



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية
وعلوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية
والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمة

تحت عنوان:

النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزافية الوحيدة وأثرهما على
التحصيل الضريبي
-دراسة حالة مديرية الضرائب بعين تموشنت-

من إعداد الطالبتين:

دحومامة ايمن

مخلاف ليلى

قيمت وأجيزت بتاريخ 26 /06 /2022

أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

رئيسا	جامعة بلحاج بوشعيب-عين تموشنت	د. عبد الرحيم نادية
مشرفا ومقررا	جامعة بلحاج بوشعيب-عين تموشنت	د. عبد الباقي حياة
اسم الممتحن	جامعة بلحاج بوشعيب-عين تموشنت	د. حسناوي مريم

السنة الجامعية 2021-2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ وَمَا أُوتِيتُمْ مِنَ الْعِلْمِ إِلَّا قَلِيلًا ﴾

سورة الإسراء الآية 85

و قال علي كرم الله وجهه:

"التوفيق خير قائد و حسن الخلق خير قرين و العقل خير
صاحب و الأدب خير ميراث"

يقول عماد الأصفهاني:

إني رأيت انه لا يكتب أحد كتابا في يومه إلا قال في غده لو غير هذا لكان ، أحسن و لو
زيد هذا لكان يستحسن و لو قدم هذا لكان بالأفضل ، لو ترك هذا لكان أجمل ، و هذا
من أعظم العبر ، و هذا دليل على استيلاء النقص على جملة البشر

الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية
بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد
و النجاح بفضلته تعالى مهداة إلى الوالدين الكريمين حفظهما
الله

و أدامهما نورا لدربي
إلى زوجي رفيق دربي الذي كان لي سنداً
إلى ابني الغالي يانيس
إلى أختاي سهام و سماح
إلى إخواني ميلود ، رضا ، مروان ، ادم
إلى صديقاتي التي اعتر بصحبتهن مريم ، فاطمة ، ستي ، ليلي
سامية.

إلى كل العائلة الكريمة

وإلى كل من اتسع له القلب ولم تتسع له هذه الصفحة

مامة إيمان

الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية

بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد

و النجاح بفضلته تعالى مهداة إلى الوالدين الكريمين حفظهما

الله

إلى إخوتي مخلوف، ياسين، عباس، طارق

و أخواتي ايمان، نسرين، ياسمين

إلى بنات أختي لويزة و لينا

إلى من شاركتني هذا العمل ايمان

إلى سندي و رفيق دربي رضوان

و كل العائلة الكريمة

إلى كل من اتسع له القلب ولم تتسع له هذه الصفحة

ليلي

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد
الحمد لله العليّ العظيم، الذي أكرمنا ووهبنا القوة لانجاز
وإتمام هذا العمل، وسخر لنا عباد كرام كان لهم الفضل
العظيم، فلك الشكر ربي أولاً وأخيراً على توفيقك،
نشكر الأستاذة عبد الباقي حياة لقبولها

الإشراف على هذا العمل

كما نتقدم بخالص الشكر إلى السادة الأفاضل رئيس
وأعضاء لجنة التقييم على تفضلهم بقبول مناقشة هذه
المذكرة وإثرائها بملاحظاتهم العلمية القيّمة،
والشكر الجزيل لكل من ساهم في انجاز هذا

العمل من قريب أو بعيد.

ليلى

إيمان

قائمة

المحتويات

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
III	آية قرآنية وحكم
IV	إهداء
V	شكرو وتقدير
VI	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول والأشكال
X	قائمة المختصرات
[أ-د]	المقدمة
[38-1]	الفصل الأول: الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري
3	المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي
20	المبحث الثاني: الإطار النظري للنظام الحقيقي ونظام الضريبة الجرافية الوحيدة
[61-39]	الفصل الثاني: إجراءات وقواعد التحصيل الضريبي في الجزائر
41	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي
52	المبحث الثاني: علاقة الأنظمة الضريبية بالإيرادات الضريبية
[75-62]	الفصل الثالث: دراسة تحليلية عن تأثير الأنظمة الضريبية على التحصيل الضريبي بمديرية الضرائب - عين تموشنت
64	المبحث الأول: نظرة عامة حول مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت
72	المبحث الثاني: وضعية التحصيل الضريبي في مديرية الضرائب بعين تموشنت خلال الفترة (2015 - 2021)
77	الخاتمة
80	قائمة المراجع
88	الفهرس

قائمة

الجداول

والأشكال

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
5	المقارنة بين الضريبة والرسم	الجدول رقم (1-1) (1)
24	الجدول التصاعدي للشرائح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي	الجدول رقم (1-1) (2)
24	الجدول التصاعدي السنوي للشرائح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي 2022.	الجدول رقم (1-1) (3)
25	التصاعدي الشهري للشرائح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2022	الجدول رقم (1-1) (4)
28	معدلات الاقتطاع من مصدر للضريبة على الأرباح الشركات والأنشطة الخاضعة لها	الجدول رقم (1-1) (5)
36	أجال ونسب التسديد للضريبة الجزافية الوحيدة	الجدول رقم (1-1) (6)
52	تطور إيرادات الجباية العادية والبتروولية في الحصيلة الضريبية للفترة (2022-2017)	الجدول رقم (2-1) (1)
72	الحصيلة الضريبية على أساس النظام الحقيقي للفترة (2021-2015)	الجدول رقم (3-1) (1)
73	الحصيلة الضريبية على أساس نظام الضريبة الجزافية الوحيدة للفترة (2021-2015)	الجدول رقم (3-1) (2)
74	الحصيلة الكلية لمديرية الضرائب وفق النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزافية للفترة (2021-2015)	الجدول رقم (3-1) (3)

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
66	يمثل الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت	الشكل رقم (3-1)
67	يبين الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	الشكل رقم (3-2)
68	يبين الهيكل التنظيمي للمركز الجوازي الضرائب	الشكل رقم (3-3)

قائمة

المختصرات

قائمة المختصرات

الرمز	شرح الاختصار
CDI	مركز الضرائب
CPI	المركز الجوي للضرائب
HT	مبلغ خارج الرسم
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
SR	النظام الحقيقي
IFU	الضريبة الوحيدة الجزافية
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
TAP	الرسم على النشاط المهني
TVA	الرسم على القيمة المضافة

المقدمة

المقدمة

المقدمة

تعتبر الضرائب من أقدم وأهم المصادر التي تعتمد عليها الدولة في تمويل مشاريعها ونفقاتها العامة، ولتغطية متطلباتها الاقتصادية، ومن هنا يظهر الدور الذي تلعبه الدولة في النشاط الاقتصادي، واعتبار لهذه الأمور الهامة التي تلعبها في تدعيم إيرادات الدولة أصبحت الضرائب موضوع اهتمامنا.

وشكلت الضرائب خلال فترات طويلة المصدر الأساسي في الأعمال و الدراسات العلمية المالية، وهذا ليس راجع لكونها إحدى أبرز مصادر الإيرادات العامة فقط ولكن لأهمية الدور الذي تؤديه في سبيل تحقيق أهداف السياسة المالية من جهة، ولما تحدثه من إشكاليات تقنية واقتصادية متعلقة بفرضها من جهة أخرى .

وباعتبار أن العملية الضريبية عملية معقدة تتم على مراحل متعددة ابتداء من التشريع، الربط والتحصيل فهي تخضع لنظام يجمع وينظم تلك العملية يسمى بالنظام الضريبي، والذي لا يعمل في بيئة مستقلة وإنما يصمم وفقا لإيديولوجية المجتمع الذي يعتبر المكلفون بالضريبة جزءا من أفرادها ونظام حكمه وثقافته وعاداته وتقاليده وبالتالي هو ناتج لتفاعل البيئة التي يتواجد فيها .

ومن هنا تتضح العلاقة بين المكلف والنظام الضريبي والدور الذي يلعبه هذا الأخير في توجيه سلوك المكلف، مما يخدم فعاليته من جهة والتأثير على الحياة الاقتصادية والاجتماعية من جهة أخرى.

حيث شهد النظام الضريبي إصلاحا في بداية التسعينات من القرن الماضي، وشمل هذا الإصلاح الضرائب المفروضة، ورغم كون أن النظام الضريبي نظام تصريحي، أي انه يعتمد على التصريحات التي يقدمها المكلف إلى الإدارة الضريبية إلا أننا في الواقع نجد العديد من أنظمة فرض الضريبة والتي تنوع من النظام الحقيقي إلى النظام الجزافي.

ويمثل التحصيل الضريبي مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف إلى حمل مديني الدولة والجماعات المحلية وهيئاتها والمؤسسات العمومية إلى تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى القوانين والتنظيمات المعمول بها ، فبعد قيام مصلحة الضرائب بتقدير الضريبة الواجب على المكلف بالضريبة تسديدها وبمواعيد الوفاء بها، تأتي مرحلة التحصيل بموجب الجداول التي يدخلها وزير المالية حيز التنفيذ وفق إجراءات يتم من خلالها جمع مبالغ الضرائب لصالح الخزينة العمومية في مواعيد مناسبة وبطرق ملائمة.

ومن خلال ما سبق نقوم بطرح الإشكالية التالية:

المقدمة

ما مدى تأثير الأنظمة الضريبية على التحصيل الضريبي؟

وحتى تتمكن من الإحاطة بكل الجوانب، ارتأينا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

هل يساهم نظام الضريبة الجزافية في التحصيل الضريبي؟

هل يساهم النظام الحقيقي في التحصيل الضريبي؟

أولا: فرضيات الدراسة

لمعالجة الإشكالية والإجابة على الأسئلة المطروحة تم بناء الفرضية التالية:

1- تؤثر الأنظمة الضريبية على التحصيل الضريبي بشكل إيجابي.

ثانيا: مبررات اختيار موضوع الدراسة

تعود أسباب اختيار الموضوع لعدة مبررات، تتمثل في المبررات الموضوعية والمبررات الذاتية، وهي على

النحو الآتي:

مبررات موضوعية:

- الأهمية البالغة التي تتمتع بها الضرائب

- الاهتمام الكبير بالأنظمة الضريبية (النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة)

و أثارهما على التحصيل الضريبي.

مبررات شخصية:

- الرغبة الشخصية في البحث في هذا الموضوع

- ارتباط الموضوع بطبيعة التخصص الذي ندرس فيه

ثالثا: أهمية الدراسة

يحظى موضوع الدراسة بأهمية علمية وعملية، حيث تكمن في معرفة الدور الهام الذي تلعبه الضريبة

في تحقيق النفع العام من جهة و تأثير الأنظمة الضريبية على التحصيل الضريبي من جهة أخرى

لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية.

رابعا: أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة أساسا إلى معرفة مدى تأثير الأنظمة الضريبية على التحصيل الضريبي، إلا أن هذا

الهدف يستدعي الوقوف على مجموعة من الأهداف نوجزها في ما يلي:

- التعرف على الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري.

المقدمة

-محاولة معرفة مدى وعي المكلف بالضريبة عند اختيار لأداء التزاماته بأحد النظاميين.

-إجراءات وقواعد التحصيل الضريبي في الجزائر.

خامسا: منهج الدراسة

لغرض دراسة إشكالية الدراسة و تحليل أبعادها و محاولة اختبار صحة الفرضيات المقترحة ، تم الاعتماد في القسم النظري على المنهج الوصفي في وصف المفاهيم المتعلقة بالنظام الضريبي ، و أنواع الأنظمة الضريبية وإجراءات وقواعد التحصيل الضريبي في الجزائر، ويهدف هذا المنهج إلى توفير حقائق عن مشكلة موضوع البحث لتفسيرها، أما في الجانب التطبيقي ، فقد قمنا بدراسة تحليلية عن تأثير الأنظمة الضريبية على التحصيل الضريبي مع إظهار مساهمة النظام الحقيقي والجزائي في الحصيلة الكلية للمديرية خلال الفترة 2015-2021.

الأدوات المستخدمة:

-القوانين و التشريعات الجبائية في الجزائر

-المراجع و المصادر المختلفة المتعلقة لموضوع النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة و آثارهما على التحصيل الضريبي.

-القوائم المالية المقدمة من طرف مديرية الضرائب محل الدراسة.

سادسا: حدود الدراسة

تم تحديد هذه الدراسة بمجموعة من الحدود نوجزها فيما يلي:

-الحد الموضوعي: تناولنا دراسة ثلاثة متغيرات رئيسية النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة و آثارهما على الحصيلة الضريبية.

-الحد المكاني: تمثلت الحدود المكانية في الحدود الجغرافية التي أخذت منها دراسة الحالة على مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

-الحد الزمني: سيتم اعتماد الجداول الصادرة عن مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت خلال الفترة 2015-2021

سابعاً: الدراسات السابقة

1- دراسة داودي محمد وهي عبارة عن رسالة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية من جامعة تلمسان سنة 2006 تحت عنوان " الإدارة الجبائية و التحصيل الضريبي في الجزائر " هدفنا الدراسة إلى إبراز أهمية التصرف السليم والعقلاني لتحسين التحصيل الضريبي وأداء الضريبة المالي والاقتصادي والاجتماعي، وأداء الإدارة الجبائية وأداء المكلف بالضريبة وثقافته في المجال الجبائي.

المقدمة

وكذا تبين أهمية الجباية العادية كقطب من أقطاب التمويل لخزينة الدولة وأثرها على استقطاب الاستثمار المحلي والأجنبي، كما تطرقت هذه الدراسة إلى ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وآلية معالجتها، وخرجت هذه الدراسة بنتائج عدة من أهمها أن على نظام الضرائب الجزائري أن يأخذ بعين الاعتبار تأمين حصيله مناسبة لتغطية التزامات ميزانية الدولة دون إرهاب للقطاعات الإنتاجية، بالإضافة إلى ضرورة إيجاد نظام جبائي مناسب وذلك من أجل توفير الأداء الحسن والفعال للضريبة الذي سيتولد عنه تحصيل وافر وارتفاع في الإيرادات الجبائية، وانتشار الوعي الجبائي والثقافة الضريبية بين أوساط المكلفين بالضريبة وتطورهما مما يحسن من سلوك ونظرة المكلفين إلى الضريبة وتقلل من التهرب الضريبي، كما أوصى الباحث بأن تكون الإدارة الجبائية الجزائرية تعمل في شفافية ووضوح، إضافة إلى تبسيط الإجراءات الإدارية حتى تستطيع الإدارة الضريبية التعامل مع المكلفين بطرق سليمة وراعية، وكذلك ضرورة التقليل من النفقات العمومية الزائدة والتي هي بدون فائدة.

2- دراسة حسام فايز أحمد عبد الغفور وهي عبارة عن رسالة لنيل شهادة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2008، بعنوان: "العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجباية" هدفت هذه الدراسة إلى توضيح طبيعة العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وذلك من خلال التعرف على حقوق وواجبات كل منهما ومن ثم أثر ذلك على تحصيل الدين الضريبي، كما أن الباحث اعتمد في بحثه على برنامج الرزم الاحصائية (SPSS) لتحليل البيانات. وقد طبقت الدراسة على عينة بلغ حجمها (500) مفرد، وذلك من خلال استبانة تكونت من (30) فقرة موزعة على خمسة مجالات، وقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها هناك عدة عوامل تؤثر تأثيرا ايجابيا على التحصيل والجباية، وأخرى سلبية، وأن من بين أهم العوامل التي تؤثر تأثيرا ايجابيا على التحصيل والجباية، هي إنصاف المكلف من خلال التخفيضات التي نص عليها القانون، وكذلك تمتع المكلف بحق الاعتراض والاستئناف، ومنح المكلف حق المحافظة على سرية المعلومات، يقابلها أهم العوامل التي تؤثر تأثيرا سلبيا على التحصيل والجباية، ومنها عدم مراعاة قانون ضريبة الدخل الفلسطيني القواعد العدالة الخاصة بالمكلفين وكذلك وجود غموض ولبس في بعض نصوص قانون ضريبة الدخل والتي تؤثر سلبا على العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، كما وخرج الباحث في هذه الدراسة بعدة توصيات من أهمها قيام المشرع الضريبي الفلسطيني بتعديل الشرائح الضريبية المنصوص عليها بشكل يتلاءم ويتناسب مع المقدرة التكليفية للأفراد، وكذلك الأمر بالنسبة للإعفاءات الشخصية والعائلية، وإزالة الغموض الذي تتصف به بعض نصوص القانون، والعمل على تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية حتى يشعر المكلف بعدالة الضريبة، وكذلك نشر الوعي الضريبي.

المقدمة

3- دراسة ولهمي بوعلام وهي عبارة عن أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه من جامعة سطيف سنة 2011-2012 تحت عنوان النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة حالة الجزائر- تناول أهم التحديات الداخلية و الخارجية التي تحد و تعرقل من فعالية النظام الضريبي الجزائري ، كما كانت له نظرة استشرافية حول الدور الجديد للدولة لملاح نظام ضريبي بديل، و هنا نخص بالذكر تطرقه لضرورة تفعيل نظام الرقابة الجبائية عن طريق تجسيد قيم الشفافية والمساءلة وإعادة بعث القيم الحضارية.

4- دراسة الباحث قاشي يوسف وهي عبارة عن أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه من جامعة بومرداس سنة 2014-2015، بعنوان واقع النظام الضريبي الجزائري و سبل تفعيله حيث تطرق الباحث إلى المعوقات التي تحول دون تحقيق فعالية النظام الضريبي الجزائري ،وهي حسبه معوقات داخلية متعلقة بأهم مكوناته حيث ركز على المعوقات المتعلقة بالبيئة الخارجية للإدارة الضريبية.

5- دراسة العلاوي محمد ، وهي عبارة عن أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015 تحت عنوان "دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر" هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص الإطار النظري للمنظومة الجبائية وعلاقتها بالهيكل الاقتصادي للدولة والآليات النظرية لإصلاحه، كما تحاول تقييم واقع تسيير المنظومة الجبائية بالجزائر، وآفاق تطويرها تجاوبا مع متطلبات البيئة المحلية والدولية، اعتمادا على مؤشرات الأداء لعينة الدراسة، وقد تم اختيار عينة البحث باشمالها على أغلب المناطق الجغرافية للجزائر، من خلال إحصائيات مؤشرات الأداء التي تعكس التسيير الجبائي للمديريات الولائية للضرائب لخمس ولايات، كما يلي: سطيف بجاية - المسيلة - البويرة - برج بوعريرج في الفترة من سنة 2004 إلى سنة 2011، وقد توصل الباحث إلى عدة نتائج أهمها أن مؤشرات الأداء تسمح بتقييم نجاعة النظام الجبائي من خلال مختلف مؤشراتته للوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات إضافة إلى مؤشرات الموارد والعلاقات العمومية وتتيح آلية لإبراز نقاط الخلل والقوة، وتدعيمها بالتغذية العكسية التطوير النظام الجبائي الجزائر 2011.

6- دراسة عبد الهادي مختار، وهي عبارة عن أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية من جامعة تلمسان سنة 2015-2016 تحت عنوان الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر حيث ركز فيها الباحث على النظام الضريبي الجزائري ببنيته الهيكلية ومحدداته وأهدافه إضافة إلى علاقة النظام الضريبي بالمحددات الاقتصادية، السياسية والاجتماعية.

المقدمة

7- دراسة محمد شيشي وحساني عبد القادر وهي عبارة عن مذكرة ماستر مهني، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018-2019. تحت عنوان تحليل عملية التحصيل الضريبي المترتب عن عمليات الرقابة الجبائية وفق مؤشرات الأداء - دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى نجاعة عملية التحصيل الضريبي في الرقابة الجبائية ومحاولة إعطاء اقتراح حلول للرفع من التحصيل الضريبي والوصول إلى نتائج كمية ونوعية مقبولة على مستوى ولاية المسيلة، وإبراز الدور الذي تلعبه مؤشرات الأداء، و أن عمليات الرقابة الجبائية تعاني بعض المشاكل لعدم القدرة على برمجة عدد كبير من الملفات للرقابة مقارنة بعدد المكلفين، وقلة الإطارات المؤهلة للقيام بالتحقيق، كما أن مراقبة مؤشرات الأداء المرتبط بالرقابة الجبائية مترابطة فيما بينها تفسر بعضها البعض، وهي المقاربة الجديدة التي انتهجتها الإدارة الجبائية لتفصيل دور الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية على كل مستوياتها، وأوصت الدراسة بالعمل على تكوين ورسكلة المحققين للرفع من مستوى كفاءتهم وإمدادهم بكل الوسائل المادية التي تسهل عملهم وضرورة اعتماد برامج رقابة اعتمادا على مؤشرات الأداء، للوصول إلى تحصيل ضريبي عالي والعمل على تحليل مؤشرات الأداء ودراستها وشددوا على ضرورة التحاور أثناء سير إجراءات التحقيق وذلك لإقناع المكلفين بالتسويات المنجزة، مما يدفعهم إلى دفع الحقوق المترتبة عن التسويات، وبالتالي الرفع من التحصيل الضريبي.

8- دراسة الباحثين قيثي سعاد و خرباشي أمال وهي عبارة عن أطروحة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية من جامعة برج بوعرييج سنة 2019-2020 تحت عنوان فعالية نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في ظل التعديلات الجبائية، حيث طرح الباحثين الإشكالية التالية: ما مدى فعالية نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في ظل التعديلات الجبائية خلال الفترة 2007-2020؟ تهدف هذه الدراسة إلى تبيان أهمية نظام الضريبة الجزافية الوحيدة وفي ضوء الإصلاحات الجبائية خلال الفترة 2007-2020 من جانب الهياكل و التشريع تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال وصف أهم الجوانب المتعلقة بالإصلاحات الجبائية.

9- مداخلة ل "عبد الباقي حياة" و"عبد الرحيم نادية"(09 مارس 2021) تحت عنوان تأثير تعديلات قوانين المالية 2015-2020 للضريبة الجزافية الوحيدة على الحصيلة الجبائية بولاية عين تموشنت، في الملتقى الوطني للتوجهات الحديثة لمهنة المحاسبة و التدقيق في ظل المعايير الدولي، حيث اهتمت هذه الدراسة بأهم التعديلات التي شهدتها نظام الضريبة الجزافية الوحيدة عبر القوانين المالية من سنة 2015 إلى 2020 حيث تعد من أهم الإصلاحات المنتهجة من قبل الحكومة الجزائرية من حيث تأثيرها على حصيلة الجباية الضريبية.

