل على تحسين أداء الإدارة الجبائية

توصيات:

- تعميم عملية الرقمنة على جميع الوكالات والفروع.
- تشجيع الإدارة الجبائية على المستوى المحلي

قائمة المراجع

أولا: الكتب

4. أمزيان عزيز، المنازعة الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر،2005
5. بسم الحجار، عبدالله رزق،"الاقتصاد الكلي"، الطبعة الأولى، دار المنهل اللبناني، بيروت–لبنان،2010 ،
6. بوعون يحياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، 2010
7. حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، مؤسسة الشباب الجامعية، مصر، 2000
8. حسن عواضة، المالية العامة، دار النهضة العربية،1983
9. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2001
10. حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن عمان، 2008
11. خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الأردن،2005 ،
12. سعيد عبد العزيز عثمان، حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية،2002
13. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر،2000
14. طارق الحاج المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999
15. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتاب للطباعة والنشر، بغداد، 1990،

16. عبد الحليم سعدي، الطعن الإداري المسبق في منازعات الوعاء الضريبي، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 09، الجزائر، 2018،
17. لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004،
18. محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2005
19. محمود إبراهيم الوالي علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1987
20. محمود إبراهيم الوالي علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1987
21. منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، الاردن،2004
22. منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، الاردن،2004
23. ناصر مرا د، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، العدد 3، 2013

ثانيا: مذكرات

1. بخاش راضية، الجباية وعلاقتها بالنمو الاقتصادي (دراسة اقتصادية وقياسية حالة الجزائر)، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2005.
2. حاكم الطاهر، طرق الطعن في قرارات الإدارة الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق سعيد حمدين، جامعة الجزائر1، 2015،

3. 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
4. عبد الرحمن محمد الدحلة، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي "دراسة تحليلية مقارنة" مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين. 2004
5. عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2016،
6. 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،
7. قدي عبد المجيد، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، أطروحة دكتوراه، كلية الاقتصاد وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر،1999
8. محمدي صبيحة، دور وأهمية الإصلاح الجبائي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2005.

ثالثا: القوانين

الدستور الجزائري.

رابعا: المراجع الأجنبية

JEAN MARIER MONNIER, "LES PRELEVEMENT OBLIGATOIRES", éd ECONOMICA, FRANCE–1998,

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

....

..