المقدمة

لقد ارتأينا في دراستنا هذه الاعتماد على الدراسات المحلية أكثر من الدراسات الأجنبية تحسبا للوقوع في متاهات و صعوبات الاختلاف و التباين في المصطلحات، وكذلك في الإجراءات المتبعة والتي تختلف حسب التشريع الضريبي الخاص بكل دولة، ولقد استفدنا كثيرا من هذه الدراسات السابقة خاصة في إعداد الجانب النظري، فأوجه التشابه بين الدراسة الحالية وهذه الدراسات يتمثل في البيئة محل الدراسة نفسها وهي النظام الضريبي في الجزائر ، أما عن الفجوة البحثية فتظهر في النقاط التالية:

-أغلب الدراسات لم تتناول حالة تطبيقية حسب إطلاعنا ما عادا مداخلة في الملتقى الوطني "عبد الرحيم نادية" و "عبد الباقي حياة" (09 مارس 2021) تحت عنوان التوجهات الحديثة لمهنة المحاسبة و التدقيق في ظل المعايير الدولي.

-كل دراسة تناولت جانب واحد من موضوع الدراسة سواء النظام الضريبي أو التحصيل الضريبي لكن دراستنا تناولت موضوع النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة بشكل شامل و مختصر وكذلك مدى تأثير هذه الأنظمة على التحصيل الضريبي.

-جاءت الدراسات السابقة في أسلوب مقارنة بين التشريع الجزائري وبعض التشريعات الأجنبية، أما دراستنا تناولت الموضوع على المستوى المحلي أي وفق التشريع الجزائري فقط.

- معظم الدراسات تناولت متغير واحد لتحليله، أما دراستنا تناولت متغيرين مع بعضهما النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزافية الوحيدة و تأثيرهما على التحصيل الضريبي وما الدور الذي يلعبه المتغير الأول في المتغير الثاني، بحيث لم نجد حسب إطلاعنا موضوع مشابه لدراستنا،

-ودرستنا انفردت بدراسة حالة عن الحصيلة الضريبية وفق النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

ثامنا : هيكل الدراسة

اقتضت طبيعة الموضوع أن نقسم موضوعنا إلى ثلاثة فصول، الفصل الأول تناولنا فيه الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري، وفي الفصل الثاني تطرقنا فيه إلى إجراءات وقواعد التحصيل الضريبي في الجزائر، و في الفصل الثالث دراسة تحليلية عن تأثير الأنظمة الضريبية على التحصيل الضريبي بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت وجاء في نهاية هذا البحث خاتمة تطرقنا فيها إلى النتائج و التوصيات .

تاسعا: صعوبات الدراسة

كأي بحث علمي فقد واجهتنا صعوبات في بحثنا هذا و من أهمها:

المقدمة

- التغيرات المتواترة في القوانين والتشريعات الجبائية من سنة إلى أخرى.
- قلة الكتب المتخصصة في هذا الموضوع مما جعلنا نعتمد أكثر على النصوص القانونية.
- صعوبة حصولنا على المعلومات و المعطيات الإحصائية الخاصة بالحصيلة الضريبية لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة بمديرية الضرائب بولاية عين تموشنت من الفترة الممتدة من 2007 إلى 2022، لذا اعتمدنا على مداخلة في الملتقى الوطني "عبد الباقي حياة" و"عبد الرحيم نادية"(09 مارس 2021) المعنونة ب " تأثير تعديلات قوانين المالية 2015-2020 للضريبة الجزافية الوحيدة على الحصيلة الجبائية بولاية عين تموشنت " وذلك من أجل الاستفادة من الإحصائيات المعتمدة في هذه المداخلة.

الفصل الأول:

الإطار العام للنظام

الضريبي الجزائري

تمهيد:

يُعدّ النظام الضريبي Le système fiscal أحد أهم أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية التي تسهم في تحقيق أهداف المجتمع سواء في الدول المتقدمة أم في الدول النامية ووسيلة من الوسائل التي يمكن أن يحل من خلالها المشاكل الاقتصادية والاجتماعية التي يعانها؛ أياً كان النظام الاقتصادي أو السياسي الذي يحكمه، لذلك فإن هذا التشريع يجب أن يأتي معبراً عن فلسفة الحكم والأوضاع الاجتماعية والاقتصادية فيه.

لذلك تختلف أهداف النظام الضريبي في الدول المتقدمة عن أهداف النظام الضريبي في الدول النامية، فهو يهدف في الأولى إلى تحقيق معدلات نمو مستمرة للحفاظ على مستوى الدخل المرتفع والقضاء على البطالة من أجل تحقيق الاستقرار الاقتصادي والعدالة في توزيع العبء الضريبي، أما في الثانية فهو إضافة إلى الأهداف السابقة يهدف إلى بناء التنمية الشاملة وزيادة مستوى التصنيع نظراً لتخلف هياكلها وبنيتها الاقتصادية.

كما تجلّى مفهوم النظام الضريبي في كونه يعتبر أداة للتعبير عن علاقة الدولة بمواطنيها في الجانب المالي كما تتجلّى أهميته سواء بالنسبة للدولة أو الأفراد من أهم أدوات وأساليب تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية بغية تحقيق جملة من الأهداف المنشودة، وهذا ما يدعونا إلى ضرورة التعرف على النظام الضريبي بصفة عامة و النظام الجزائري بصفة خاصة ما تعلق بالطرق التي تنتهجها الجزائر من أجل تحقيق حقوقها الضريبية

وعليه قمنا بالتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي :

المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي.

المبحث الثاني: الإطار النظري للنظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة

المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي.

يقوم النظام الضريبي بالتحكيم بين مجموعة القضايا الضريبية التي تعكس رغبة الدولة وأهداف السلطات العمومية. لذلك اكتست دراسة النظم الضريبية أهمية بالغة لدى مختلف الأطراف سواء تعلق الأمر بالسلطات العمومية أو قطاع الأعمال.

المطلب الأول: تعريف ومكونات النظام الضريبي

سنتناول في هذا المطلب تعريف النظام الضريبي في بادئ الأمر وذلك بالتطرق إلى مفهوم الضريبة ومفهوم الرسم ثم إلى مكونات النظام الضريبي .

أولا : مدخل نظري للجباية

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة ، إذ تحتل مكانة بارزة نظرا لثباتها والزاميتها، كما تعد مصدرا هاما من مصادر تمويل الخزينة العمومية حيث تساهم بشكل كبير في بناء الاقتصاد الوطني، ما أدى إلى اهتمام الدولة بها وذلك بفرض النظام الضريبي الجزائري من خلال مختلف القوانين والتشريعات الواجب التقيد بها .

نستعرض فيما يلي مختلف التعاريف والخصائص والمبادئ والأهداف التي تصبو إليها.

1- مفهوم الضريبة:

تعددت تعاريف الضريبة و اختلفت باختلاف المدارس و المفكرين ، و لكنها تصب في قالب واحد بحيث تتلاقى أغلبها في خصائص الضرائب وكذا الأهداف المرجوة منها ، و سنتناول بعض التعاريف للخروج بتعريف شامل و جامع للضريبة.

التعريف الأول: تعرف الضريبة على أنها اقتطاع مالي إلزامي و نهائي تحدده الدولة دون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة¹

التعريف الثاني: عرفها "فوستون كيز" بأنها أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية دون مقابل قصد تغطية الأعباء العامة²

¹- حميد بوزيدة ،جباية المؤسسة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2007، ص 08

² - رجال نصر، عوادي مصطفى، جباية المؤسسة بين النظرية و التطبيق، مطبوعة حول مقياس جباية المؤسسة ، مكتبة بن موسى السعيد الوادي،الجزائر،2011، ص50

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

التعريف الثالث: وتعرف الضريبة على أنها اقتطاع سيادي عن طريق السلطات العامة لتحقيق أهداف عامة وتوزيع عبئها حسب الطاقة الضريبية للمواطن¹.

يمكننا أن نستخلص أن الضريبة هي استقطاع نقدي تفرضه الدولة على المكلف بالضريبة كمشاركة منه في النفقات العامة ويدفعها بصفة نهائية وبدون مقابل أي دون أن يعود عليه ذلك بنفع خاص.

2- خصائص الضريبة:

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص الضريبة و المتمثلة في الآتي²:

أ- الضريبة فريضة مالية: ويقصد بها أنها اقتطاع مالي أو نقدي من ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين.

ب- الضريبة إجبارية: معنى ذلك أن الضريبة تفرض وتصبح ديناً على المكلف بها، ويتم تحصيلها بطريقة إلزامية حتى لو تطلب الأمر اللجوء إلى الإكراه باستخدام القوة العمومية، كما أن تشريع الضرائب و تحديد مبلغها وتواريخ تحصيلها حق خاص تنفرد به الدولة لا يجوز للمكلف المناقشة فيه.

ت- الضريبة تدفع بصفة نهائية: تفرض الضريبة على المكلف بصورة نهائية ولا ترد لصاحبها وخصوصاً أنها ليست قرضاً يرد و يسدد مع حلول أجله، ولو كانت الضريبة تدفع بصورة مؤقتة لكان ذلك سبباً من أسباب الاختلال العام³.

ث- الضريبة تدفع بدون مقابل: حيث تدفع الضريبة من المكلف دون أن يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل أدائه الضريبي وإنما مساهمة منه كعضو في المجتمع من خلال تحمله الأعباء والتكاليف العامة وفقاً لمقدرته التكلفة.

¹- شعيباني لطفى، جباية المؤسسة، دروس وأعمال تطبيقية مصححة، دار النشر خدمات التعليم والتكوين، الجزائر، 2017، ص 15

²- محمد حمر العين ، ترشيد الاختيارات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة الحاج لخضر، باتنة 2010-2011 ص4 بتصرف

³- بوعون يحيوي نصيرة ، الضرائب الوطنية والدولية، دار النشر الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 13 .

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

ج-الضريبة تساهم في تحقيق النفع العام: أي تعتبر الضريبة أهم مصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة فهي تمكنها من تحقيق أهدافها، كونها توفر لهل موارد التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها وأعبائها الموجهة لتحقيق النفع العام كالأمن و التعليم و الصحة و غيرها.....

ثانيا: مفهوم الرسم و خصائصه

سنتناول فيما يلي تحديد مفهوم الرسم و خصائصه:

3-مفهوم الرسم :

هناك العديد من التعاريف للرسم ومنها:

التعريف الأول: تعتبر الرسوم من الإيرادات العامة للدولة التي تستخدم حصيلتها في تمويل الإنفاق العام و تحصل عليها الدولة من الأفراد حينما يلجئون إلى طلب خدمة خاصة من بعض مرافقها¹.

التعريف الثاني: و يعرف الرسم على انه مبلغ من المال تحدده الدولة و يدفعه الفرد في كل مرة تؤدي إليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص، و تنطوي في نفس الوقت على منفعة عامة غالبا².

و مما سبق يمكن استخلاص تعريف شامل للرسم و المتمثل في الآتي:

" الرسم هو مبلغ نقدي يقتطع جبرا من الأشخاص بواسطة الدولة أو إحدى هيئاتها المحلية أو تنظيماتها الإدارية مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الأشخاص الدافعون للرسم الى جانب منفعة عامة تعود على كل أفراد المجتمع "

4-خصائص الرسم :

لرسم عدة خصائص نذكر منها :

- يحصل الرسم من الدولة، و ذلك باستنادها إلى مؤسساتها المختلفة.
- يحصل الرسم على شكل مبالغ نقدية.
- يدفع الرسم جبرا بمجرد طلب الفرد للخدمة من الدولة و حصوله عليها.
- يدفع الرسم مقابل خدمة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب تحقيق نفع عام.

¹- محمود ابراهيم الوالي، علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، دون سنة النشر، ص49

²- شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 17

5- مقارنة الضرائب و الرسوم

مما سبق يظهر من الواضح أن هناك فرق كبير بين الضريبة و الرسم.
و فيما يلي جدول يلخص المقارنة بين الضريبة و الرسم

الجدول رقم (1-1):المقارنة بين الضريبة و الرسم

الضريبة	الرسم
- تدفع بصفة إجبارية و نهائية . - تدفع الضريبة نقدا. - تدفع لتمويل ميزانية الدولة. - تفرض غالبا على أساس المقدرة التكلفة للفرد . - يستهدف أغراض مالية اجتماعية و اقتصادية و ذات منفعة عامة.	- يدفع الرسم بصفة نهائية. - يدفع الرسم نقدا. - يدفع لتمويل نفقات الخدمات المقدمة . - لا تؤخذ بعين الاعتبار المقدرة التكلفة للفرد. - تهدف الدولة من خلاله إلى تعزيز الخزينة العمومية بالموارد المالية و تنظيم الانتفاع بخدمات بعض الهيئات و الإدارات العامة.

المصدر: شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دروس وأعمال تطبيقية مصححة، دار النشر خدمات التعليم والتكوين، الجزائر، 2017، ص19

6- تعريف النظام الضريبي

للنظام الضريبي عدة تعاريف سنوجز أهمها فيما يلي:

- عرف بأنه مجموع العناصر الإيديولوجية و القانونية و الاقتصادية و الفنية التي يؤدي تراكمها إلى قيام كيان ضريبي معين، يمثل احد أوجه النظام الاقتصادي القائم، و الذي تختلف ملامحه من بلد إلى آخر¹.

- ويرى الأستاذ حامد عبد المجيد دراز أن النظام الضريبي هو مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين و زمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية²
- و عرف كذلك بأنه مجموعة التشريعات أو السياسات و الأجهزة التي تنظم و تدبر و تنفذ عمليات تعبئة و جباية الاقتطاعات المالية التي يؤديها الأفراد الطبيعيون و المعنويون للدولة بصورة جديّة و نهائية¹.

¹- يونس احمد البطريق , النظم الضريبية ,الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع ، الإسكندرية ، مصر ، 2001 ص 19

²- سعيد عبد العزيز ، عثمان شكري العشماوي ، اقتصاديات الضرائب سياسات معاصرة الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص323

ثانيا : مكونات النظام الضريبي

تتمثل هذه المكونات كما جاءت في التعاريف السابقة أعلاه " التشريع الضريبي الأداة الضريبية السياسة الضريبية.

1- التشريع الضريبي

هو مجموعة القواعد و القوانين و التشريعات التي تنظم العلاقة بين الهيئات العامة بعضها البعض و الهيئات العامة و الأفراد، وأن القانون الجبائي يحمل القواعد القانونية المفروضة على المكلفين بالضريبة و المتعلقة بالوعاء و التصفية و التحصيل الجبائي ضف إلى ذلك المنازعات الجبائية بين المكلفين و الإدارة الضريبية².

حيث يتحدد تطبيقه بزمان و مكان معين و يرجع هذا التحديد إلى مبدأ سيادة الدولة على إقليمها.

2- الإدارة الضريبية

وهو الجهاز الوظيفي على جميع مستوياته والذي يعمل على تنفيذ التشريعات والقوانين الضريبية مجهز بكل المعلومات الكافية من منشورات و دوريات و التعليمات التامة من اجل تحصيل أو جباية الضرائب و مكافحة الغش و التهرب الضريبي³.

3- السياسة الضريبية

هي عبارة عن مجموعة من البرامج التي تسطرها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية لتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية المرجوة⁴.

المطلب الثاني: خصائص النظام الضريبي الجزائري وأهدافه

للنظام الضريبي عدة خصائص ناتجة عن وضعية الدولة الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية وهذا يرجع لعديد الأسباب قد تأثرو و تتحكم في التحصيل الضريبي، لذا وجب على

¹-- احمد رحراج ،النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء و تحديات المرحلة المقبلة ، رسالة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر 2004 ص09

²--عبد السلام وكواك فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية و جباية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2011-2012 ، ص 05

³-- عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية- دراسة تحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص139

⁴-- دلال عيسى موسى ميسي ، السياسة الضريبية ودورها في تنمية الاقتصاد الفلسطيني ، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين، 2006، ص

الإدارة الضريبية وضع و رسم خطط واستراتيجيات المتغلب عن هذه الظروف التي من شأنها أن تحقق الأهداف المسطرة و المرجوة .

أولاً: خصائص النظام الضريبي

هناك عدة خصائص للنظام الضريبي الجزائري والتي سنذكر منها:¹

1:-ضعف الحصيلة الضريبية

لقد تميز النظام الضريبي بقلّة الحصيلة الضريبية و هذا بالرجوع إلى عدة أسباب أدت إلى ذلك نذكر منها :

- انخفاض الدخل الفردي و الوطني و الناجم عن الظروف الاقتصادية الصعبة .
- محدودية القطاعات الصناعية و إن حدث تخضع لسيطرة بعض الشركات الوطنية و الأجنبية التي تنعم في العديد من الدول بإعفاءات خاصة في الجزائر.
- نظرة المكلفين بدفع الضريبة على أنها غير شرعية و غير قانونية و لاعتقادهم بأنها دون مقابل و لا يعود النفع إليهم مباشرة.
- نقص الثقافة و الوعي الضريبي، و هذا ما يدفع المكلفين بالضريبة لاستعمال كل السبل للتهرب و التخلص منها .
- عدم استقرار النظام الضريبي من خلال خلق ضرائب جديدة و ارتفاع معدلات الضرائب.

2-عدم التوازن في النظم الضريبية

- إن من بين أسباب عدم التوازن في النظم الضريبية وجود الضرائب غير المباشرة و الجزء الأكبر من هذه الضرائب يرتبط بالقطاع الخارجي و يتصف كذلك بضعفها.
- كثرة الإعفاءات و التخفيضات قصد تشجيع الاستثمار إلا أنها باءت بفشل كبير و كلفت الخزينة العمومية خسائر كبيرة نتيجة المبالغة فيها .
- قلة الاهتمام بالضرائب المباشرة و هذا من خلال ضعف الهياكل الإدارية و حالة القطاع الخاص و صعوبة تقدير حجم الدخل الفردي أدت إلى ضعف الحصيلة الخاصة بالضرائب المباشرة² .

¹- بوعون يحيى نصيرة مرجع سبق ذكره، ص 59 .

²- عبد السلام وكواك، مرجع سبق ذكره ، ص 16

3- المعاملة غير العادلة أمام الضريبة

و ذلك من خلال ترجيح كافة الضرائب الغير مباشرة على الضرائب المباشرة و غياب الكفاءة الإدارية والغش و التهرب الضريبي، هذا كله أدى إلى عدم تحقيق مبدأ العدالة الضريبية.

ثانيا : أهداف النظام الضريبي الجزائري

إن النظام الضريبي في مجمله هو مجموعة من الضرائب المرتكزة على مجموعة من القواعد الفنية والقانونية والتي تم كن من التحصيل الضريبي، و التي يتم اختيارها وتطبيقها في دولة معينة و لفترة زمنية معينة حيث يلتزم المكلفون بأدائها و دفعها للدولة.

لذا أصبح النظام الضريبي أحد أهم أدوات السياسة المالية لتحقيق حزمة من الأهداف المالية، الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية.

1-الهدف المالي:

إن صياغة و إعداد أي نظام ضريبي لا بد و أن تعرضه جملة من المشاكل لعل من مشكلة التمويل، لذا يتوجب على متخذي القرار و على مصممي النظم الضريبية مراعاة مشكل التمويل قبل أي شيء، حيث أن التمويل يقصد به "تقديم الأدوات الملائمة للدولة و التي تمكنها من تحقيق أهدافها المسطرة أو المخطط لها.

حيث انه و مع تطور دور الدولة و ازدياد تدخلها في مختلف جوانب الحياة الاقتصادية و الاجتماعية، و انتقال دورها من ما سمي بالدولة الحارسة في القرنين الثامن عشر و التاسع عشر أين اقتصر دورها على الدفاع و العدالة و بعض الأعمال العامة، شهد القرن العشرين و تحت تأثير جملة من الأزمات الاقتصادية، و انتشار البطالة، تطور دور الدولة و الانتقال من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة، حيث اتسع مجال تدخلها و أصبحت مسؤولة عن التوازن الاقتصادي و التوازن الاجتماعي معا، و لكن مع احترام حقوق الملكية الفردية، و مع ترك عملية الإنتاج بصفة أساسية للقطاع الخاص على أن تقوم الدولة بالتدخل الذي يتوجب لإقامة هذا التوازن.

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

ولقد ترتب على هذا التطور لتدخل الدولة، تزايد مستمرا في النفقات يتطلب العمل على زيادة الإيرادات، وتعمل الدول جاهدة في أن توفر موارد مالية تمكنها من تغطية الإنفاق اللازم، وبالرغم من الأهمية الكبيرة للهدف المالي في مجموعة الأهداف الاجتماعية والاقتصادية .

إلا أن أهمية هذا الهدف تزايد كما ذكرنا سابقا بتزايد تدخل الدول في النشاط الاقتصادي وبما يترتب عليها من توفير للموارد المالية للدولة، بغية الوفاء بالتزاماتها المتعددة والتي لا بد للدولة من الوفاء بها، و تتوقف الإيرادات المحصلة من طرف الدولة على ما تتوفر عليه من مصادر لهاته الموارد المالية .

ولعل النظام الضريبي وما يحتويه من ضرائب متنوعة ومتعددة وما لها من خصائص الإلزام من جهة، وارتباطها بالقدرة التكليفية للمكلف من جهة أخرى خير وسيلة لتمويل هذه النفقات، لذا يمكن للنظام الضريبي و ما يحتويه من الضرائب المتناسقة والمتكاملة، أن يقوم بدور تمويلي هام في ظل أوضاع الدولة الاقتصادية والاجتماعية السائدة، فإذا كانت الدولة تمر بحالات من التخلف الاقتصادي والاجتماعي، فهذا يستوجب من الدولة القيام بمشاريع عديدة ولفائدة المواطنين مما يتطلب إيرادات مالية لانجاز هذه المشاريع.

وبطبيعة الحال فان تحصيل هذه الإيرادات يستلزم نظام ضريبي يفى بهذا الغرض¹.

2-الهدف الاقتصادي

يمكن استخدام النظام الضريبي في تحقيق أهداف متعددة، فلا ينحصر دوره في توفير السيولة المالية (الهدف المالي)، فهناك أهداف أخرى يسعى إلى تحقيقها من بينها الأهداف الاقتصادية و التي تتمثل في تحقيق ما يلي²:

-تشجيع الاستثمار في شتى المجالات، بإصلاح الاختلالات الهيكلية في الاقتصاد الوطني و يكون تشجيع الاستثمار بمنح امتيازات معينة باستخدام الضرائب كأن يحتوي النظام الضريبي على مجموعة من التحفيزات الجبائية كالتخفيض من الضرائب أو إلغائها كلية في بغض النشاطات و الهدف هنا تشجيع الاستثمار وتنمية الاقتصاد.

¹ - عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه جامعة تلمسان،

الجزائر، 2015-2016، ص22

² - بسام الحجار، عبد الله رزق، الاقتصاد الكلي، الطبعة الأولى، دار المنهل اللبناني، بيروت، لبنان، 2010، ص319.

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائي

-العمل على تحقيق الاستقرار والنمو الاقتصادي بهدف التحكم في حجم الإنفاق الكلي ، أن تحقيق استقرار اقتصادي يعني تحقيق معدل مرتفع من النمو الاقتصادي في ظل استقرار الأسعار والتوظيف الكامل لعناصر الإنتاج ومن أدوات السياسة المالية التي تستخدم لتحقيق الاستقرار الاقتصادي نجد الإنفاق الحكومي 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 اقل من العرض الكلي من السلع والخدمات عند مستوى التشغيل الكامل

-- العمل على تحقيق أهداف اقتصادية معينة، كحماية الصناعات المحلية أو الحد من استهلاك منتجات معينة، ففي الحالة الأولى وحرصاً من الدولة على نمو وتطوير الصناعات المحلية وحمايتها من المنافسة الأجنبية (المنتجات المستوردة)، فإنها تلجأ إلى فرض ضرائب مرتفعة مما يؤدي إلى الحد من السلع المستوردة، وزيادة أسعارها في الأسواق المحلية، أما في الحالة الثانية وعند رغبة الدولة في التقليل من استهلاك سلع معينة فإنها تلجأ إلى فرض ضرائب ورسوم مرتفعة والغرض هو الحد من أو التقليل من استهلاكها.

3- الهدف الاجتماعي.

تعتبر الأهداف الاجتماعية من بين الأهداف الرئيسية لأي نظام ضريبي، و الأهداف الاجتماعية متعددة و كثير، خاصة مع بروز مفهوم العدالة الاجتماعية و ظهور اتجاهات حديثة لتوزيع الدخل والحد من استغلال الطبقات الفقيرة، بالإضافة إلى ظهور مفهوم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب قوة الدخل.

و بما أن الضريبة بمفهومنا المعاصر أداة لإعادة توزيع الدخل و الثروات و الدورة الاجتماعي قد نادي به كل من جون جاك روسو في كتابه " العقد الاجتماعي" و أكد على ذلك فولتير الأديب الفرنسي و كذا المفكر الاجتماعي ماريب، فقرروا كلهم أهمية استعمال الضرائب لإعادة توزيع الدخل الوطني بما يسمح بتحقيق العدالة الاجتماعية¹.

¹-إبتسام نزيه حامد محمد الليثي، النظام الضريبي المصري في علاقته بالتطورات المالية والاقتصادية ، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2012، ص- ص

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

ومنه يمكن أن يساهم النظام الضريبي في تقليل الفوارق في الدخل، وتحقيق درجات عالية من العدالة الاقتصادية ومنع بمرکز الثروات لدي الأقلية، كما يمكن استغلال جزء من حصيلة الجبائية في منح الإعانات للعاطلين والعاجزين عن كسب الدخل، وكذا إقامة مشاريع تستفيد منها فئة المعوقين وغيرها من أوجه الأمين الاجتماعي، وسوف نتطرق لهذا العنصر بشيء من التفصيل في الفصول اللاحقة¹.

4- الهدف السياسي:

إن الأهداف السياسة ترتكز هي الأخرى على استخدام النظام الضريبي في تحقيقها فالدولة تستخدمه كأداة لتأكيد سيادتها وبسط نفوذها على كل ما يقع داخل حدودها الجغرافية، وتستعمله لمحاربة كل التوجهات المعاكسة من الخارج وتشجيع التعامل مع الدول التي تسير الدولة في تصورها².

بمعنى انه يمكن للدولة أن تعبر عن موقفها السياسي اتجاه الدول الأخرى، كأن تفرض رسوم جمركية متنوعة ومرتفعة على سلع الدول المعرضة لها سياسيا، وتقوم بعكس ذلك مع سلع الدول المتماشية معها سياسيا³.

وللوصول إلى نظام ضريبي يحقق الأهداف السابقة كلها مجتمعة على الدولة أن تقوم بمراعاة الضرائب المناسبة والمكونة للنظام الضريبي والتي يمكن بها تحقيق ما سبق من الأهداف، مع مراعاة الظروف الاجتماعية، الاقتصادية والسياسية للدولة مع التنسيق فيما بينها.

المطلب الثالث: محددات ومقومات النظام الضريبي

سنتطرق في هذا المطلب إلى محددات النظام الضريبي أي مستوى تقدم النظام الاقتصادي والنظام السياسي ثم إلى مقومات النظام الضريبي .

أولا : محددات النظام الضريبي

سنتناول العلاقة الموجودة بين النظام الضريبي وبين كل محدد من محدداته والمتمثلة في النظام الاقتصادي والنظام السياسي ومستوى التقدم.

¹- رمزي علي إبراهيم سلامة، اقتصاديات التنمية، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1993، ص120

²- ابتسام نزيه حامد محمد الليثي، مرجع سبق ذكره، ص69

³- خلاصي رضا النظام الجبائي الجزائري الحديث ، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين ، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر، 2006، ص22

1-العلاقة بين النظام الضريبي و النظام الاقتصادي :

يمكن أن يؤثر النظام الاقتصادي السائد في بلد ما على قرار اختيار النظام الضريبي و مكوناته و بصفة عامة يمكن التمييز بين النظام الاشتراكي أو المخطط و النظام الاقتصادي الحر أو الرأسمالي¹، حيث يعتبر النظام الضريبي جزءا من النظام المالي وهذا الأخير هو بدوره جزء من النظام الاقتصادي هي علاقة الجزء بالكل ، حيث يوجد النظام الضريبي ضمن نظام اقتصادي واجتماعي و سياسي معين و يقتضي ذلك ما يأتي² :

-يجب أن يكون النظام الضريبي عاكسا للنظام الاقتصادي، الاجتماعي والسياسي الذي يقوم فيه.

-يختلف النظام الضريبي من دولة إلى أخرى تبعا لاختلاف طبيعة النظام الاقتصادي القائم في الدولة، كما يتغير النظام الضريبي في الدولة الواحدة عبر الزمن مع تغير أوضاعها الاقتصادية.

1-النظام الاقتصادي الاشتراكي (المخطط):

يقوم هذا النظام على فلسفة جماعية هدفها الأساس تحقيق المصلحة العامة، و يأخذ هذا النظام في التطبيق العملي صورا مختلفة، و يتميز هذا النظام بالخصائص التالية³:

-زيادة الوزن النسبي للاقتصاد العام بالمقارنة بالاقتصاد الخاص.

-يتخذ هذا النظام من التخطيط أسلوبا للقيام بكافة الأنشطة الاقتصادية سعيا لتحقيق أهداف المجتمع والتي تعكس المصلحة الجماعية.

-يتم استخدام التخطيط المالي إلى جانب التخطيط العيني، فالخطة المالية هي التعبير المالي عن الخطة العينية و بالتالي فهي تتأثر بصفة مباشرة بأي تغيير يحدث في الخطة العينية.

-يتم توجيه الموارد بين القطاعات و الأنشطة المختلفة وفقا لأولويات الخطة كما يحددها جهاز التخطيط و ليس اعتمادا على تفضيلات المستهلكين. في ظل الخصائص السابقة التي تتمتع بها الاقتصاديات الاشتراكية تصبح غالبية دخول الأفراد صورة من صور النفقات العامة و غالبية نفقات الأفراد صورة من صور الإيرادات العامة، و بالتالي ينخفض دور الضريبة في تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية إلى أدنى مستوى ممكن ، فالدولة تستطيع بصورة مباشرة

¹-سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، الدار الجامعية، الإسكندرية ، مصر، 2011 ، ص16

²-ناصر مراد ،فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2011، ص22.

³-سعيد عبد العزيز عثمان ، ، مرجع سبق ذكره ، ص16، ص17

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائي

تحديد عناصر المشكلة الاقتصادية ،ولكن بالرغم من أن كل شيء مخطط في الاقتصاد الاشتراكي إلا أن النظام الضريبي يبقى له دور ولو محدودا في تحقيق أهداف المجتمع و يتضح ذلك مما يأتي¹ :

-يمكن استخدام الضريبة كأداة لتعديل أسعار بعض السلع و الخدمات بما يسمح خلق التوازن بين الطلب و العرض لهذه السلع.

-يمكن أن تسهم الضرائب في تحقيق التوازن بين إجمالي دخل الأفراد و ذلك من اجل توفير الموارد لإشباع الحاجات العامة و إنتاج السلع الاستثمارية المخططة.

-نظرا لوجود قطاعات تعاونية و قطاعات شبه خاصة في الخدمات و المهن الحرفية فأن الضريبة تعد الوسيلة المناسبة لمساهمة هذه القطاعات في الأعباء العامة للدولة.

-وجود اللامركزية داخل هذه القطاعات يؤدي إلى ظهور نظام ضريبي يسمح بامتصاص جزء من الأرباح المحققة وكذا تحقيق دور توجيهي للموارد الاقتصادية.

-استخدام الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و ذلك لتحقيق بعض الأهداف الاجتماعية.
ب-النظام الرأسمالي:

يستند النظام الرأسمالي بصفة أساسية إلى الملكية الخاصة لوسائل الإنتاج و تحقيق الربح ما أسهم في اتساع النشاط الاقتصادي و عدم مقدرة الطبقة المالكة القيام به وحدها، نتج عنه انقسام المجتمع إلى طبقتين : طبقة مالكة و طبقة عاملة، و بالرغم من إن النظام الرأسمالي حافظ على المعطيات الرأسمالية الرئيسية إلا انه سجل تطورا عميقا في طبيعة دور الدولة التي مرت بمرحلتين، مرحلة الدولة الحارسة المتمثلة في مرحلة الحربة الاقتصادية و المالية المحايدة، الثانية مرحلة الدولة المتدخلة في النشاط الاقتصادي، هذا التطور أدى إلى ظهور نوعين من النظام الضريبي الرأسمالي هما: النظام الضريبي التقليدي الذي ساد في ظل الدولة الحارسة حيث اقتصر هدف الضريبة على الدور التمويلي لخزينة الدولة و لم يكن لها أي تأثير على النشاط الاقتصادي و السياسي ، و الثاني هو النظام الضريبي الوظيفي الذي ساد في ظل الدولة المتدخلة بعد أزمة الكساد سنة 1929 مع ظهور النظرية الكينزية سنة 1936 التي نادى بضرورة

¹ - سعيد عبد العزيز عثمان، المرجع نفسه، ص 18-21

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي¹، وبصورة أكثر وضوحا فان النظام الضريبي في المجتمعات الرأسمالية يسعى إلى تحقيق الأهداف التالية²:

-إعادة توزيع الدخول والثروات بين أفراد المجتمع و تتدخل الدولة هنا من خلال تعديل ذلك التوزيع بقصد تحقيق العدالة الاجتماعية.

-تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق تقديم الحوافز الضريبية المختلفة.

-تحقيق الاستقرار الاقتصادي بالنسبة للمجتمعات التي تعاني بطبيعتها من ظاهرة التقلبات الاقتصادية.

2-العلاقة بين النظام الضريبي و النظام السياسي:

يختلف النظام الضريبي في دولة دكتاتورية عنه في دولة ديمقراطية، فالنظم الديكتاتورية لها قدرة على زيادة الأعباء الضريبية على مواطنيها مقارنة بالنظم الديمقراطية ونظم الحزب الواحد تضع نظم ضريبية تتميز بالمحاباة أو إعفاء الطبقة المفضلة من الضرائب على حساب بقية طبقات المجتمع، هذا لا يعني تبرئة النظم الديمقراطية من التأثير على نظمها الضريبية ولكن في هذه النظم يكون للفرد فرصة اختيار من يمثله، وبالتالي يكون داخل الطبقة الحاكمة الكثير من التيارات المختلفة مما يوسع مجال طبقة الضغط السياسي التي تمارس تأثيراتها ولو بدرجة محدودة في اختيار أنواع الضرائب المستخدمة في المجتمع³ عموما يمكن حصر علاقة النظام الضريبي بالنظام السياسي في النقاط التالية⁴:

- إذا كان نظام الحكم في المجتمع يتخذ من حكم الفرد أو الحزب الواحد منهجا له فإنه يتوقع أن يتم تصميم النظام الضريبي و صياغته بما يسمح بتحقيق الأهداف الخاصة بنظام الحكم (فرد/حزب).

¹-رمضاني لعلا، خصائص النظم الضريبية في الدول الناشئة وأثرها الاقتصادية، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات المنتدى الدولي الثاني حول الإصلاح الجبائي والتنمية الاقتصادية في الجزائر، جامعة البليدة 02، الجزائر، يومي 12 و13 ماي 2014، ص ص 13 - 14

²- سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سبق ذكره، ص ص 23-24

³-يوسف قاشي، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرزات العولمة الاقتصادية دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، الجزائر، 2012، ص45

⁴- يوسف قاشي، المرجع نفسه، ص45

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

- إذا كان النظام السائد في المجتمع هو النظام الديمقراطي حيث تتعدد الأحزاب السياسية وتزداد فرص مشاركة أفراد الشعب في اتحاد القرارات و تظهر العديد من جماعات الضغط السياسي (نقابات عمالية، أحزاب سياسية، نقابات مهنية.....الخ) فمن المتوقع أن يتم صياغة النظام الضريبي بما يحقق أهداف كافة شرائح المجتمع وليس فئة بعينها.

- إن الاتجاهات السياسية للدولة وعلاقتها بالدول الأخرى يمكن أن تؤثر تأثيرا واضحا على النظام الضريبي السائد و مكوناته، حيث يتم تصميمه مصحوبا بمنح معاملات ضريبية تفضيلية للدول التي تنتمي إلى نفس التكتل أو المعسكر.

3- النظام الضريبي و مستوى التقدم:

مع ثبات العوامل الأخرى على حالها من المتوقع أن يختلف النظام الضريبي و مكوناته من دولة إلى أخرى و حتى في نفس الدولة من فترة زمنية إلى أخرى و ذلك نسبة لاختلاف مستوى التقدم الاقتصادي و الاجتماعي السائد، فالنمو الاقتصادي سوف ينعكس على النظام الضريبي، و قد نال هذا الموضوع اهتمام عديد الكتاب من بينهم "هنركيس"، "شيليا" و "جوود"، - ينصح من خلال دراسة "هنركيس" انه في المراحل الأولى للتنمية الاقتصادية تكون نسبة الضرائب المباشرة مرتفعة نسبيا بالمقارنة مع الضرائب غير المباشرة، و مع الاستمرار في عملية التنمية الاقتصادية و الوصول إلى مرحلة مرتفعة من النمو الاقتصادي تنعكس الأهمية النسبية للضرائب غير مباشرة و تصبح الضرائب المباشرة¹.

-كما قام الباحث "شيليا" في سبيل تحديد العلاقة بين الاقتطاع الضريبي و مستوى التقدم الاقتصادي بدراسة سنة 1974 توصل فيها إلى أن متوسط معدلات الاقتطاع الضريبي للدولة النامية (47 دولة) قد بلغ 16% من إجمالي الناتج القومي، و في الوقت نفسه كان متوسط معدلات الاقتطاع للدولة المتقدمة (16 دولة) قد بلغ 34% من إجمالي الناتج القومي². و منه يمكن القول أن معدل الاقتطاع الضريبي يتزايد كلما تزايد مستوى الدخل القومي، و عليه فإنه توجد علاقة طردية بين مستوى التقدم الاقتصادي و معدل الاقتطاع الضريبي.

¹- سعيد عبد العزيز، مرجع سبق ذكره، ص 32

²- ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 23

و في دراسة أخرى أوضح "جوود" أن الضرائب غير المباشرة تمثل نسبة عالية في الهياكل الضريبية للدول النامية، في حين تمثل نسبة منخفضة في الهياكل الضريبية للدول المتقدمة الصناعية، بالرغم من أن غالبية الدراسات الاقتصادية والإحصائية قد أوضحت وجود علاقة موجبة بين مستوى التقدم الاقتصادي والوزن النسبي للضرائب المباشرة داخل الهيكل الضريبي وعلاقة عكسية مع الوزن النسبي للضرائب غير المباشرة إلا أن هذه العلاقات تبقى غير مؤكدة بل احتمالية¹.

ثانيا: مقومات النظام الضريبي

تتحكم في فعالية النظام الضريبي مجموعة من المقاييس و الاعتبارات التي يجب مراعاتها عند إعداد و تطبيق أي نظام ضريبي، وتتمحور هذه الاعتبارات في مجموعة من المبادئ التي تعمل على ضبط النظام الضريبي، وكذلك وجود تنظيم فني جيد للنظام الضريبي، بالإضافة إلى توفر إدارة ضريبية كفؤة تسهر على تطبيق النظام الضريبي، وتكييف النظام الضريبي مع الواقع المعاش.

1-احترام المبادئ الضريبية

إن اعتماد الدولة على الضرائب كوسيلة تمويلية من جهة و أداة للتدخل الاقتصادي والاجتماعي من جهة ثانية، وكون الضريبة فريضة إجبارية لا خيار للمكلف في فرضها و تحديد مواعيد دفعها، لذلك استدعى وجود مبادئ يجب مراعاتها عند وضع أي نظام ضريبي فعال ، وتهدف هذه المبادئ إلى التوفيق بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلفين.و تتمثل هذه المبادئ فيما يلي² :

ا- مبدأ العدالة :

تعتبر العدالة الضريبية من أهم خصائص النظام الضريبي الفعال والتي يسعى المشرع الضريبي تحقيقها عند صياغة أي نظام ضريبي، و يقصد بالعدالة الضريبية التوزيع العادل للأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع دون تفضيل فئة معينة على غيرها إلا لوجود أسباب موضوعية مثل

¹ - سعيد عبد العزيز، مرجع سبق ذكره، ص36

² -حميد بوزيدة، جبايات المؤسسة، دراسة تحليلية في النظرية العامة لضريبة الرسم على القيمة المضافة، دراسة نظرية و تطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 9.

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

إعفاء ذوي الدخل المنخفض من الضريبة. ولتحقيق العدالة الضريبية يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

- تطبيق الضريبة التصاعدية.
- تطبيق الضريبة الشخصية.
- تخفيض عبئ الضريبة بسبب الأعباء العائلية.
- إعفاء حد أدنى من الدخل و الثروات .
- مراعاة طبيعة مصدر الدخل.

ب- مبدأ اليقين:

يجب أن تكون الضريبة محددة تحديدا واضحا دون أي غموض، فمن الأهمية أن يعلم لمكلف بالضريبة مدى التزامه بالضريبة وقيمتها و كيفية ومواعيد دفعها و جزاءات التخلف عن أداءها، وذلك حتى يعلم المكلف بواجباته الضريبية، ومن ثم يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي صنف من جانب إدارة الضرائب.

ولتحقيق مبدأ اليقين يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

- الوضوح في التشريع، بمعنى أن تكون النصوص واضحة و سهلة الأسلوب دون تعقيد و ألا يحتمل اللفظ الواحد أكثر من معنى، و ألا تحتمل الجملة أكثر تفسير.
- يجب أن تقوم السلطة الموكل إليها فرض الضريبة و تحصيلها بإعداد النماذج السهلة و البسيطة والتي يفهمها عامة الممولين، وأن تساعد على تفهم القانون عن طريق منشوراتها و مقالاتها في وسائل الإعلام المختلفة.
- يجب أن تكون المذكرات الإيضاحية للقوانين الضريبية و الأعمال التحضيرية لهذه القوانين مفضلة بحيث لا تحتاج للاجتهاد.

ج-مبدأ الملائمة في التحصيل:

يقضي هذا المبدأ ضرورة تبسيط إجراءات التحصيل، واختيار الأوقات والأساليب التي تتلاءم مع ظروف المكلف، حتى لا يتضرر من الضريبة حين دفعها، و في هذا السياق يجب أن تكون المطالبة

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائي

بدفع الضريبة في وقت يناسب الممول و بالكيفية الملائمة له بحيث لا يترتب عنه أضرار بالخرينة العمومية ولا إرهاق للممول ولتحقيق ذلك يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

- يجب أن يتصف النظام الضريبي بالشفافية حتى يسمح للمكلف بتحديد ما يستحق عليه من ضرائب.

- بالنسبة للضرائب غير المباشرة تكون متضمنة في سعر السلعة، لذلك يعتبر وقت الشراء أحسن الأوقات ملائمة للممول بحيث يكون قادرا على الدفع لأنه يختار وقت الشراء الذي يناسبه .

- بالنسبة للضرائب المباشرة يجب إتباع طريقة التقسيط على فترات تتلاءم مع فترات السيولة النقدية المتوفرة لدى الممول.

د- مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل:

يقضي هذا المبدأ ضرورة تخفيض نفقات تحصيل الضرائب ، بحيث يتحقق الفرق بين ما يدفعه المكلف بالضريبة وما يصل إلى خزينة الدولة يكون اقل ما يمكن، لأن أي زيادة في أعباء الضريبة سوف يقلل من مداخيل خزينة الدولة، أو بعبارة أخرى كلما قلت نفقات الجباية كلما كان إيراد الضريبة غزيرا فحسب "ادم سميث" تطبيق الضريبة وجبايتها بطريقة تخرج من الممول اقل مبالغ ممكنة زيادة على ما يدخل خزانة الدولة و بالتالي وفرة حصيلة الضرائب، ولتحقيق ذلك يجب مراعاة الاعتبارات التالية¹:

-عملية تعيين الموظفين في مصلحة الضرائب يكون حسب الحاجة وليس لاعتبارات أخرى لأن أجور الموظفين تمثل نفقات اتجاه خزينة الدولة، كما يجب اختيار الموظفين الذين لهم كفاءة ومستوى عالي.

-استعمال التقنيات المتطورة مثل الحاسوب بغية ربح الوقت وإتقان العمل .

-يجب تطبيق الضرائب التي لا تتطلب نفقات كبيرة في فرضها وتحصيلها، وتجنب فرض الضرائب التي تحتاج إلى نفقات متزايدة، ونجد الضرائب على مجموع الدخل أحسن من الضرائب النوعية.

2- التنظيم الفني الضريبي الجيد:

¹- عبد الله الحرتسي حميد، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي، الطبعة الأولى ، دارزهران للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2012 ، ص 29

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

يهم التنظيم الفني الضريبي بمختلف العمليات الضرورية لفرض الضريبة، ويكمن التنظيم الفني الضريبي الجيد في اتخاذ أفضل الأساليب بالنسبة لجميع العمليات السابقة التي تلخصها فيما يلي¹ :

- تفضيل الضريبة على الدخل على حساب رأس المال وإنفاق الدخل.
- تفضيل الضريبة على الدخل على حساب الضريبة النوعية.
- تفضيل الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية.
- تفضيل التقدير الحقيقي على حساب التقدير الجزافي .
- تفضيل الحجز من المنبع على حساب الدفع المباشر.

3- كفاءة الإدارة الضريبية

تشكل إدارة الضرائب الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي و التحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة و حقوق الممولين من جهة أخرى، بالإضافة إلى اقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية قصد تحسين كفاءة النظام الضريبي، لذلك قد تؤدي الإدارة الضريبية دورا هاما في خلق البيئة الضريبية الملائمة في المجتمع كما يمكنها أن تساهم في فعالية النظام الضريبي .

يتم تنظيم إدارة الضرائب وفقا لمبدأ مركزية التوجيه و لا مركزية التنفيذ، حيث تتولى الإدارة المركزية وظائف التخطيط و الرقابة و إصدار التعليمات و التفسيرات و تنظيم شؤون الموظفين و تدريبهم و السهر على رفع الكفاءة الإنتاجية للإدارة الضريبية، بينما تتولى الإدارة التنفيذية كافة أعمال التنفيذ التي تتطلبها ربط و تحصيل الضريبة.

4-تكيف النظام الضريبي مع الواقع المعاش:

يعتبر النظام الضريبي انعكاسا للواقع، كما انه يتأثر بمقتضيات الظروف، لذلك يقتضي تصميم النظام الضريبي الفعال للتكيف مع مختلف المحددات السياسية و الاقتصادية والاجتماعية، وأن يواكب مختلف التغيرات التي تطرأ عليها و لهذا يجب على القرار الضريبي أن يسعى إلى ما يلي² :

¹- ناصر مراد ، بن عياد سمير ، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري ،مجلة دراسات جبائية ، العدد 03 ، 2013، ص406

²- ناصر مراد ، بن عياد سمير، مرجع سبق ذكره، ص 407

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

- ضبط معدلات النمو المحلي من خلال تحريض الاستثمارات المنتجة.
- تحقيق الاقتصاد الاقتصادي من خلال توازن ميزانية الدولة، استقرار الأسعار وتوازن ميزان المدفوعات.
- الترقية الاجتماعية ورفاهية الأفراد حيث تسمح الضريبة بتخفيف عدم المساواة في توزيع الدخل، ويتطلب فعالية النظام الضريبي وجود بيئة محفزة للاستثمار واستقرار يسمح للمستثمرين بالشروع في انجاز و ترقية مشروعاتهم، ويعبر هذا الوضع عن مدى توفر الظروف المساعدة للاستثمار.

المبحث الثاني: الإطار النظري للنظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة

شهد النظام الضريبي إصلاحا في بداية التسعينات من القرن الماضي، و شمل هذا الإصلاح الضرائب المفروضة ، و رغم كون أن النظام الضريبي نظام تصريحي، أي انه يعتمد على التصريحات التي يقدمها المكلف إلى الإدارة الضريبية إلا أننا في الواقع نجد العديد من أنظمة فرض الضريبة و التي تتنوع من النظام الحقيقي إلى النظام الجزافي و هذه الأنظمة هي التي سوف نحاول تناولها في هذا المبحث.

المطلب الأول: النظام الحقيقي وأهم التعديلات

سنتطرق في هذا المطلب إلى الضرائب المطبقة في النظام الحقيقي أولا ثم إلى أهم التعديلات التي مست هذا النظام.

أولا: النظام الحقيقي

يعتبر النظام الحقيقي من أنظمة فرض الضريبة انطلاقا من المبادئ الأساسية التي تبرز أهمية المحاسبة الضريبية في ذلك على اعتبارها إحدى فروع علم المحاسبة والتي تعني عرض البيانات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الجبائي وفق أحكام القانون الجبائي¹.

يخضع لهذا النظام كبار المكلفين بالضريبة (النشاط الإنتاجي، البيع بالجملة، نشاط التصدير والاستيراد، الأشغال العمومية) من الأشخاص الطبيعيين وكذا الأشخاص المعنويين (الشركات

¹- ولهي بوعلام ، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة ، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2011/2012 ، ص.80

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائي

بمختلف أنواعها) الذين يتجاوز رقم أعمالهم 15.000.000 دج¹ حيث يركز هذا النظام على مبدأ التصريح الجبائي من خلال قيام المكلفين بالضريبة بإيداع تصريحات جبائية بالمادة الخاضعة للضريبة لدى إدارة الضرائب في أجل معينة، مع احتفاظ هذه الأخيرة بحقها في الرقابة فيما بعد من أجل التأكد من تلك التصريحات المكتتبه من طرف هؤلاء المكلفين وتعديله إذا بني على غش أو خطأ².

يتعين على الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة أن يكتتبوا على الأكثر قبل يوم 30 افريل من كل سنة لدى مركز الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر المؤسسة أو الإقامة الرئيسية المهنية تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالنسبة المالية السابقة³. كما أن الأشخاص التابعون لهذا النظام عليهم الالتزام بما يلي:

*اكتتاب التصريح الخاص بالدخل الخاضع للضريبة على الأكثر قبل يوم 30 افريل من كل سنة، وإذا كان هذا التاريخ في يوم عطلة يمدد إلى أقرب يوم عمل فعلي.
*في حالة تسجيل عجز يجب التصريح بمبلغ هذا العجز وفق الشروط الخاصة بالتصريح برقم الأعمال، أي 30 في يوم من ابريل كأخراج.

ما يمكن الإشارة إليه أن القوة القاهرة تقطع الأجل الخاصة بالتصريح برقم الأعمال أو العجز المسجل وهذا حسب ما جاء في المادة 151 فقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث يمكن تمديد الأجل بناء على قرار من المدير العام للضرائب بشرط أن لا تتجاوز مدة التمديد 03 أشهر⁴.

كما سنتناول في هذا المطلب مختلف الضرائب المطبقة في النظام الحقيقي المتمثلة في IRG, IBS, TVA, TAP

1- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

¹- المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لسنة 2022، ص 85.

²- المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لسنة 2022، ص 86

³- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 18,151،

⁴-- المادتان 151,152، المرجع نفسه، ص86.

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

تعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي إحدى نتائج الإصلاح الضريبي الذي عرفته الجزائر سنة 1992، حيث وجب إيجاد ضريبة مباشرة تهتم بحماية الأشخاص الطبيعيين أين أنشأت بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991 لتحقيق أهداف الإصلاح الضريبي في فصل ضرائب الشخص الطبيعي عن الشخص المعنوي.

أ- تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"¹.

ب- خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

ومن خلال التعريف يستخلص أن الضريبة لها عدة خصائص نذكر منها ما يلي:²

* ضريبة سنوية : وذلك لأنها تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل المحققة خلال السنة.

*ضريبة وحيدة: بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف و تفرض عليه ضريبة واحدة في السنة

*ضريبة تصريحية: لأنها تحصل بعد التصريح الذي يقوم به الخاضع للضريبة سنويا و يقدمه لإدارة الضرائب .

*فرض الضريبة على الدخل الصافي: والذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي الخام.

ت- الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي:

يخضع الأشخاص الذين موطن تكليفهم في الجزائر للضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة لمجمل المداخيل المحصلة من قبلهم ، كما يخضع الأشخاص الذين ليس موطن تكليفهم في الجزائر لهذه الضريبة بالنسبة للمداخيل ذات المصدر الجزائري³، يخضع كذلك للضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية سواء كان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، و يحصلون

¹- المادة 01 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022

²- شعيباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص76

³- المادة 1-03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة، 2022 ، ص 10

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جباية تم عقدها مع بلدان أخرى.¹

كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية و التجارية لتطبيق ضريبة الدخل على المداخيل التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين:²

- يقومون بعمليات الوساطة من اجل شراء عقارات أو سجلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.

- يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم.

- يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها، سواء اكان الإيجار يشتمل كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا.

- يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة، و صاحب الامتياز، و مستأجر حقوق البلدي.

- القاعات المخصصة لإحياء الحفلات أو لتنظيم الملتقيات و التجمعات.

- يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح .

كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية و التجارية لتطبيق ضريبة الدخل المداخيل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربابنة الصيادين، مجهزة السفن و مستغلي قوارب الصيد.

ث- المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للفئات أو الأصناف الآتية³:

-أرباح صناعية

- أرباح المهن التجارية

- أرباح فلاحية

- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية و غير المبنية

-عائدات رؤوس الأموال المنقولة

¹- المادة 04 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2022 ص 10

²- المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2022 ص 11

³-المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017، المعدل بموجب المادة 02 من قانون المالية 2009، و المادة 02 من قانون المالية لسنة 2015، و المادة 02 من قانون المالية لسنة 2017. و المادة 02 من قانون المالية 2021-2022

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائي

-المرتبات و الأجرور و المعاشات و الريع العمريّة

-فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية و الحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة.

ج- معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي

لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي يستعان بالجدول التصاعدي الآتي :

الجدول رقم(1-2) الجدول التصاعدي للشرائح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة « بالدينار »
0%	لا يتجاوز 120.000
20%	من 120.001 إلى 360.000
30%	من 360.001 إلى 1.440.000
35%	أكثر من 1.440.000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017 المعدل بموجب المادة 05 من قانون المالية لسنة 2008

ثانيا :أهم التعديلات

بعد قرار تخفيض الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) في مشروع قانون المالية لسنة 2022 و تعديل جدول الضريبة على الدخل فسوف يتم احتسابها على الشكل التالي و حسب النسب المعدلة

الجدول رقم (1-3) الجدول التصاعدي السنوي للشرائح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2022

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة « بالدينار »
0%	أقل من 240.000 دج
23%	من 240.001 دج إلى 480.000 دج
27%	من 480.001 دج إلى 960.000 دج
30%	من 960.000 دج إلى 1.920.000 دج
33%	من 1.920.001 دج إلى 3.840.000 دج
30%	أكثر من 3.840.000 دج

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائي

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2022

كيفية حساب الضريبة على الدخل

الجدول رقم(1-4) التصاعدي الشهري للشرائح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2022

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة « بالدينار »
0%	اقل من 20.000 دج
23%	من 20.001 دج إلى 40.000 دج
27%	من 40.001 دج إلى 80.000 دج
30%	من 80.000 دج إلى 160.000 دج
33%	من 160.001 دج إلى 320.000 دج
30%	أكثر من 320.000 دج

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2022

حيث تم الإبقاء من الضريبة على الدخل بالنسبة للأجور الشهرية التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دينار كما يتم الإبقاء أيضا على نفس نسبة التخفيض و المقدرة ب 40%
طريقة حساب الضريبة على الدخل بالنسبة للأجور ما بين 30.000 دج و 35000 دج تتم حساب الضريبة على الدخل لسنة 2022 حسب القاعدة التالية :

الضريبة على الأجر = الضريبة على الأجر وفق التخفيض الأول * (51/137) - (8/27925)

مثال: نفرض أن اجر العامل هو 32000 دج و عليه الضريبة تحسب على الشكل التالي :

القسط الأول = 0 * 20.000 = 0

القسط الثاني = 23% * 12000 = 2760

التخفيض 40 % = 0.4 * 2760 = 1104

الضريبة على الدخل = (1140 - 2760) * (51/137) - (8/27925) = 964

ح- الأساس الخاضع للضريبة

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

يتحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل بجمع الأرباح أو المداخيل الصافية الفئوية باستثناء تلك المتعلقة بالضريبة المفروضة بمعدل محرر و الأعباء القابلة للخصم التالية :

-فوائد القروض و الديون المبرمة لأغراض مهنية و كذا تلك التي تم إبرامها قصد اقتناء أو بناء مسكن.

-اشتراكات التأمين على الشيخوخة و التأمينات الاجتماعية المكتتبه شخصيا.

-نفقات الإطعام

-بوليصة التأمين المبرمة من المال المؤجر.

2- الضريبة على أرباح الشركات IBS

أنشأت بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991 و هي ضريبة سنوية تفرض على مجمل الأرباح و المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة ، و منهم :

-شركات رؤوس الأموال، شركات الأسهم و شركات ذات المسؤولية المحدودة

-المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري

-الشركات التي تختار طوعيا إخضاعها لهذه الضريبة بدلا من الضريبة على الدخل الإجمالي.

أ- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات:

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على انه " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح و المداخيل التي تحققها الشركات"¹.

ب- خصائص الضريبة على أرباح الشركات:

من خلال التعريف نستخلص عدة خصائص لهذه الضريبة و التي يمكن تلخيصها فيما يلي:²

-ضريبة سنوية: تفرض مرة واحدة خلال السنة المالية على الأرباح المحققة خلال تلك السنة.

-ضريبة حقيقية : تتناسى هذه الضريبة كليا الحالة الشخصية الخاضع لها و دون الأخذ بعين الاعتبار لحالته المادية، و هي تهتم بالمادة الخاضعة للضريبة و المتمثلة في الربح.

¹ - المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

² -بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، ط02، دارهومة للنشر، الجزائر، 2011، ص ص1-15.

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

- ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
- ضريبة نسبية: وذلك بتطبيق معدل ثابت على الأرباح المسجلة من المؤسسة.
- ضريبة تصريحية: بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مراكز الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة .

ت- معدلات الضريبة على أرباح الشركات:

تفرض على الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات المعدلات التالية:

*المعدل العادي:

طرأت على هذا المعدل العادي عدة تغيرات مند سنة 1991 إلى يومنا هذا وذلك اثر الإصلاحات الجبائية المتبعة من قبل السلطات الجزائرية، فكان هذا المعدل 42 % في سنة 1992 تم انخفاض إلى 38 % سنة 1994¹، وبعدها عرف تخفيضا آخر في سنة 1999 ليصبح 30%² عرف النصف الثاني لسنة 2006 تخفيضا كذلك ليصل المعدل نسبة 25% من خلال قانون المالية، وكان في حدود معدلين هما 25% و 19% إبتداء من النصف الثاني لسنة 2008، بحيث تم هذا تطبيق هذان المعدلان كما يلي:

- المعدل 19% بالنسبة لإنتاج السلع، وبالنسبة لأنشطة إنتاج مواد البناء والأشغال العمومية، والأنشطة السياحية بما في ذلك الوكالات السياحية
- المعدل 25% بالنسبة للأنشطة التجارية والخدماتية، ماعدا النشاطات المنجمية و المحروقات.

أما ابتداء ا من بداية سنة 2016، أصبح يطبق ثلاثة معدلات كما يلي:³

- المعدل 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع ما عدا المنجمية و المحروقات.
- المعدل 23% بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية والري (المسجلة بهذه الصفة في السجل التجاري) و الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.

¹- المادة 16 من قانون المالية لسنة 1994

²- لمادة 14 من قانون المالية لسنة 1999

³- المادة 1-150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

-المعدل 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى .

*المعدلات الخاصة

تستخدم طريقة الاقتطاع من المصدر التحصيل الضريبة على أرباح الشركات، وتمثل هذه المعدلات و الأنشطة الخاضعة لها فيما يلي:

الجدول رقم(1-5) معدلات الاقتطاع من مصدر للضريبة على الأرباح الشركات و الأنشطة الخاضعة لها.

معدل الخضوع	الأنشطة الخاضعة
10%	-عوائد الديون و الودائع و الكفالات -المبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية اذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري
20%	-المبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر -فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة
30%	-المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات -المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر -الحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين بالخارج .
40%	-المدادخيل الناتجة عن السندات الصناديق غير الاسمية او لحاملها

المصدر: المادة 150-2 من قانون ضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022، ص47

ت- المجال الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات

تستحق الضريبة عن الأرباح المحققة بالجزائر على الخصوص:¹

-الأرباح المحققة في شكل شركات، و العائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري
او فلاحى عند عدم وجود منشأة دائمة حسب ما تنص عليه أحكام الاتفاقيات الجبائية

¹-المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2022 ، ص 38

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

-أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات .

-أرباح المؤسسات، و إن كانت لا تملك منشأة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاط يمثل في انجاز حلقة كاملة في من العمليات التجارية.

إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر و خارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ما عدا في حالة اثبات العكس من خلال من خلال مسك محاسبتين متتاليتين .

-الأرباح و النواتج و المداخل المحققة في الجزائر من طرف الشركات الأجنبية و المترتبة عن عمليات تتعلق بالممتلكات التي تحوزها بالجزائر.

*الأرباح التي يعود حق الإخضاع الضريبي بشأنها إلى الجزائر بموجب معاهدة جبائية.

ث- آلية دفع الضريبة على أرباح الشركات.

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات بطريقتين هما:

أ-نظام الدفع التلقائي : حيث يتم حساب الضريبة حسب هذا النظام من المكلف نفسه و تسدد تلقائيا لخزينة الضرائب دون إنذار مسبق من إدارة الضرائب.

ب-نظام اقتطاع من المصدر: يشمل هذا النظام بعض المداخل المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات مثلما تم التعرض له سابقا في المعدلات الخاضعة للضريبة على الأرباح الشركات.

3- الرسم على المضافة TVA:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة أحد الرسوم المطبقة على رأس المال كما سنوضحها فيما يلي:

يلي:

أ- تعريف الرسم على القيمة المضافة: قبل تعريف الرسم على القيمة المضافة لابد من تحديد مفهوم القيمة المضافة و التي تكمن في الفرق بين قيمة الإنتاج الكلي للوحدة الإنتاجية و القيمة مستلزمات الإنتاج الوسطية التي حصلت عليها و استخدمتها في عملياتها الإنتاجية خلال فترة محددة من الزمن¹.

¹ - حسام داود، مبادئ الاقتصاد الكلي،، الطبعة 03، دار المبصرة، عمان، الأردن، 2005، ص 55

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

ويعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة على الاستهلاك ويعتبر من الضرائب غير المباشرة تكون المؤسسة مطالبة بتسديدها بمجرد توليد الحدث المنشأ الذي يختلف حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل عند الاستيراد أو عند التصدير.

ب- خصائص الرسم على القيمة المضافة:

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص الآتية¹:

- ضريبة حقيقية: حيث تخص استعمال المداخيل، أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي ولكن من المؤسسة التي هي المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج و توزيع السلع والخدمات.
- ضريبة غير مباشرة: أي ندفع للخزينة ليس بصفة مباشرة من المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي ولكن المؤسسة التي هي المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج و توزيع السلع والخدمات
- ضريبة نسبية القيمة: حيث تحصل بنسبة قيمة المنتجات، وليس بالاستناد إلى نوعية المادة للمنتج.
- ضريبة تسدد حسب آلية الدفعات المجزأة: حيث يخص الرسم على القيمة المضافة، القيمة المضافة الممنوحة للمنتج فقط. حيث أن في النهاية الحلقة التي تتبعها المنتج تكون التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق الرسم المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك.
- ضريبة تتوقف على آلية الخصوم: أي تطبيق بقيام المدين بحساب الرسم المستحق في المبيعات أو في تقديم الخدمات، ويخصم منها الرسم المتضمن للعناصر المشكلة لسعر التكلفة، ومن ثم يقوم بدفع الفارق بين الرسم المحصل و الرسم المخصوم.
- ضريبة محايدة: وذلك بالنسبة للمدينين الشرعيين، بما انه متحمل من المستهلك النهائي.

ت-الأشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة:

تخضع للرسم على القيمة المضافة²:

¹- رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دارهومه، الجزائر، 2005، ص 123.

²-المادة 01 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2022

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائي

- عمليات البيع و الأعمال العقارية و الخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم انجازها بصفة اعتيادية او عرضية .
- و يطبق هذا الرسم أيا كان:
- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في انجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.
- شكل و طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص
- عمليات الاستيراد.

ث- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

تتمثل العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا فيما يلي¹:

- المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون
- الأشغال العقارية
- المبيعات و التسليمات على الحال الأصلي، من المنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة و المستوردة و المنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة
- التسليمات لأنفسهم :
- * لعمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم الخاضعون للرسم
- * الأملاك غير المتبنة التي يقوم بها الخاضعون للرسم لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجيات مستثمراتهم
- عمليات الإيجار و أداء الخدمات و أشغال الخدمات و البحث و جميع العمليات من غير المبيعات و الأشغال العقارية
- بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك.
- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء.

¹ - المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2022

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

- عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية .
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات و المكونة جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من الأحجار الكريمة وكذا التحف الفنية الأصلية و الأدوات العتيقة .
- العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة
- الحفلات الفنية و الألعاب التسلية بمختلف أنواعها
- الخدمات المتعلقة و التيلكس التي تؤديها إدارة البريد و المواصلات..
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى و نشاطات التجارة المتعددة و كذا تجارة التجزئة , باستثناء العمليات التي يقو بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة.
- العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين
- عمليات البيع المنجزة الكترونيا
- العمليات الخاضعة للرسم اختياريا:
 - العمليات الموجهة للتصدير.
 - العمليات لفائدة :
 - المكلفين بالرسم، الآخرين.
 - الشركات البترولية
 - مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.¹
- ج- معدلات الرسم على القيمة المضافة:
 - يتم حساب الرسم على القيمة المضافة بالاعتماد على معدلات ثابتة خضعت عدة مرات للتغيير منذ دخول الإصلاح الجبائي إلى يومنا هذا، و استقرت على معدلين من السداسي الثاني لسنة 2001 حتى نهاية سنة 2016 و هما المعدل العادي بنسبة 17% و المعدل المنخفض (7%)².
 - إما ابتداء من سنة 2017 و هذا حسب المواد 21 و 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال فأصبح يطبق المعدل العادي (19%) و المعدل المنخفض (9%).

4- الرسم على النشاط المهني TAP:

¹- المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2022

²- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة ، المديرية العامة للضرائب ووزارة المالية، الجزائر، سنة 2016 ، ص 08

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائي

يصنف الرسم على النشاط المهني نظرياً ضمن الضرائب المباشرة لعدم استفادة المكلف بالضريبة من خدمات متعلقة بالتسديد إضافة إلى تحمل عبء الضريبة من قبل المكلف بدفعه دون إمكانية تحميله لشخص آخر¹.

1- المعدلات المطبقة والحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني.

سنتعرض فيما يلي إلى كل من المعدلات المطبقة لحساب الرسم على النشاط المهني والحدث المنشئ لهذه الضريبة:

*- المعدلات المطبقة.

حدد معدل الرسم على النشاط المهني حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2001 ب 2% باستثناء نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب الذي معدله 3%، أما نشاطات الإنتاج فيطبق عليها معدل 1% دون الحق في الاستفادة من التخفيضات². فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري تحدد نسبة الرسم ب 2% مع تخفيض نسبة 25%.

أدرج قانون المالية لسنة 2022 تخفيضاً جوهرياً في الرسم على النشاط المهني وتجسد ذلك حسب البيان في كون منتجي السلع لم يعودوا خاضعين للرسم على النشاط المهني ولم تعد المهن غير التجارية خاضعة له، كما تستفيد الأنشطة الأخرى من تخفيض في معدل الرسم على النشاط المهني إلى 1.5% غير أنه يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط المحروقات عبر الأنابيب³

* الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

يتمثل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني فيما يلي:

¹- شعباني لطفي مرجع سبق ذكره ص 118

²- المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020

³- قانون المالية لسنة 2022

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

- بخصوص عمليات البيع : التسليم القانوني أو المادي للبضاعة المباعة.
- بخصوص الأشغال العقارية وتأدية الخدمات : قبض المبلغ الكلي أو الجزئي.

ب- مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني:

يفرض الرسم على النشاط المهني على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا حيث لا تراعي حالة المؤسسة ولا النتيجة التي حققتها أي أن المكلف مطالب يدفع هذه الضريبة سواء حقق ربحا أو خسارة و عليه فان المداخيل الخاضعة تكمن فيما يلي¹:

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لهم في الجزائر محل مهني دائم.
- رقم أعمال يحققها في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية أو الضريبية على أرباح الشركات.

المطلب الثاني: الضريبة الجزافية الوحيدة IFU واهم التعديلات

سنتناول في هذا المطلب الضريبة الجزافية الوحيدة ثم التطرق إلى أهم التعديلات التي مستها .

أولا: الضريبة الجزافية الوحيدة IFU

أسست الضريبة الجزافية الوحيدة في سنة 2007 بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007 لتحل محل النظام الجزافي، كما يعوض دفع هذه الضريبة كل من الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني².

أما حاليا فقد أصبحت الضريبة الجزافية الوحيدة تعوض ما سبق ذكره، إضافة إلى الضريبة على الأرباح الشركات، يعني ذلك أنها تطبق على كل شخص قانوني، الطبيعي و المعنوي..

1- الأشخاص الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة:

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا وكذا التعاونيات الحرفية الفنية و التقليدية، التي يتجاوز رقم أعمالها

¹- المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2022

²- المادة مكرر 282 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2015

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

السنوي ثمانية ملايين دينار جزائري (8.000.000)¹، كما يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي، ويبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فيفري من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة تطبيق نظام الربح الحقيقي، وهذا الاختيار ساريا للسنة المذكورة و السنتين الموالتين حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه، يمدد الاختيار ضمينا على فترة ثلاثة سنوات ويكون لا رجعة فيه خلال هذه الفترة كما يستثنى من الضريبة الجزافية الوحيدة كل من²:

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي
 - أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها .
 - الأنشطة شراء والبيع بالجملة.
 - إعادة البيع على حالها.
 - الأنشطة الممارسة من طرق الوكلاء.
 - الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية.
 - أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة.
 - القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، و صانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين.
 - الأشغال العمومية والري والبناء و المهن غير التجارية
- يطبق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة عند تأسيس الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى، التي ثم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام، يتم تأسيس هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات.

عندما يقوم المكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد، و في المنطقة نفسها أو في مناطق مختلفة، عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو ورشات، أو أماكن أخرى لممارسة نشاط ما، تعتبر كل واحدة منها مؤسسة مستعملة بصورة مغايرة، وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة

¹ المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2022

² المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2022

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

بصفة منفصلة مادام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز ثمانية ملايين دينار جزائري(8.000.000).

ثانيا: أهم تعديلات الضريبة الجزافية الوحيدة

خضعت معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة لحد محدود من التعديلات, أهمها التغيير الذي حدث في بداية سنة 2016, و عليه سنتعرض فيما يلي للمعدلات التي كانت سارية قبل و بعد سنة 2016.

1. معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة ابتداء من جانفي 2016

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة ابتداءً من جانفي 2016 كما يلي¹:

- (5%) بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.

- (12%) بالنسبة للأنشطة الأخرى .

2. معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة قبل جانفي 2016:

كان معدل الضريبة الجزافية الوحيدة يحدد كما يأتي² :

- (5%) بالنسبة للأنشطة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون الذين تمثل تجارتهم الرئيسية في أوبيع البضائع والأشياء.

- (12%) بالنسبة للأنشطة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون الذين يقومون بتأدية الخدمات الفئة الأرباح الصناعة والتجارية .

تجدر الإشارة إلى أن الضريبة الجزافية الوحيدة بمعدلها تحسب من رقم الأعمال

المحقق من قبل المكلف أي أن الوعاء الجبائي الخاضع لهذه الضريبة يمكن في رقم الأعمال , وعلى أساسه يتم حساب الضريبة.

3- تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة:

يتوجب على المكلف بتسديد الضريبة الجزافية الوحيدة حسب ما جاء في قانون المالية سنة

2017 وفق طريقتين حسب اختياره³:

¹- المادة 282 مكرر 4 من القانون السابق , المعدلة بموجب المواد 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 , المادة 12 من قانون المالية لسنة 2012 , و

المادة 13 من قانون المالية لسنة 2015

²- المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الضرائب المماثلة لسنة 2014 , المعدلة بموجب المواد 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 و المادة

12 من قانون المالية لسنة 2012

³- شعيباني لطفي ,مرجع سبق ذكره , ص 56

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائي

-التسديد الكلي للضريبة: يكون ذلك عند إيداع التصريح من قبل المكلف بالضريبة يعني بين 01 و 30 جوان من سنة الخضوع .

- التسديد الجزئي للضريبة: يمكن تخلص أجال التسديد و المبالغ وفق الجدول الآتي:

الجدول رقم(1-6) أجال و نسب التسديد للضريبة الجزافية الوحيدة

أجال التسديد	نسب التسديد
تاريخ إيداع التصريح التقديري (بين 01 و 30 جوان)	50% من المبلغ الواجب الدفع
بين 01 و 15 سبتمبر	25% من المبلغ الواجب الدفع
بين 01 و 15 ديسمبر	25% من المبلغ الواجب الدفع

المصدر:المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

4- الجوانب الايجابية و السلبية لتطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة:

من خلال ما سبق سوف نتطرق إلى الجوانب الايجابية لتطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة في بادئ الأمر ثم إلى الجوانب السلبية.

أ-الجوانب الايجابية:

يمكن القول أن النظام الضريبة الجزافية الوحيدة لتبسيط النظام الجبائي المتعلق بالنظام الجزافي الخاص بصنف الأرباح الصناعية و التجارية للضريبة على الدخل الإجمالي و حتى الضريبة على أرباح الشركات و ذلك من خلال:¹

توحيد حدود تطبيق النظام بعدما كان النظام الجزافي السابق يفرق بين بيع السلع و الأشياء و تأدية الخدمات فنظام الضريبة الجزافي الوحيد يوحد بينهما بتطبيق حد أقصى للناشطين.

- دفع ضريبة واحدة فقط بعدما كان دفع كل من الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني أصبح المكلف يدفع ضريبة واحدة بمعدل محدد و حسب النشاط.

¹- شعيباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 60

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

- تخفيف الضغط الجبائي على المكلف، حيث يؤدي دفع ضريبة واحدة عوض ثلاث ضرائب مختلفة إلى تخفيف العبء الجبائي على المكلف و ابتعاده عن التهرب والغش الضريبي و تسهيل مهام المحققين الجبائيين من خلال تقليل التصريحات المودعة من قبل المكلف و تبسيطها.

ب-الجوانب السلبية:

رغم كل الايجابيات المذكورة للضريبة الجزافية الوحيدة يوجد نقص لا بد من تسليط الضوء عليه و المتمثل في:

-تعتبر النسب المطبقة في هذه الضريبة مرتفعة نوعا ما مما يؤدي بالعديد من المكلفين إلى اختيار الخضوع لنظام الربح الحقيقي لفرض الضريبة.

- اعتماد رقم الأعمال المحقق من المكلف لحساب مبلغ الضريبة ليس معبرا عن الوضعية المالية الحقيقية للمكلف.

- قيام المشرع الجبائي بالعديد من التغيرات و التعديلات، يؤثر سلبا على استيعاب الخاضعين للضريبة، و حتى درجة استيعاب الإدارة الجبائية لتطبيقها بالصورة الصحيحة.

فثبات القوانين الجبائية و من ثم النظام الجبائي ساعد على تحقيق مبدأ من مبادئ الجباية و المتمثل في مبدأ اليقين¹.

خلاصة الفصل :

من خلال دراسة هذا الفصل و المتعلق بالإطار العام للنظام الضريبي الجزائري و

المفاهيم

الأساسية للضريبة و التي باعتبارها لبنة من بناء هذا النظام الضريبي الذي هو انعكاس الإيديولوجية المجتمع و كافة أوضاعه الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية.

تعتبر الضريبة أداة في يد الدولة تستخدمها لتوجيه النشاط الاقتصادي و ذلك خدمة

لأهداف المجتمع كما أن النظام الضريبي ما هو إلا ترجمة عملية للسياسة الضريبية.

¹- شعباني لطفي , مرجع سبق ذكره ص 61

الفصل الأول.....الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري

فعليه فان للجزائر نظاما خاصا بها حيث أن الضريبة كونها تمويلية فهي أيضا وسيلة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية .

ومن خلال ما تطرقنا إليه سابقا عن الأنظمة الضريبية في الجزائر وتمهيدا للفصل الثاني سوف نتطرق إلى إجراءات وقواعد التحصيل الضريبي في الجزائر

الفصل الثاني:

إجراءات وقواعد

التحصيل الضريبي

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

تمهيد:

إن تأسيس الضرائب والرسوم ومتابعة تحصيلها في أي دولة ما هو إلا تجسيد لسيادتها فيها فهي تمثل الدعامة الأساسية للتنمية الوطنية بصفتها موردا رئيسيا للخزينة العامة لتمكينها من مواجهة الأعباء والنفقات العامة كما تعتبر أحد أهم مظاهر التضامن الاجتماعي لما تلعبه من دور أساسي في تحقيق المنفعة العامة وصولا للعدالة الاجتماعية ولقد كرس المشرع الجزائري النصوص التنظيمية والتشريعية لتأسيسها منذ الاستقلال. هناك العديد من الأهداف والسياسات يتم تحقيقها اعتمادا على الحصيلة الضريبية بالإضافة إلى احتياجات الدولة في الإنفاق العام والوفاء بالتزاماتها المختلفة لذا تسعى الدولة من خلال أجهزتها المختصة بتحصيل أكبر قدر ممكن من الإيرادات الضريبية بشقيها المباشر وغير المباشر بطريقة عادلة؛ إذ لا يمكن أن تحدث أي ضريبة ما لم تحصل السلطة العمومية على الموافقة المسبقة من الشعب عن طريق ممثلها في البرلمان، وعليه فإن الضريبة لا يمكن أن تكون عادلة إلا بتوفر شرطين أساسيين وهما: توفر تشريع ضريبي سليم وشفاف وعادل تتوفر فيه قواعد الضريبة وثانيا تقبل المكلفين بهذا الدين لكي تتمكن الإدارة الضريبية من التحصيل الضريبي.

حيث يحتل التحصيل الضريبي المكانة الهامة من بيع عمليات التأسيس للضريبة، بواسطته تتحول الوضعيات الجبائية من الحالة الرقمية إلى الحالة النقدية وباعتباره الوسيلة الأهم لتمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية.

و عليه قمنا بالتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي

المبحث الثاني: علاقة الأنظمة الضريبية بالإيرادات الضريبية

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي

يعتبر التحصيل المرحلة الأخيرة من مراحل التنظيم الفني للضريبة فهي المرحلة التي تلي عملية تحديد الوعاء التي تقوم بها الإدارة وفقا للتصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة كما تلي عملية تصفية الضريبة وذلك بحساب قيمتها المستحقة للخرينة العامة، ومرحلة التحصيل أهم مرحلة كونها تهدف لجمع الحصيلة كما أن غيابها يمكن أن يجعل جميع الخطوات السابقة لها لا قيمة لها.

المطلب الأول: مفهوم عملية التحصيل الضريبي

تقوم مرحلة التحصيل الضريبي في أساسها على مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية التي تتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى ملكية الخزينة العمومية، مما يجعل كل من إدارة الضرائب والمكلف بها في علاقة مباشرة، بحيث نظم المشرع الجزائري هذه العملية عن طريق وضع قواعد تتضمن تحصيل الدين الضريبي، من غير حدوث موانع تحول دون حصول الدولة على مستحقاتها، إلا أن مسألة التحصيل الضريبي ليست مجرد نص تشريعي أو سلسلة من الضوابط القانونية التنظيمية، بل إن الوقوف عند الطابع الشكلي القانوني للجباية هو تبسيط بمنظومة بأكملها في أبعادها السياسية والاقتصادية وحتى الاجتماعية، التحصيل هو الفعل الذي يهدف من خلال إدارة الضرائب بجمع حقوق الضرائب والرسوم من المكلفين ويكون التحصيل بالتراضي و التواد أو بالجبر¹.

ويقصد بتحصيل الضريبة، مجموعة من العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الإطار²، أي هو المرحلة التي تستوفي فيها الدولة دين الضريبة المستحق على الممول أو المكلف بدفعها³، ويمكننا أن نعرف التحصيل الضريبي على أنه مجموع الإجراءات والعمليات التي تهدف إلى جعل مديني الدولة على تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى الأنظمة والقوانين المعمول بها.

¹ إخلف حسناء، "منازعات التحصيل الضريبي-دراسة مقارنة-"، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تخصص

القانون العام الاقتصادي، جامعة وهران 2 محمد بن أحمد، الجزائر، السنة الجامعية 2015-2016، ص3.

² - Louis Trotabas, Finances Publiques, Edition Dalloz, Paris, 1967, P 130.

³ - منير الحمش، دراسات في المالية العامة واتجاهاتها الحديثة، مؤسسة الوحدة للطباعة والنشر، دمشق، سوريا، 1986،

ص 1.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

إن مرحلة تحصيل الضريبة هي آخر مرحلة في التنظيم الفني للضريبة، وتجدر الإشارة إلى أن كل المراحل السابقة ومهما أنجزت بكفاءة وبذل فيها من جهد، هي مرهونة بمرحلة التحصيل. لذلك تعد عملية التحصيل الضريبي مقياسًا لنجاح أي نظام ضريبي، فهي تساهم في تغطية النفقات العامة التي تهدف إلى تحقيق التنمية والرفاهية¹.

أما تحصيل الضرائب، فعدم القيام به بالشكل اللازم يجعل كل التقنيات المستخدمة سابقًا في تحديد الوعاء وتسعير الضريبة تصبح بلا فائدة مهما بذلت فيها من جهود، وعلى الدولة ككل، وبمختلف مصالحها المالية والقضائية أن تعمل بتنسيق تام في سبيل تطبيق أمثل للسياسة الضريبية المتبعة، لأن القوانين والمواد الرسمية وحدها لا تكف، بل يجب دعمها بأساليب مكملة كالرقابة على دفع وتحصيل الضرائب، وتحديد الجهات المسؤولة عن تحصيلها وكذا ملاحقة ومعاقبة الممتنعين عن دفع ما استحق عليهم من ضرائب.

نستخلص أن التحصيل الضريبي؛ إذا لم يتم بالشكل الصحيح تعتبر كل العمليات السابقة بدون فائدة، لأن التحصيل يعبر عن مدى فعالية الإجراءات والأساليب المتخذة في تحديد الوعاء الضريبي.

المطلب الثاني: إجراءات التحصيل الضريبي الودي والجبري

اتسعت أهداف الضريبة في الوقت الحالي، لتشمل أهدافا اقتصادية، اجتماعية وسياسية، زيادة على الهدف التقليدي وهو تمويل الميزانية العامة للدولة²، لذا فإن تغطية الأعباء العامة للدولة، ليس بالأمر الهين ولا يمكن للدولة أن تتكفل به وحدها، لذلك فهي تلجأ للأفراد من أجل تقديم المساهمة في هذا المجال وهي واجب عليهم، مادام أن الدولة تقتطع مبالغ من المال للأفراد جبرًا ومن دون أن ينتظروا المقابل³، وعليه فإنّ عملية التحصيل تتم عبر مرحلتين، المرحلة الأولى هي مرحلة إرضائية، إن لم تفلح في استيفاء الدين تبدأ المرحلة الثانية وهي مرحلة المتابعات، وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المطلب.

¹ -Mohamed Abbas Maherzi , **Introduction à la fiscalité** , Edition ITCIS , 2010 , Algérie , p. 07 .

² طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2008 ، ص75.

³ عبد العزيز السيد الجوهري، محاضرات في الأموال العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1983 ، ص21.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

أولاً: إجراءات التحصيل الودي

تعتبر هذه الطريقة الأصل العام في تحصيل الضرائب إذ يتوجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه الى قبضة الضرائب لدفع الأموال المستحقة عليه و في آجال قانونية لذلك اعتمد على أسلوب التصريح المباشر وهي تعتبر أكثر ملائمة للمكلف على أساس أنه أدري بوضعية سيولته الخاصة.

التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الوقت المحدد طبقاً للتنظيمات الجاري العمل بها، وعملية التحصيل الودي تعني توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية ويتولى عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها المحددة¹.

إن مثل هذا المكلف يمتلك ثقافة جبائية ويدرك تماماً ما هي الالتزامات التي تقع عليه ولا يتأخر أبداً في تسويتها.

وفي هذا الشأن، حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 02 ماي 1995 أحكام التحصيل الودي للضريبة، حيث أوجبت على قابض الضرائب توجيه استدعاء ودي للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية.

إن المدينين هنا هم الملتزمين الذين ليس لديهم أي سوابق غير مشرفة مع الإدارة الجبائية. إن مذكرة المديرية العامة للضرائب المذكورة أعلاه والمتعلقة بموضوع إنعاش التحصيل، بل للجوء إلى الإجراءات الردعية لا تخرج عن إطار إجراءات التحصيل الودي، مادام أنها تركز على فكرة إعلام الجمهور وتعليق الأحكام التنظيمية الجديدة في مجال إجراءات التحصيل الضريبي في مقر البلديات والأماكن العامة ومقرات المصالح الضريبية، كما أن الإدارة الضريبية في استعداد دائم للاتفاق مع المكلف حول رزنامة زمنية تحثه على الالتزام بها، لا تعدو أن تكون إلا مساعدة وتفهم منها نظراً للصعوبات المالية التي قد يعاني منها المكلفين بدفع الضريبة في بعض الأحيان². وتجدر الإشارة إلى أن التحصيل الودي للضريبة يتضمن إلى جانب الدفع التلقائي

¹- مراد مهبوي، "إجراءات تحصيل الضريبة، أي فعالية"، مجلة التواصل في الاقتصاد الإدارة والقانون، جامعة 08 ماي 1945، قائمة، الجزائر، العدد 39، 2014، ص 244.

² - حمداوي محمد، دور المنازعات الضريبية في التحصيل الضريبي -دراسة حالة مديرية الضرائب بعين تموشنت-، مذكرة ماستر، معهد العلوم الاقتصادية، التسيير والعلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، الجزائر، السنة الجامعية 2018/2019، ص29.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

والمباشر من طرف المكلف من تلقاء نفسه في الأجل المحددة، نظام التصريح الذي يمثل حوالي (60%) من إجمالي التحصيل الضريبي¹.

ويتنوع النظام التصريحي بين أسلوب التصريح الشهري بالمداديل الذي يودعه المكلف بالضريبة (المكلف التابع لنظام الربح الحقيقي) قبل العشرين (20) من كل شهر، وفي حالة التأخر عن هذا التاريخ، فإن صاحبه يتعرض إلى دفع غرامة تأخير لمصالح الضرائب.

ومما يعتبر كذلك بالتحصيل الودي للضريبة الذي نصت عليه نفس مذكرة المديرية العامة للضرائب المنوه بها سابقًا (رقم 167 المؤرخة في 02 ماي 1995) في جانب الإنعاش، أنها نصت: على أنه بعد توجيه الاستدعاء الودي للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية، تلجأ الإدارة الضريبية إلى اختيار ثلاثين (30) مدين و يقوم بهذه العملية قابض الضرائب المختص الذي يوجه استدعاء موجه إلى ثلاث فئات²:

الفئة الأولى: تتكون هذه الفئة من عشرة مدينين مبلغ دين هما لجبائي يفوق 500.000 دج.
الفئة الثانية: تتكون هذه الفئة من خمسة عشر مدين يتباين مبلغ دينهم الجبائي ما بين 100.000 دج و 500 000 دج.

الفئة الثالثة: تتكون من خمس (5) مدينين يكون مبلغ دينهم الجبائي أقل من 100.000 دج .

وهذه الإجراءات تدخل في إطار التحصيل الودي، لأن المذكرة تلزم الإدارة الضريبية على توجيه استدعاء أول للمكلف، وفي حالة عدم الالتزام بالاستدعاء الأول يوجه له استدعاء ثاني في حدود خمسة (5) أيام لتسوية وضعيته الجبائية قصد التوصل إلى تسوية نهائية من خلال إعداد أو الاتفاق على رزنامة دفع أو جدول زمني للدفع.

وعلى الرغم من أن إجراءات التحصيل الضريبي هذه تخص فئة المكلفين المتهاونين، ومع ذلك تظل إجراءات تحصيل ودية، لأن الهدف الأول والأخير هو الوصول إلى تسوية ودية للضريبة بين المكلف بها و الإدارة الجبائية دون اتخاذ أي إجراءات ردعية، بل القصد من هذه الإجراءات هو الإنعاش وتذكير هؤلاء المكلفين بالالتزامات الضريبية التي هي على عاتقهم و إيجاد إطار تفاهم بين الطرفين لتحقيق هذه الغاية و في حالة عدم تجاوب المكلف بالضريبة مع هذه الإجراءات

¹ - علي بن سليمان، دروس في مقياس الجباية الشركات، مطبوعة جامعة التكوين المتواصل، شعبة قانون الأعمال، 2006-2007، مطبوعة غير مرقمة.

²-مراد مهبوي ، مرجع سبق ذكره ، ص 245.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

رغم التنبيهات العديدة الموجهة له، تلجأ الإدارة الجبائية إلى الطريقة الثانية و هي الطريقة الجبرية في التحصيل.

مما سبق نستنتج أن الإدارة الجبائية منحت للمكلف كل الحقوق والضمانات لتسديد ديونه عن طريق التحصيل الودي من حيث بساطة الدفع والأجال الممنوحة.

ثانيا: إجراءات التحصيل الجبري

تعتبر هذه الطريقة استثنائية على قاعدة الدفع المباشر فقد يكون الدفع الضريبي بمعرفة شخص آخر غير مكلف بها وتكون بصورة عامة في الضرائب الغير المباشرة و لكن لا يمنع تطبيقها بالنسبة للضرائب المباشرة ومضمونها أن يكلف المشرع شخص آخر بحيث يعتبر هذا الشخص طرفا ثالثا يساهم في تحصيل دين الضريبة في آجال ومواعيد قانونية.

في حالة عدم تسوية الضريبة وديا، تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل معروفة منها، التنبيه بالدفع، غلق الحساب البنكي للمدين، الغلق المؤقت للمحل المهني، حجز أموال المدين المنقولة والعقارية، البيع بالمزاد العلني...الخ.

1-التنبيه بالدفع:

يقضي التشريع الجبائي الجزائري التمهيد لأعمال المتابعة بتنبيه المدين بأنه سوف يجبر على الوفاء، وإصرار التشريع الجبائي على التنبيه يرجع إلى حرصه على تحصيل الديون العمومية بأقل تكلفة وتجنب أعمال التنفيذ الجبري لما تحدثه من ضرر بالخاضعين للجباية¹.

هو إجراء يسمح لقابض الضرائب المختص من استعمال الإجراءات الردعية، ويوجه هذا الإجراء الوقائي إلى المدينين بالضريبة قبل اللجوء إلى إجراءات مثل: البيع بالمزاد العلني والغلق الإداري، والتنبيه يعد وثيقة تستعمل من طرف الإدارة الضريبية، تحرر مرة واحدة في السنة مدته أربعة وعشرون (24) ساعة، تسلمه إدارة الضرائب شخصياً أو تبليغه عن طريق البريد بموجب رسالة موصي عليها، وهو يمثل إجراء جوهري وإلزامي يبدأ به التحصيل الجبري في المرحلة الأولية، ويتضمن هذا الإجراء بعض البيانات وهي²:

¹ -Philippe Augé, Droit fiscal général, Edition Ellipses; Paris, 2002, P 179.

² -خلاف علاء الدين، حمودة وحيدة، "إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعاتها"، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تخصص قانون عام، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، السنة الجامعية 2015-2016، ص34.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

اسم ولقب وعنوان المدين بالضريبة، رقم المادة الضريبية، السنة المالية، تاريخ فرض الضريبة، مبلغ الضريبة، وإمضاء قابض الضرائب.

وإذا لم يتم المكلف بالضريبة بدفع مستحقات الضريبة فوفقاً لنص المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية الذي يقول "إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي أو لم يكتب سجلاً للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة، في أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ التبليغ، يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت".

كما نصت المادة على "يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار، من أجل رفع اليد، بموجب عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجالي، بعد سماع الإدارة الجبائية أو استدعائها قانوناً، لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت"¹.

نستخلص أن إجراء التنبيه بالدفع إجراء أولي وضروري، ويعتبر بمثابة البوابة الرئيسية لإتمام إجراءات التحصيل الجبري المتبقية في حالة امتناع المكلف بالضريبة عن تسديد ديونه.

2-الحجز:

في حالة عدم استجابة المدين للتنبيه بوجوب التحصيل، فإن قابض الضرائب يقوم بحجز الأموال المنقولة والعقارية للمدين، بحيث يكون الحجز تحفظاً ضماناً لسداد الديون الضريبية، فإذا تبث عدم استجابة المكلف بالضريبة في مدة معينة، جاز توقيع حجز تنفيذي، ومنه بيع الشيء المحجوز لتحصيل الضرائب وجمع غرامات التأخير².

ويعتبر الحجز إجراء تحفظي ذو طابع خاص يؤدي إلى وضع اليد على أموال المدين المنقولة المادية والعقارية تحت يد القضاء ومنع المكلف من التصرف فيها، حتى يتم رفع اليد عنها بإلغاء الحجز أو انقضاء مدته أو إجبار المكلف بالضريبة المدين على دفع مستحقاته عن طريق الحجز التنفيذي³.

توجد عدة أشكال للحجز، نعرض أهمها فيما يلي:

¹ - المادة 146، قانون الإجراءات الجبائية، ص 48.

² - بن زراع رابع، "المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات"، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2014، ص 41.

³ - المادة 646، قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجزائري، ص 271.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

أ)-الحجز التنفيذي: هو إجراء يسمح بوضع منقولات المتقاعس عن دفع الضريبة و التي تكون في حوزته أو ملك له تحت يد العدالة قصد بيعها لتصفية الدين الذي هو على عاتقه، ويتم الحجز بعد يوم كامل من تاريخ تبليغ التنبيه وعدم تحرر المدين من مستحقاته الضريبية، ويكون الحجز على الأموال المنقولة، فإن كان مقدارها لا يغطي المقدار الضريبي والمصاريف انتقل التنفيذ إلى العقارات، وإذا لم يكن للمنفذ عليه عقارات فيتم التنفيذ على أمواله المنقولة مهما كانت قيمتها¹.

ب)-الحجز على التحصيل الزراعي: يتم الحجز على المزروعات المملوكة للمدين التي تكون في مرحلة نضجها بغية بيعها لتسديد دين الضريبة الذي على عاتقه، بشرط أن يكون محضر الحجز يحتوي على المعلومات التالية:

- تعيين قطعة الأرض المزروعة و المعينة بالحجز؛

- طبيعة و أهمية المزروعات أو الفواكه المعينة بالحجز؛

- تعيين الحارس.

ت)-الحجز على الأثاث والمبيعات: هو إجراء يسمح بحجز الأثاث والمبيعات في الأسواق والمعارض تكون في متناول المتقاعس عن دفع الضريبة بترخيص من قاضي الاستعجال أو رئيسا لمحكمة.

ث)-حجز استرداددي: وهو إجراء يسمح لبعض الأشخاص الذين يدعون أن لهم حقوق ملكية أو حقوق رهنية على ملك عقاري لدى الغير بالحجز عليه، شرط أن يكون هذا الغير مستعد لتسليمه.

ج)-الحجز التوقيفي أو الحدي: وهو إجراء تنفيذي يساهم فيه ثلاثة أطراف لأنه يخص ثلاثة أشخاص هو الدائن الأصلي من له حق الحجز لدى المدين وله هو الآخر دين على عاتق شخص ثالث ويسمح هذا الإجراء للمدين أن يحصل دينه قصد تبرئة ذمته لدى الدائن الأصلي².

ح)-الحجز العقاري: هو إجراء يتيح للإدارة الضريبية بأن تطلب من القاضي منحها ترخيص بحجز أملاك عقارية للمتقاعس عن الضريبة قصد تحصيل الديون الجبائية التي هي على عاتق، ويهدف منع المدين من التصرف فيه، ويشمل الحجز على العقار الملكية الكاملة، وفي ظل

¹ - المديرية العامة للضرائب(2020)، قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، المطبعة الرسمية، المادة 146، ص 49.

² - خلاف علاء الدين، حمودة وحيدة، مرجع سبق ذكره، ص 41.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

التعديلات أجاز المشرع الجزائري الحجز على حق الاستعمال أو حق السكن أو حق الارتفاق أو الحقوق العينية التبعية كالرهن والامتياز وحدها، كما أجاز الحجز على العقار بالتخصيص رغم أنه منقول لكن حجزه مع العقار المخصص لخدمته¹.

الملاحظ أنه في إطار نشاطها الرديعي ضد المتقاعسين عن دفع الضريبة، فإن الإدارة الضريبية مدعوة للجوء إلى الإجراءات القضائية التي تضاف أو تتم طرق التنفيذ خارج القضاء.

3-الغلق المؤقت للمحل التجاري أو المهني:

من الإجراءات الخاصة والاستثنائية التي منحها المشرع للإدارة الجبائية لتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العامة، تلك الإجراءات الخاصة بالغلق المؤقت للمحل التجاري للمكلف بالضريبة المدين، وكرسها في قانون الإجراءات الجبائية في المادة 146 منه²، بحيث لا يتم فيه نزع ملكية المكلف للمحل المهني، ولكن حرمانه من حق الانتفاع المؤقت من أجل تحصيل الدين الجبائي، وتجنب اختلاس وتحويل أملاك المكلف التي تعتبر رهن مشترك مع الإدارة الجبائية فقرار الغلق المؤقت يتم اتخاذه من طرف مدير الضرائب بالولاية، أو المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى كل حسب مجال اختصاصه بناءً على تقرير معد من طرف المحاسب المتابع، ويتم تبليغ قرار الغلق من قبل عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي إلى المكلف بموجب تنبيه يمكن أن يبلغ عن طريق البريد بواسطة رسالة موصى عليها، وتمنح له الإدارة مدة 10 أيام من تاريخ التبليغ³، فإن لم يتحرر المكلف من دينه الضريبي أو يكتب سجلاً للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة، يتم تنفيذ قرار الغلق المؤقت من قبل عون المتابعة أو المحضر القضائي، ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة أشهر.

إلى جانب الأحكام المتعلقة بالغلق المؤقت فقد أقر القانون للمكلف بالضريبة حق الاعتراض على الغلق المؤقت من أجل رفع اليد، بموجب عريضة تقدم إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً الذي يفصل كما هو معمول به في حالات الاستعجال، بعد سماع الإدارة أو

¹ - العربي شحط عبد القادر، "طرق التنفيذ في المواد المدنية والإدارية" الطبعة الأولى، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2014، ص 137.

² - المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية: "يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال اختصاصه، بناءً على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع. ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة (6) أشهر.....".

³ - انظر المادة 185 من قانون المالية لسنة 2002، ص 50.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

استدعائها قانونا، غير أن هذا الطعن لا يوقف إجراءات تنفيذ قرار الغلق المؤقت للمحل التجاري¹.

لا يوقف تقديم الطعن تنفيذ قرارا الغلق المؤقت، ويتم إجراء البيع بناء على رخصة تعطى للقباض من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه بعد أخذ رأي مدير الضرائب بالولاية أو مدير المؤسسات الكبرى.

وفي حالة عدم الحصول على ترخيص من الوالي أو السلطة التي تقوم مقامه في أجل ثلاثين يوماً من تاريخ إرسال الطلب، يمكن للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي حسب الحالة أن يرخص للقباض الضرائب المباشر للمتابعات بالشروع في البيع تطبيقاً لقانون الإجراءات الجبائية.

وإذا تعلق الأمر بمواد محجوزة قابلة للتلف أو تشكل خطراً على الجوار يمكن الشروع في البيع بناء على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي حسب الحالة.

(4)-البيع:

يمكنها القيام بعملية بيع المحجوزات وفق ما نص عليه القانون، كالاتي:
بعد الحصول على الرخصة بغرض بيع المحجوزات من طرف الوالي أو أي سلطة تقوم مقامه²، تباشر عملية الإشهار بالبيع، حيث لا يمكن أن يجري البيع إلا بعد عشرة (10) أيام من إلصاق (نشر) الإعلانات في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية، حيث يوجد المحل التجاري، ويتم إثبات القيام بالإشهار إليه في محضر بيع؛
بعد تمام إجراء عملية بيع المحجوزات علنياً، يرسو المزداد على الثمن الأعلى المعروض والذي يجب أن يساوي أو يفوق الثمن الافتتاحي ويلتزم الراسمي عليه المزداد بدفع الثمن نقداً وفي الحال³؛

¹- قصاص سليم، "المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري"، مذكرة ماجستير في القانون الخاص، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2008، ص 60.

²- المادة 146، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 49.

³- بلغيث عمارة، "التنفيذ الجبري وإشكالاته -دراسة تحليلية مقارنة لطرق التنفيذ وإجراءاته ومناعته"، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2004، ص 92.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

-بعد قبض ثمن البيع نقداً، يتم صياغة عقد تحويل الملكية بالاطلاع على محضر البيع ودفتر الشروط، ويتحمل المشتري نفقات التسجيل، ثم يتم تسجيل العقد المتضمن تحويل الملكية وجوباً قبل اللجوء إلى النشر¹.

المطلب الثالث: ضمانات وقواعد التحصيل الضريبي

لعملية التحصيل عدة قواعد و ضمانات وضعها المشرع، وهذا من أجل حماية حقوق الدولة و محاربة كل أنواع الغش والتهرب الضريبي، وكذا حماية دافع الضريبة وصياغة حقوقه.

أولاً: ضمانات تحصيل الضريبة

وتتمحور النصوص والقوانين التي تحدد ضمانات التحصيل حول النقاط التالية²:

(أ)-الرقابة على التحصيل: تكون الرقابة متعدّدة الصور والأشكال، منها الرقابة الداخلية، وهي رقابة الرئيس على المرؤوس داخل الإدارة الضريبية، ومنها الرقابة الخارجية، كرقابة مجلس المحاسبة، المفتشية المالية والرقابة القضائية.

(ب)-تحديد المسؤولية: حيث ينص التشريع الضريبي على مسؤولية المكلف بعملية تحصيل الضريبة، وكل الموظفين الذين لهم صلة بموضوع تحصيل الضريبة، أو مراقبة التحصيل، وذلك لتحميل المسؤولية كاملة في حالة التهاون أو التقصير في تحصيل الضريبة.

(ت)-ملاحقة الممتنعين عن دفع الضريبة: فحسب التشريع الضريبي، يجوز ملاحقة المكلف الذي لا يسدّد ما عليه من ضرائب أمام القضاء وللإدارة الضريبية الحق في اللجوء إلى سبل الإكراه لإجبار المكلف، على دفع الضريبة، كحجز أمواله المنقولة وغير المنقولة وبيعها بالمزاد العلني.

(ث)-امتياز دين الضريبة: لدين الضريبة حق امتياز عام على سائر الديون الأخرى، لذلك يُلزم المكلف بالمبادرة إلى دفع ما عليه من ديون اتجاه الإدارة الضريبية، وفي حالة اعتراضه على قيمة الضريبة، فإنّه يكون مجبراً أولاً على سدادها ثم الاعتراض بعد ذلك على مختلف الأوعية الخاضعة للضريبة.

¹ - زرفان خولة، شواقة منال، "التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري"، مذكرة ماستر، تخصص قانون عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، الجزائر، السنة الجامعية 2014/2015، ص 38.

² -الكفيف فاتح، "أساليب ربط الضريبة و ضمانات تحصيلها"، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد السادس، العدد الأول، جامعة 2 البليدة، الجزائر، 2015، ص 118.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

ثانياً: قواعد تحصيل الضريبة

تمثل قواعد التحصيل الضريبي في تلك القواعد القانونية التي حولها المشرع الجزائري لجباية وتحصيل الضريبة، وفي حالة غيابها تؤدي حتماً إلى عدم شرعية التحصيل الضريبي الذي تمارسه الإدارة الضريبية، وهذه القواعد تتمثل في وجوب تحقق الفعل المولد للضريبة، الاقتصاد في نفقات التحصيل، الملائمة في التحصيل، وقاعدة السنوية¹.

1-الفعل المولد للضريبة:

يقصد بالفعل المولد للضريبة المناسبة أو السلوك المؤدي إلى حصول الدولة على الضريبة من قبل المكلف بها، تحدده نصوص التشريع الجبائي، ويختلف الفعل المولد باختلاف نوع الضريبة كالآتي²:

(أ)-بالنسبة للضرائب المباشرة: نجد أن الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب دخول القيم المنقولة، مثلاً فإنّ الفعل المولد لهذه الضريبة يتمثل في توزيع إيراد القيم الخاضعة للضريبة أي وضعه تحت تصرف مستحقيه.

أما في ما يتعلق بالأرباح الصناعية والتجارية والحرفية، فهو يتمثل في تحقق الربح في نهاية السنة المالية للمؤسسة أو الشركة، أما الأجور والمرتبات فإنّ الفعل المولد للضريبة يتمثل في حصول الأجير على مرتبه أو أجرته.

(ب)-بالنسبة للضرائب غير المباشرة: فيعتبر دخول السلعة للحدود الإقليمية للدولة هو الفعل المولد للضريبة بالنسبة للاستيراد أو التصدير، كما يعتبر إنتاج السلعة هو الفعل المولد للإنتاج وانتقال السلعة من مرحلة إلى أخرى من مراحل إنتاجها وتداولها هو الفعل المولد للضريبة فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، وبالنسبة إلى ضريبة الطابع فإنّ كتابة الوثائق أو المحررات المفروضة عليها الضريبة هو الفعل المولد لهذه الضريبة.

2-الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي:

وتقضي هذه القاعدة بأنه يجب على الدولة أن تختار طريقة الجباية التي لا تكلفها نفقات كبيرة حتى يكون الفرق بين ما يدفعه الممول وبين ما يدخل لخزينة الدولة أقل ما يمكن، وتظهر أهمية هذه القاعدة في العصور الحديثة حيث تتحمل الدول نفقات كبيرة في سبيل

¹ - حمداوي محمد، مرجع سبق ذكره، ص37.

² - داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر وأثرها على التحصيل والجباية، مذكرة ماجستير، تخصص في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، السنة الجامعية 2005-2006، ص17.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

تحصيل الضرائب، ومراقبة المكلفين حتى لا يتهربوا من دفعها. ويقصد بالنفقات تلك المصاريف التي تتحملها الدولة كأجور الموظفين، ومختلف الوسائل المستعملة والتي تحتاج إلى جهاز إداري، وقد تؤدي المبالغة في تضخيمها إلى فقدان حصيله الضريبية لأهميتها فتصبح تكاليف الجباية أكثر من عائداتها.

3-الملائمة في التحصيل:

وتقضي هذه القاعدة بأن يكون موعد دفع الضريبة مناسباً للظروف المالية والمعيشية للمكلف وللتخفيف قدر المستطاع من وقع ثقلها ودفعها، كالتحصيل عند حصول المكلف على دخله أو بعده بقليل هذا من جهة ومن جهة أخرى، لا بد من استخدام أساليب التحصيل المناسبة للقدرة التكلفة للمكلف حتى لا يشعر بثقل الضريبة¹، وفق ما تم ذكره، فإن من الضرورة أن يكون التحصيل الضريبي في وقت مناسب يخدم كلا الطرفين، فلا يضر بالمصالح الشخصية والمالية للمكلف بالضريبة من ناحية، ومن ناحية أخرى ولا يترتب عنه إضرار بالخزينة العمومية.

4-قاعدة السنوية:

يتم فرض وتحصيل الضرائب سنوياً بهدف تجنب تراكم الضريبة لعدة سنوات ولارتباطها بالفترة المالية للشركات الاستثمارية، حيث تحسب كل سنة الأرباح التي حققت كما تعد دفاتر الحسابات والميزانية العامة لها، إضافة إلى أن ذلك هو الأنسب حتى بالنسبة للدولة كون الضريبة من أهم الإيرادات العامة، وهذا هو الأصل لكن هنا كما يسمى بالدفع الشهري وذلك خلال العشرين يوم الأولى للشهر الموالي للشهر الذي تستحق فيه الضريبة، كما يمكن أن تدفع خلال كل ثلاثي².

المبحث الثاني: علاقة الأنظمة الضريبية بالإيرادات الضريبية

بعد أكثر من خمسة وعشرون سنة على تطبيق الإصلاح الضريبي نتساءل عن مدى فعالية الإصلاحات الضريبية او مدى توسع الحقل الضريبي بما يتضمن من إعفاءات ضريبية مختلفة

¹- عوادي مصطفى، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص11.

²- إغيث مسيكة، حميدوش ثنية، إشكالية التحصيل الضريبي: بين إمتيازات إدارة الضرائب و ضمانات المكلف بالضريبة، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، الجزائر، السنة الجامعية 2014-2015، ص14.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

وعليه سنتناول في مبحثنا هذا تقييم النظام الضريبي من خلال الحصيلة ارتفاع الحصيلة الضريبية كما تناولنا ذكر مكونات الحصيلة الجبائية.

المطلب الأول: تقييم النظام الضريبي من خلال الحصيلة الضريبية

تميزت السياسة الجبائية خلال الفترة (2017-2022) بتصاعد حجم الحصيلة الجبائية العادية أي بزيادة معدل نمو مردودية الاقطاعات الجبائية، ويرجع ذلك الى عدة عوامل سنحاول توضيحها خلال تحليلنا لإحصائيات الجدول الموالي:

الجدول رقم(1-2): تطور إيرادات الجبائية العادية والجبائية البترولية في الحصيلة الضريبة خلال الفترة 2017-2022 (الوحدة: مليار دج)

السنة	2017	2018	2019	2020	2021	2022
الجبائية العادية	3 435,39	3 938,04	3 793,43	4 089,39	3 408,95	3 579,31
الجبائية البترولية	2 200,12	2 776,21	2 714,46	2 200,32	1 919,23	2 103,90
المجموع العام للإيرادات	5 635,51	6 714,25	6 507,89	6 289,71	5 329,18	5 683,21
نسبة الجبائية العادية على الجبائية الكلية %	60,96	58,65	58,29	65,01	63,97	62,98
نسبة الجبائية البترولية على الجبائية الكلية %	39,04	41,35	41,71	34,98	36,03	37,02

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على قوانين المالية للسنوات المعنية.

من خلال الجدول أعلاه يتضح ما يلي:

إرتفاع إيرادات الجبائية العادية في الفترة (2017-2020) بزيادة قدرت بـ 654 مليار دج وجاء هذا التحسن في إيرادات الجبائية العادية بفضل العديد من العناصر الرئيسية و التي كانت نقاط أساسية في برنامج التصحيح المطبق من طرف السلطات ومن بينها تعديل سعر الصرف، تحرير التجارة الخارجية، وتنفيذ تدابير إلزامية لتقوية النظام الضريبي بتفعيل إجراءات التحصيل الضريبي (الزيادة في غرامات التحصيل الضريبي الناتجة عن التأخير)، التخفيف من الضغط الجبائي، إضافة إلى البرامج الاستثمارية العمومية التي تبنتها الجزائر بهدف إنعاش الاقتصاد الأمر الذي أدى إلى زيادة المكلفين بالضريبة، ومنه زيادة حصيلة الجبائية العادية.

انخفاض حصيلة الجبائية العادية خلال سنة (2021) قدرت بـ 684.44 مليار دج حيث سجلت أسوأ حصيلة سنة 2021 قدرت بـ 3408.95 مليار دج خلال الفترة المدروسة، ويرجع هذا إلى الانعكاسات المباشرة و غير المباشرة لجائحة كورونا على الاقتصاد الوطن، حيث زادت هذه الأخيرة من النفقات الموجهة لمواجهة الآثار المالية للأزمة، ناهيك عن الآثار الملموسة للتضخم

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

الذي ارتفع إلى 5% بنهاية سنة 2021 مقابل 4.2% سنة 2020 بسبب ارتفاع المواد الأولية على المستوى الدولي و تكاليف اللوجستيك (التكاليف اللوجستية هي عبارة عن كافة التكاليف المرتبطة بشراء المواد الأولية من الموردين وتخزينها، بالإضافة إلى تكاليف إرسال وشحن البضائع للعملاء، حيث تشمل تكاليف النقل و التخزين والعمال وخدمة العملاء و العمليات الإدارية وغيرها) وهو ما دفع لارتفاع الأسعار محليا.

ولكن بالرغم من انخفاض حصيللة الجباية العادية إلى أن نسبة مساهمتها في الحصيللة الكلية تعتبر مرتفعة بمعدل 63.97% بالمقارنة مع الحصيللة البترولية التي قدرت مساهمتها في الحصيللة الكلية بـ 36.03% .

ارتفاع حصيللة الجباية الكلية خلال سنة 2022 قدرت بـ 170.36 مليار دج وذلك راجع إلى تعافي الاقتصاد الوطني من جائحة كورونا، هذا كنقطة أولى، وكنقطة ثانية إنخفاض حجم الواردات الذي كان مرتفعا في المراحل السابقة انخفض بحوالي 31 مليار دولار بعدما كان في السنوات الماضية تقريبا 60 مليار دولار وهذا يعتبر شىء إيجابيا، وكنقطة ثالثة بداية الإنعاش الإقتصادي من خلال الميزان التجاري الذي عرف إيجابيات لأول مرة منذ عدة سنوات بقيمة 1.04 مليار دولار، و ارتفاع حجم الصادرات خارج قطاع المحروقات الذي وصل إلى 4.5 مليار دولار.

انخفاض نسبة مساهمة الحصيللة الجبائية في الحصيللة الكلية بمعدل 1% بالمقارنة مع السنة الماضية بالمقابل ارتفاع الحصيللة البترولية في الحصيللة الكلية بنفس المعدل بالمقارنة مع السنة الماضية ، ومع ذلك تأخذ الحصيللة الجبائية حصة الأسد في المساهمة في الحصيللة الكلية بمعدل 62.98% .

وفي الأخير نستنتج بأن الاقتصاد الجزائري أكد قدرته على التحرر من التبعية للجباية البترولية بعدما كانت الإيرادات العامة رهينة لتقلبات أسعار الذهب الأسود.

المطلب الثاني: مكونات حصيللة الجباية العادية

تعد الجباية العادية أداة لتوجيه سلوكيات والنشاطات الاقتصادية وضمان التوازن المالي؛ كما لها دور بارز في تمويل الإيرادات العامة مقارنة بالجباية البترولية التي يمكن أن تزول بزوال هذه الموارد الطبيعية، نستعرض فيما يلي مكونات الحصيللة الجبائية.

أولا: الضرائب المباشرة

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

الضرائب المباشرة التي تضم إيرادات الضرائب التي تستهدف الدخل، أهمها الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على الأرباح.

1- مفهوم الضرائب المباشرة:

هي الضريبة التي تفرض على المكلفين (المكلف وهو الشخص الذي يدفع مبلغ الضريبة) بشكل مباشر وسنوي، والتي تشمل مركزه المالي (الدخل والثروة)، والضريبة المباشرة هي التي تستقر بصورة نهائية على عاتق المكلف دون أن يكون باستطاعته نقل عبئها إلى غيره، أي أن الضريبة المباشرة تستوفي من المكلف مباشرة دون تدخل أي وسيط مثل الضريبة على الرواتب و الأجور¹.

2- أنواع الضرائب المباشرة:

ويستند هذا التقسيم على مدى استمرارية وعاء الضريبة:

أ)- ضريبة على الدخل: يقصد بالدخل، بمعناه الواسع، كل زيادة في القيمة الإيجابية للممول، أي كل زيادة في ذمته المالية، ومن ثم، فهو عبارة عما يحصل عليه الشخص من مصدر معين قد يكون ملكية وسيلة إنتاج (مصنع) أو يكون عمله ومهنته أو هما معا، أخذاً بذلك العديد من الصور والأشكال، أجور، فوائد، أرباح ... إلخ.

كما يقصد به، في معناه الضيق كل ما يحصل عليه الفرد من نقود أو خدمات بصورة منتظمة ومستمرة، طبقاً لنظرية المنبع²، ويمكن تقسيم الأجر إلى:

- دخل إجمالي: يتمثل فيما يحصل عليه الممول من إيرادات دون خصم لتكاليفها.
- دخل صافي: الذي يتحدد بعد خصم التكاليف اللازمة للحصول على ذلك الدخل، وهو أكثر دلالة على المقدرة التكليفية للممول، وأكثر عدالة.

ب)- الضريبة على رأس المال: يقصد بالرأسمال من الناحية القانونية ما يملكه الشخص من أموال وقيم في زمن ما، بغض النظر عن طبيعتها: عقارات، منقولات، أدوات إنتاج، أسهم، سندات.

¹ - زواش زهير، محاضرات في المالية العامة موجهة إلى طلبة السنة الثانية علوم إقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة 02 عبد الحميد مهري، الجزائر، 2018-2019، ص47.

² - زواش زهير، مرجع سبق ذكره، ص50.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

ولتحديد رأس المال من الناحية الضريبية يجب حصر وجرد وتقويم أصول وخصوم المكلف بالضريبة.

وعليه فإن رأسمال المكلف هو عبارة عن الزيادة في الأصول على قيمة الخصوم، ومن أهم أشكال وصور الضريبة على رأس المال يمكن ذكر:

- الضريبة على عملية وواقعة امتلاك رأس مال.
- الضريبة على زيادة قيمة رأس المال.
- ضريبة التركات Impôt sur les succession تقوم على انتقال رأس المال المتوفي إلى ورثته أو الموصى لهم.

3- مزايا الضرائب المباشرة:

- تتميز الضرائب المباشرة بعدة مزايا نذكر منها مزايا رئيسية في النقاط التالية¹:
- تراعى أسس العدالة الضريبية فكل شخص يدفع بناء على قدرته التكليفية.
- تتسم حصيلتها بالثبات لأنها تفرض على مصادر ثابتة نسبياً مثل أموال الثروات أو الدخل.
- قدرة الإدارة الضريبية على تحقيق حصيلة أكبر من الضرائب المباشرة وفق قاعدة الملائمة.
- يسهل تحصيل الضريبة المباشرة لأنها تُحصّل من الفرد المكلف لمصلحة الضرائب مباشرة.
- يتم فرضها بنسب تصاعدية وفقاً لشرائح الدخل أو قيمة العقار أو حجم الأرباح بما يحقق العدالة الاجتماعية.

ثانياً: الضرائب غير المباشرة

كما ذكرنا في العنصر أعلاه فإن الضرائب تنقسم إلى الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة وهذه الأخيرة سنتطرق إلى تعريفها وأهم مزاياها.

1- مفهوم الضريبة غير المباشرة:

هي تلك التي يتم تحصيلها وجمعها لمصلحة الحكومة من خلال وسيط وهي ما يترتب عليها عائد مادي مثل السلع التي تضاف إليها زيادة أسعار يتحملها المستهلك مثل الضرائب على المبيعات والقيمة المضافة والضرائب على الواردات والصادرات والإنتاج الرسوم الجمركية ورسوم المصالح والهيئات الحكومية ورسوم الاستهلاك والمبيعات.

¹ - زواش زهير ، المرجع نفسه، ص49.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

ومن الأمثلة على هذه الضريبة غير المباشرة الضريبة الانتقائية وضريبة المبيعات وضريبة القيمة المضافة، يتحملها المستهلك بالكامل، إذ يتم تحصيلها منه عبر المتاجر ونقاط البيع، ويتم احتساب الضريبة بالنسبة المئوية من إجمالي المبلغ المنفق في الشراء.¹

وقد تلجأ بعض الدول إلى استثناء بعض السلع والخدمات الأساسية من الضرائب غير المباشرة، كضريبة المبيعات أو ضريبة القيمة المضافة، لتفادي زيادة أسعارها على المستهلكين أو قد تلجأ إلى زيادة الضرائب بهدف تفادي الاستهلاك كونها من السلع المضرة بالصحة العامة

2- مزايا الضرائب غير المباشرة:

تتميز الضرائب غير المباشرة بعدة مزايا نذكر منها مزايا رئيسية في النقاط التالية:²

أ)-تغطية واسعة: الميزة الرئيسية للضريبة غير المباشرة هي أنها تمس جميع فئات الدخل، فالضرائب غير المباشرة، مثل ضريبة المبيعات أو ضريبة الاستهلاك، تُفرض بالتساوي على جميع المستهلكين أو المشتريين بغض النظر عن دخلهم.

ب)-التحكم في الاستهلاك: من خلال فرض الضريبة غير المباشرة، يمكن تقليل استهلاك شيء غير مرغوب فيه، على سبيل المثال، من خلال فرض رسوم الاستهلاك على النبيذ لا تشجع الحكومة استهلاك هذه المنتجات الضارة.

ت)-الشعبية: لا يدرك الناس دائماً الضرائب غير المباشرة لأنه في معظم الحالات يتم دمجها مع السعر ولا يكلف المستهلك نفسه عناء معرفة مقدار ما يدفعه بالسعر وكم يدفع كضريبة غير مباشرة، إنه يعتقد أنه يدفع الثمن، على الرغم من أنه يدفع الضريبة غير المباشرة أيضاً وبالتالي، فهو لا يتأثر بالضريبة غير المباشرة وبالتالي لا يكرهها كثيراً.

ث)-الإنتاجية: تؤدي الضريبة غير المباشرة إلى توسيع إيرادات الحكومة ومن خلال فرض الضرائب غير المباشرة، يتم توسيع شبكة الضرائب على نطاق أوسع ويتم تكليف جميع الأشخاص بالمساهمة في الصندوق الوطني.

ثالثاً: تعريف حقوق التسجيل والطابع

¹-أوسرير منور، هو محمد، "محاضرات في جباية المؤسسات"، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2009، ص 08.

² - رضا خلاصي، "النظام الجبائي الجزائري الحديث"، دارهومة، الجزائر، 2006، ص 14.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

تتمثل في الحقوق التي تحصلها الدولة لقاء تسجيل العقود الرسمية المختلفة كالعقود الإدارية، عقود نقل الملكية الخاصة بالمنقولات أو العقارات، أو عقود التنازل بالبيع أو بالإيجار وحقوق التأسيس، بالإضافة إلى حقوق الطابع المفروضة على التداول في شكل طوابع جبائية. حقوق التسجيل تعتبر ضريبة غير مباشرة لأنها لا تمس المداخيل والثروات، بل يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة لان العلاقة ليست مباشرة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بل يتم فرضها وتحصيلها بمناسبة واقعة أو تصرف معين، هذا المعيار هو معيار قانوني أما بالنسبة لمعيار الثابت و الاستقرار فهي ضريبة غير مباشرة لأنها ظرفية ومتقطعة¹.

رابعا: الرسوم الجمركية

تعتبر الرسوم من أهم أدوات السياسة المالية للدولة وخاصة ما تعلق منها بدعم الإيرادات العامة وتوظيفها ، وتمثل الرسوم الجمركية فرع من فروع هذه الرسوم حيث تعرف بأنها " ضرائب تفرض عادة على السلع المستوردة إلى الدولة أو المصدرة منها وقد تكون هذه الضرائب قيمة تقدر بنسبة مئوية من قيمة السلعة أو تتخذ شكل مبلغ ثابت يفرض على السلعة مهما كانت قيمتها وتعرف بالضرائب النوعية" ؛ وتعرف بأنها "الضرائب التي تفرض على السلع و الخدمات عند عبورها الحدود الجمركية للدولة سواء كانت للداخل أو للخارج، فهي ضرائب على الواردات والصادرات". من خلال التعريفين السابقين يمكن القول بأن الرسوم الجمركية كل الحقوق والرسوم التي تكلف إدارة الجمارك بتحصيلها من خلال العمليات التجارية على حركة البضائع (الاستيراد والتصدير)، وهي أيضا مجموعة القواعد القانونية والإدارية المطبقة عند تحديد وعاء الحقوق والرسوم الواردة في النصوص القانونية².

¹ - سايج جبور علي، عزوز علي، مكانة الجبائية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر، جامعة الشلف، الجزائر، 10-29-2018، ص255.

² - نبيل جحا، عبد القادر جلال، أهمية الرسوم الجمركية في دعم الإيرادات العمومية للدولة-حالة الجزائر-(دراسة تحليلية 2010-2018)، مراجعة الإصلاحات الاقتصادية والتكامل في الاقتصاد العالمي، مخبر الجغرافيا الاقتصادية والتبادل الدولي، المركز الجامعي مرسلني عبد الله تيبازة، الجزائر، 2020، ص3.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

أ-أساس الاحتساب: تحسب الرسوم الجمركية بالنسبة للواردات على أساس القيمة التجارية للسلع المستوردة بعد إضافة كل من مصاريف الشحن والنقل إلى حين دخولها التراب الجمركي الخاضع للضريبة، وتكلفة التأمين على هذه السلع¹.
وتحدد القيمة التجارية للسلع المستوردة في أغلب الأحيان اعتمادا على الفواتير التي يدلي بها المستوردون كإحدى الوثائق المرفقة بالتصريح الجمركي إلا إذا ثبت للإدارة الجمركية ما يفيد بوقوع غش في هذه الفواتير بنية التهرب الضريبي عبر التصريح بأسعار دون الأسعار الحقيقية.
وفي هذه الحالة يحق للإدارة الجمركية أن تلجأ إلى إعادة تقييم السلع انطلاقا من الأسعار التي تباع بها في بلد المنشأ (الذي صنعت فيه)، أو من خلال الرجوع إلى فواتير سبق أن تقدم بها مستوردون آخرون وتهتم نفس السلع بشرط أن تكون مصنوعة في نفس بلد المنشأ.
وتكون الرسوم الجمركية إما على شكل نسب مئوية من قيمة السلع المستوردة أو عبارة عن مبالغ جزافية تؤدي عن كل وحدة قياس من الكمية المستوردة (كيلوغرام، لتر، متر...).

خامسا: الرسم على رقم الأعمال

هي يدفع المبلغ الكلي للضريبة المستحقة على الأعمال التي قام بها المدين بالضريبة، البيان الذي أودعه، حين إيداعه لهذا البيان أو إرساله له كما جاء طبقا لأحكام المادة 80 من قانون الرسوم على رقم الأعمال².

وإذا لم ينجز المكلف بالضريبة، خلال شهر واحد أية عملية تخول الحق في الرسوم على رقم الأعمال، فعليه أن يقدم للعون المختص بيانا يحمل العلامة " لا شيء"³.

سادسا: الإيرادات العادية

تمثل الإيرادات العادية مجموع الأموال التي تحصل عليها الحكومة سواء بصفتها السيادية أو أنشطتها وأملكها الذاتية أو من مصادر خارجية، عن ذلك، سواء قروض داخلية أو خارجية، أو مصادر تضخمية، لتغطية الإنفاق العام خلال فترة زمنية معينة، وذلك للوصول إلى تحقيق

¹ - علي زغدود، "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 200.

² - المادة 80، قانون الرسوم على رقم الأعمال، ص 29.

³ - منى بن فراق، "فعالية السياسة المالية في ظل عجز الميزانية، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 1990-2011"، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة الأغواط، الجزائر، 2014-2015، ص 12.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

عدد من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية، ومن ذلك يتضح بأن الإيرادات العادية متنوعة ومتعددة¹.

وقد تتعدد آراء مفكرين المالية العامة حول أنواع الإيرادات العامة غير أن أغلب الآراء تجمعها في التقسيمات التالية²:

(أ)-أصلية ومشتقة: ويقصد بالأصلية تلك التي تحصل عليها الدولة، دون أن تلجأ إلى الأفراد (أي دون أن تقتطع جزءاً من أموال الأفراد) كأملك الدولة، أما المشتقة، فهي تلك التي تحصل عليها الدولة، عن طريق اقتطاعها لجزء من أموال الأفراد بطريقة أو بأخرى كالضريبة أو الغرامات كمثال: غرامات التأخر عن تسديد الضرائب في آجالها المحددة، غرامات تأجيل التصريح بالوجود.

(ب)-الإيرادات الجبرية وغير الجبرية: ويقصد بالجبرية، تلك التي تحصل عليها الدولة بحكم سلطاتها بالجبر والإكراه، مثل القروض الإجبارية والغرامات والضريبة وما في حكمها، أما الإيرادات غير الجبرية فهي تلك الإيرادات التي لا تتوفر فيها صفة الإكراه، كالقروض الاختيارية.

(ت)-الإيرادات السيادية: ويقصد بها تلك التي تعتمد على سيادة وسلطة الدولة، ولذلك، وتمثل بالضرائب، والرسوم، والغرامات الجبائية.

(ث)-الإيرادات العادية والإيرادات غير العادية: ويقصد بالعادية تلك التي تحصل عليها الدولة بشكل دوري وبصورة منتظمة، مثل الضرائب والرسوم ودخل الدولة من أملاكها ومشروعاتها العامة، أما الإيرادات غير العادية، فهي التي تحصل عليها الدولة بصورة غير منتظمة بشكل استثنائي، كالقروض والإعانات والإصدار النقدي الجديد.

وتحصل الدولة على الإيرادات من الأملاك العامة، وهي التي تملكها الدولة أو الأشخاص، مثل الحدائق والغابات، والإيرادات المحصّلة من هذه الأملاك لا تحقق في الغالب إيراداً كبيراً يعول عليه في الاقتصاد الوطني للدول.

ومن الإيرادات أيضاً الأنشطة والصناعات الاستخراجية، وهو ما يتصل بالثروات الطبيعية التي يمكن استخراجها من المناجم أو المحاجر الموجودة في الدولة أو الاستخراج البترولي.

أما إيرادات الأنشطة الصناعية، فتشمل المشروعات الصناعية التي تتولى الدولة أمر إدارتها وتشغيلها، وثمة فارق بين المشروعات الصناعية التي تنتج السلع والمواد التي تحتاجها الدولة في

¹ - عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دارزهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 236.

² - زواش زهير، مرجع سبق ذكره، ص 39-40.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

تقديم خدماتها، وبين المشروعات الصناعية التي تهدف إلى الربح لتحقيق غرض اقتصادي أو اجتماعي معين.

ومن الإيرادات العامة أيضاً إيرادات الدولة من الرسوم، وهي عبارة عن مبلغ من النقود يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة مقابل نفع خاص يحصل عليه من قبل إحدى الهيئات العامة، ويقترن هذا النفع الخاص بالنفع العام الذي يعود على المجتمع كله، من تنظيم العلاقة بين الهيئات العامة والأفراد فيما يتعلق بأداء النشاط أو الخدمات العامة.

سابعاً:الإيرادات الأخرى

ويقصد بها تلك التي تحصل عليها الدولة بصورة غير دورية وغير منتظمة، بل تلجأ إليها الدولة من وقت لآخر، كالقروض والإصدار النقدي، وبيع جزء من ممتلكاتها، والهبات والوصايا.¹

خلاصة الفصل الثاني:

لقد حاولنا من خلال هذا الفصل إعطاء ولو نظرة بسيطة حول التحصيل الضريبي في الجزائر، الذي من خلاله عرفنا أهمية إيرادات الضريبية في تمويل خزينة الدولة الجزائرية إذ

¹مضى بن فراقى، مرجع سبق ذكره، ص13.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

أن لها دور أساسي وفعال في إنعاش وتوجيه الاقتصاد الوطن ككل والاستثمار بوجه أخص ويمكن القول أن الضريبة هي الوسيلة المفضلة لدفع عجلة التنمية الاقتصادية وتحقيق الأهداف، لاسيما إن حظيت بعناية كبيرة من طرف الحكومة.

من خلال دراسة هذا الفصل تبين لنا أن للتحصيل الضريبي دور كبير في تنشيط الاقتصاد الوطني إلا أن هناك قصور في المحصلات الضريبية والسبب راجع لعدة عوامل من بينها الضغط الضريبي والازدواج الضريبي دون أن نتناسى التهرب والغش الضريبيين، فكانت ضرورة الحتمية لوضع وسائل وإجراءات رديعة للتقليل من هذه الآفة الاجتماعية.

الفصل الثالث:

دراسة تحليلية عن تأثير

الأنظمة الضريبية على

التحصيل الضريبي بمديرية

الضرائب

عين تموشنت

تمهيد:

تعد الضرائب احد أهم مصادر التمويل الرئيسية، ومن الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة من أجل تحقيق أهدافها الإستراتيجية، و من خلال قوانين الضرائب والتشريع الجبائي، نجد أن الدولة تعمل جاهدة وبشكل دائم إلى البحث عن تشريع ضريبي جديد محكم يساهم في الرفع من الإيرادات ويعمل على تشجيع المكلفين بمعنى آخر إيجاد سبل أخرى لتحفيزهم على دفع مستحقاتهم الضريبي وبالتالي يتم تحصيل الضريبي وفق ما هو مخطط له.

كما أن الدولة تسعى جاهدة في تحقيق نوع من التوازن بين أطرافها المتمثلة في المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، بحيث خولت لهذه الأخيرة كل السلطة من أجل تحقيق إيرادات كبيرة، وبالمقابل ولحماية المكلف ومصالحه الشخصية حرصت على تنظيم إجراءات التحصيل الضريبي وسبل تفعيله لتحقيق غايتها.

و عليه سوف نحاول تحليل مدى تأثير الأنظمة الضريبية على التحصيل الضريبي من خلال التطرق للمبشرين التاليين:

المبحث الأول: نظرة عامة حول مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

المبحث الثاني: وضعية التحصيل الضريبي في مديرية الضرائب بعين تموشنت

خلال

الفترة (2015 - 2021)

المبحث الأول: نظرة عامة حول مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

تشكل إدارة الضرائب الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي وتعمل بكل حرص في التحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة، وحقوق المكلفين بالضريبة من جهة أخرى، كما تساهم في التعديلات، و التشريعات الضريبية من خلال الاقتراحات التي تقدمها بحكم كونها ذات دراية تامة ومعرفة شاملة للنظام الجبائي وكذلك لأنها المسؤول الأول عن والمعني بتلك التشريعات الجبائية . سنتناول في هذا المبحث التعريف بإدارة الضرائب ومهامها وكذلك المديرية الفرعية للرقابة من حيث المهام والهيكل التنظيمي.

المطلب الأول: التعريف بإدارة الضرائب

كانت مصلحة الضرائب بعين تموشنت في سنة 1984 تسمى مفتشية التنسيق للمصالح الخارجية لوزارة الاقتصاد، وكانت تابعة لمديرية الضرائب لولاية سيدي بلعباس، وواصلت مهامها في نفس الهيكل السابق إلى غاية صدور المرسوم¹¹⁴ التنفيذي رقم 91/60 المؤرخ في 1991/02/23 المتعلق بإنشاء مديريات ولائية للضرائب في ولايات الوطن المتبقية، وبذلك أصبحت لولاية عين تموشنت مديرية خاصة بها وهي إحدى أدوات السلطة التنفيذية التي يقع على عاتقها تطبيق القوانين الضريبية والاطلاع العملي باقتراح مشاريع القوانين الضريبية، بحكم تعاملها ومعرفتها المباشرة لأفراد المجتمع الضريبي، ومن مهامها الأساسية تحصيل أكبر جباية ممكنة لتمويل الخزينة العمومية والتقليل من حالات التهرب الضريبي.

كما أن مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت هي واحدة من بين 51 مديرية ولائية على المستوى الوطني (توجد في ولاية وهران مديرتين للضرائب والجزائر العاصمة يوجد به ثلاثة مديريات للضرائب)، والتي باشرت نشاطها بداية من تاريخ 1992/01/02 بحيث كانت سابقا عبارة عن مفتشية تابعة لمديرية الضرائب بسيدي بلعباس كما ذكرنا سابقا، وقد طرأ على مديرية الضرائب عدة تعديلات وهذا ما سنلاحظه في العنصر الموالي الخاص بالهيكل التنظيمي لهذه المديرية المعنية.

المطلب الثاني: مراحل تعديل الهيكل التنظيمي للمديرية وأهم هياكلها

مر الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لعين تموشنت بعدة تعديلات ومست معظم المصالح.

أولاً: مراحل تعديل الهيكل التنظيمي للمديرية

لقد طرأ على الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب عدة تعديلات نوجزها كالآتي:

- من سنة 1992 إلى غاية السنة 1995 كانت تشمل مديرتين فرعيتين :

- المديرية الفرعية للوسائل والعمليات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للمنازعات والمراقبة الجبائية؛

- كما تم تعديل الهيكل من خلال القرار الوزاري رقم 484 / 98 المؤرخ في 12/07/1998 الذي أعطي تشكيلة جديدة لهيكل المديرية كالآتي:

- المديرية الفرعية للوسائل؛
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية و التحصيل؛
- المديرية الفرعية للمنازعات والمراقبة الجبائية.

- أما بالنسبة لمفتشية الضرائب توجد تسعة (09) مفتشيات تم إنشاؤها بصدور القرار الوزاري رقم 199 / 95 المؤرخ في 29/05/1995 المتعلق بإحداث مفتشيات الضرائب والتي تم تقسيمها حسب موقع الدوائر للولاية

- كما أنه تم استحداث مفتشيه التسجيل والطابع، وذلك بصدور القرار الوزاري رقم 99/312 المؤرخ في 14/07/1999 المتعلق بإنشاء مفتشية التسجيل والطابع .

- تمت هيكلة المديرية الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 6/327 المؤرخ في 19/09/2006، حيث تم تقسيم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية والمنازعات إلى مديرتين فرعيتين: المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وهي مهيكلة على النحو التالي :

- المديرية الولائية للضرائب والتي أصبحت تشمل خمسة مديريات فرعية كالآتي:

✓ المديرية الفرعية للوسائل؛

✓ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية؛

✓ المديرية الفرعية للمنازعات؛

✓ المديرية الفرعية للتحصيل؛

✓ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

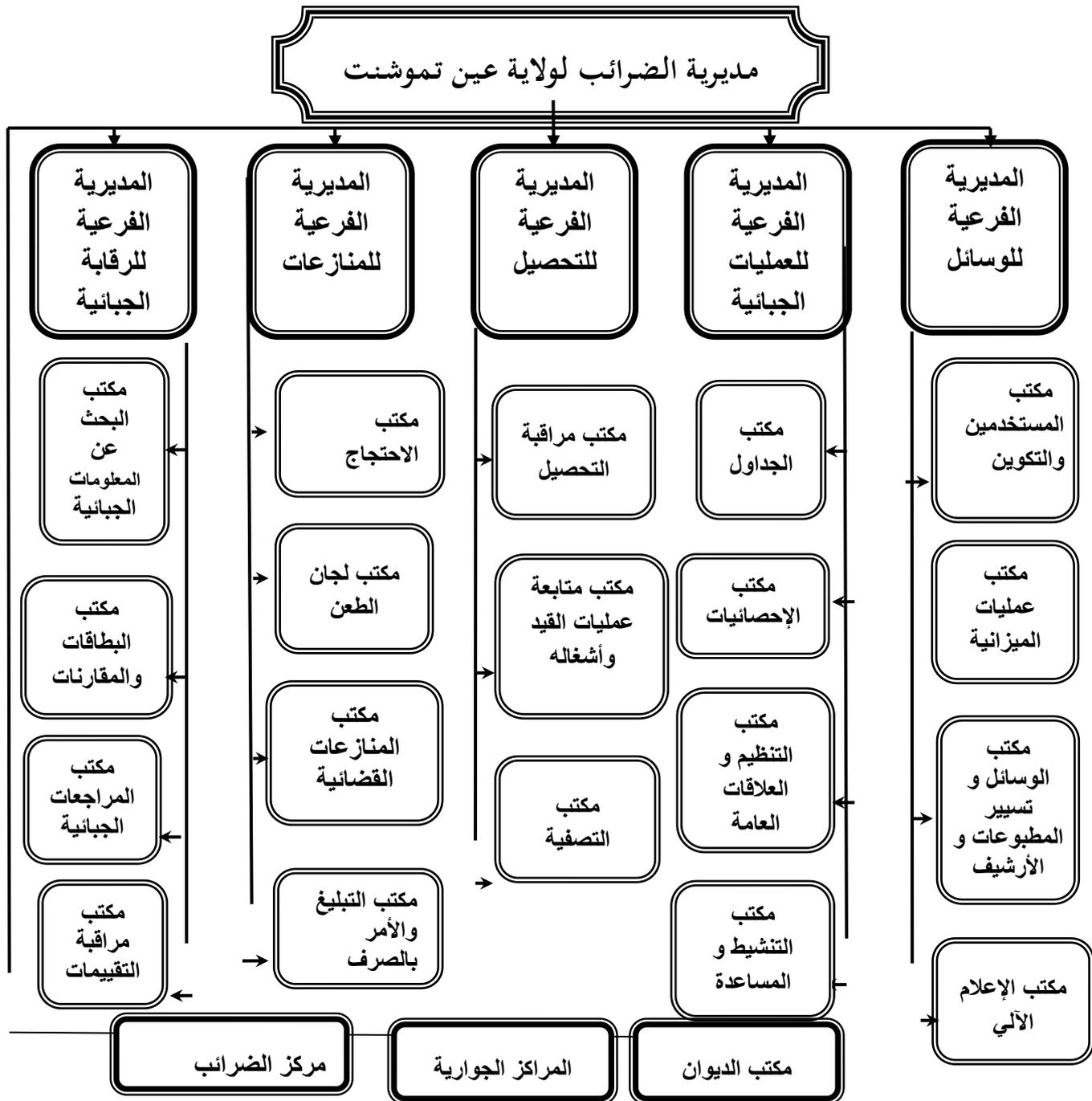
-بالإضافة للقرار المؤرخ في 21/02/2009 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها ،

وعلى أساسه تم استحداث هيكل جديدة للضرائب على النحو التالي :

- مركز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.

تشمل ولاية عين تموشنت على مركز ضرائب واحد وأربعة مراكز جوارية للضرائب متواجدة في دوائرها التالية: عين تموشنت، بني صاف، العامرية، حمام بوحجر، والهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لعين تموشنت حسب أحكام المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/12 في الجريدة الرسمية العدد 20 سنة 2006، إضافة للقرار المؤرخ في 2009/02/21 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلحياتها كما في الشكل الموالي:

الشكل (1-3): يمثل الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت



المصدر: المديرية الولائية للضرائب بعين تموشنت.

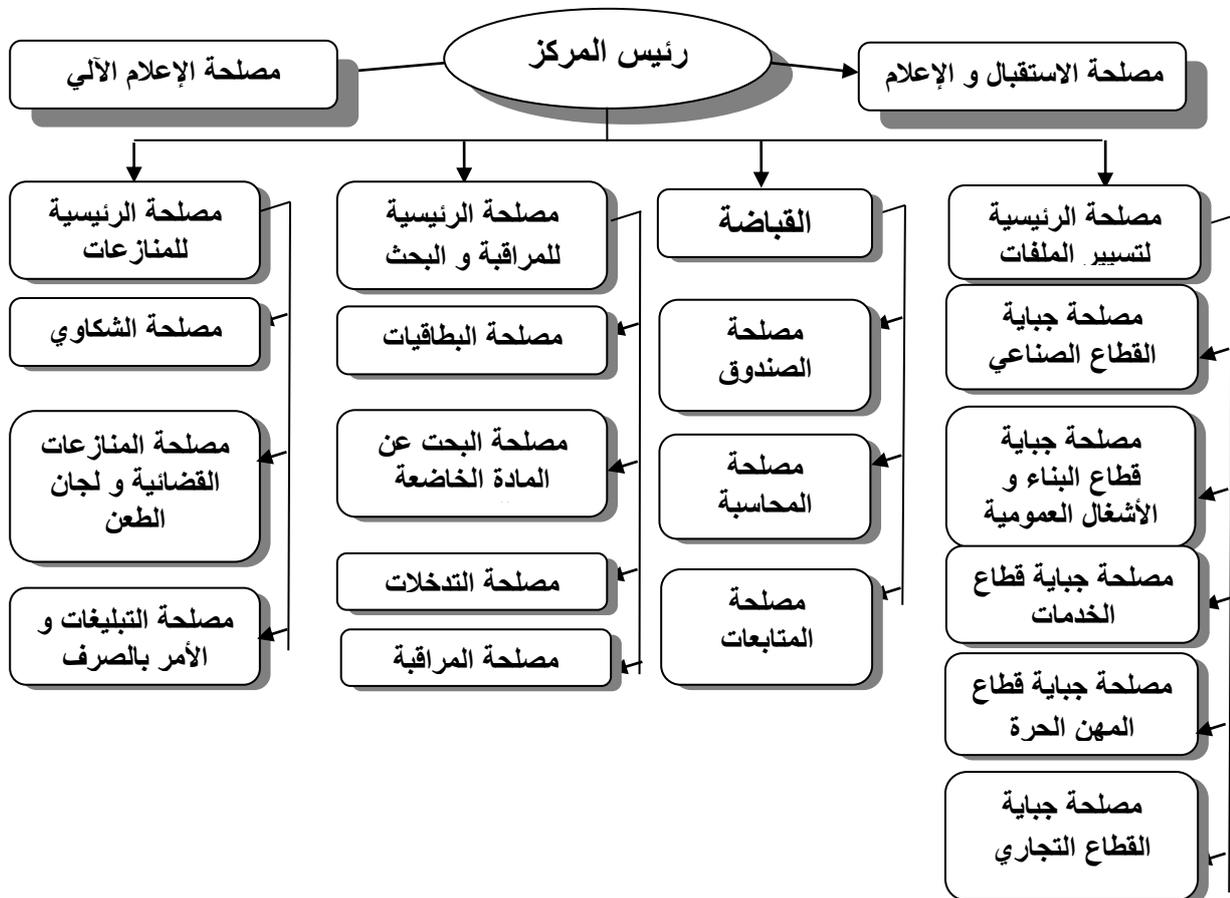
ثانياً: تنظيم الهياكل التابعة لمديرية الضرائب

سنعرض الهياكل التابعة لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت، متمثلة في مركز الضرائب المستغل منذ ماي 2013، و المراكز الجوية للضرائب بعين تموشنت وبني صاف والعامرية والذي تم افتتاحهم ومزاولة العمل والتسيير فيهم منذ تاريخ 28 نوفمبر 2018، أما المركز الجوي لحمام بوحجر لم يتم افتتاحه حتى الآن.

(أ)- تنظيم مركز الضرائب

ينظم هذا المركز في ثلاث (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين للتسيير، حيث من بين هذه المصالح الرئيسية نجد المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث وتكلف بانجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من اجل استغلالها، واقتراح عمليات المراقبة وانجازها بعنوان المراجعات في عين المكان، والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحوصلة تقييمية دورية.

شكل رقم(2-3): يبين الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



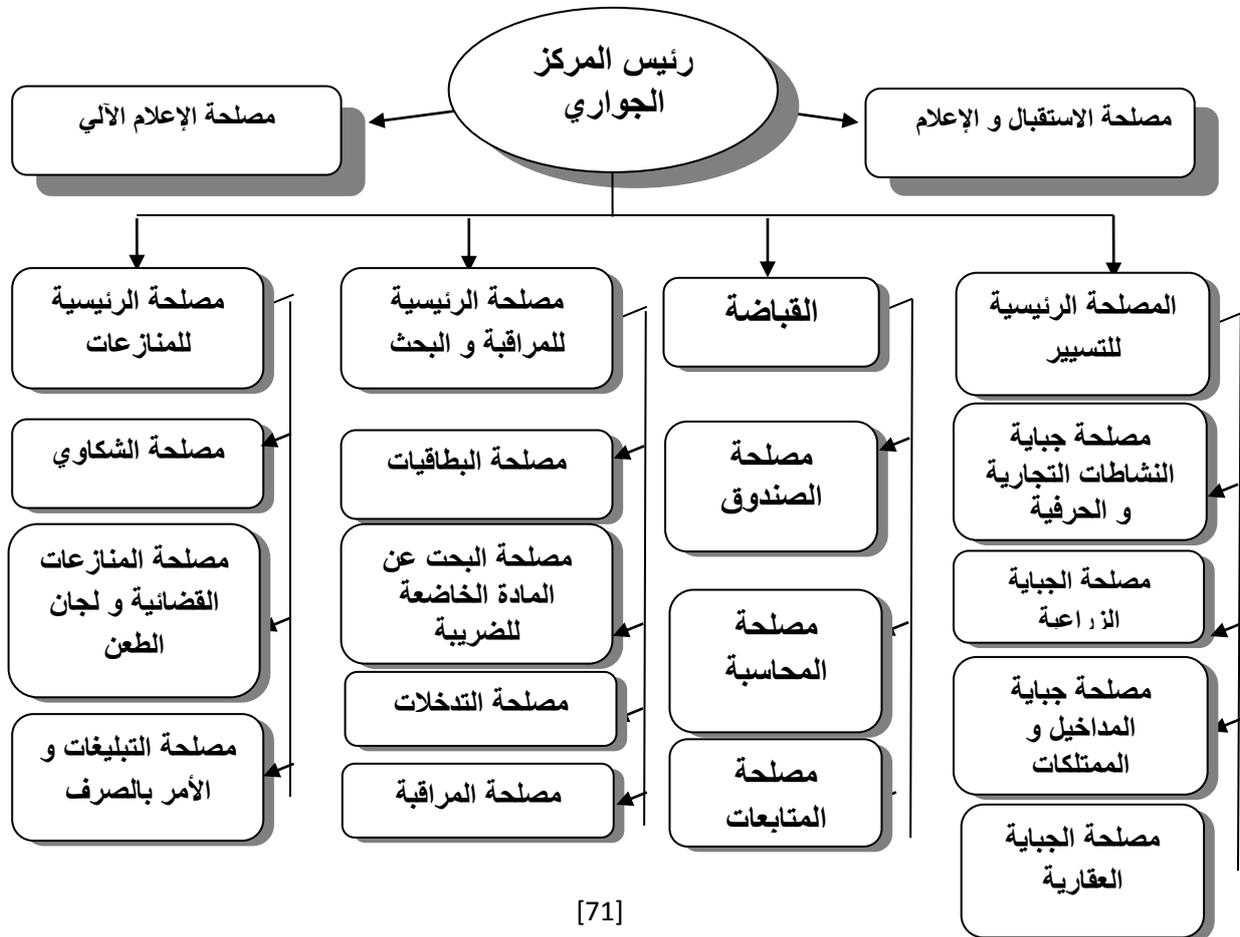
المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

تجدر الإشارة بأن مديرية الضرائب سيطراً عليها تغيير خلال الفترة القادمة حيث أنها ستقوم بتجميع المفتشيات والقباضات في مركز الضرائب بالنسبة للمكلفين بالضريبة وفق النظام الحقيقي والمراكز الجوية للضرائب بالنسبة للمكلفين بالضريبة وفق النظام الجزافي، وذلك بموجب القرار الوزاري مشترك المؤرخ في 2009/02/21 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها مع التنبيه على أن مركز الضرائب قد تم إنجازه وهو مستغل منذ ماي 2013 .

(ب)- تنظيم المركز الجوي للضرائب:

ينظم هذا المركز في ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين، نذكر من بين المصالح الرئيسية: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، حيث تكلف بتشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوي للضرائب والممتلكات العقارية، كما يتم أيضا متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقييم نشاطات المصالح المعنية.

شكل رقم (3-3): يبين الهيكل التنظيمي للمركز الجوي للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

المطلب الثالث: اختصاصات ومهام مصالح مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

تتمثل المهام الأساسية لمديرية الضرائب في تسيير مديرياتها الفرعية الخمسة التي تبرز مصالحها ومكاتبها من خلال الشرح الواضح و المفصل لكل المهام المسندة لوظائفها و الصادر في أحكام المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/12 في الجريدة الرسمية العدد 20 لسنة 2006. السهر على احترام التشريع والتنظيم الساري المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين، وإنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشترع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية، وكذلك الاهتمام بالسير الحسن لمركز الضرائب والمراكز الجوارية وتقوم بتأدية المهام التالية:

- تنفيذ العمليات الميزانية، وتحرير 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، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب.

(أ) - المهام الموكلة إلى المديرية الفرعية للوسائل:

- إعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية؛
- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب؛

- تنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛

- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها؛

- تتدخل في مجال التسيير البشري والمادي للمصالح الولائية الجبائية.

(ب) - المهام الموكلة إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها؛

- تنفيذ برامج التدخلات والبحث و كذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية؛

- تكوين و تسيير مختلف البطاقات المسوكة؛

- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
 - مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحصيلة دورية لتقييم نشاطات المكتب؛
 - متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛
 - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
 - إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية؛
 - استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً.
- (ت)- المهام الموكلة إلى المديرية الفرعية للمنازعات
- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة؛
 - استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
 - دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي؛
 - تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابض الضرائب عن التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن لإعفائي المختصة؛
 - إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛
 - الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة؛
 - تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛
 - الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.
- (ث)- المهام الموكلة إلى المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق)؛
 - متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية؛
 - استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة؛

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية؛
- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه؛
- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها؛
- كما أنها تقوم بتسيير الملف الجبائي وتسعى إلى التدخل في جميع ما يهم الملف الجبائي الذي تسييره مركز الضرائب والمراكز الجوارية والمشاركة في التحليل، وإعداد المنازعات الخاصة بكل قضية كما تتولى على الخصوص في مسك الملف الجبائي وتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها ومراقبة التصريحات وكشوف العائدات وعمليات التحصيل وكذلك تحدد القيم المفروضة على المكلف بالضريبة.
- (ج)- المهام الموكلة إلى المديرية الفرعية للتحصيل:
- التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها؛
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل؛
- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب؛
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند لإرجاع فائض المدفوعات؛
- إعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية؛
- متابعة أعمال التأشير و التوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة؛
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها؛
- إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين؛
- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات
- ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات لمالية أو الموارد غير الجبائية؛
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابض 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.

المبحث الثاني: وضعية التحصيل الضريبي في مديرية الضرائب بعين تموشنت في فترة (2015- 2021) سنتناول في هذا المبحث دراسة الحصيلة الكلية وفق النظاميين المعتمدين في الدراسة وهي نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة و النظام الحقيقي بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

المطلب الأول: الحصيلة الضريبية وفق النظام الحقيقي

سنتطرق في هذا المطلب إلى توضيح الإيرادات المحصلة وفق للنظام الحقيقي بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت CDI

تتميز الحصيلة الضريبة الناجمة عن النظام الحقيقي بمساهمتها الفعالة في الحصيلة الضريبية وهذا تبينه البيانات الواردة في الجدول التالي:

الجدول رقم (3-1): الحصيلة الضريبية على أساس نظام الربح الحقيقي للفترة الممتدة من (2015-2021) (الوحدة مليار دج)

السنة	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
حصيلة النظام الحقيقي	1498	1508	1521	1506	1849	1668	1627

المصدر: مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

يتضح من البيانات الواردة في الجدول رقم (3-1):

-الفترة من 2015 إلى 2017 عرفت الحصيلة الضريبية زيادة ايجابية و ذلك راجع إلى أن الدولة قدمت امتيازات جبائية للمكلفين بالضريبة في إطار وكالة دعم تشغيل الشباب ، ANSEJ ، ANGEM ،-الفترة من 2018 إلى 2019 نلاحظ زيادة كبيرة عند مقارنتها بالفترة السابقة بسبب أن الدولة قدمت تسهيلات تتعلق بالإعفاء الكلي لغرامات التأخير بالنسبة للمكلفين بالضريبة مادة من قانون الضرائب

-الفترة من 2019 إلى 2021 شهدت الحصيلة تدني كبير وذلك راجع غالى جائحة كورونا التي مست اقتصاد العالم ككل.

المطلب الثاني: حصيلة الضريبة وفق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة IFU
سنتطرق لمدى مساهمة المكلفين بالضريبة الخاضعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة في الحصيلة الجبائية من خلال البيانات الواردة في الجدول أدناه.

الجدول رقم (2-3): الحصيلة الضريبية على أساس نظام الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) للفترة (2015-2021) (الوحدة مليار دج)

السنة	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
حصيلة نظام IFU	1236	1251	1269	1281	1243	1237	993

المصدر: "عبد الباقي حياة" و"عبد الرحيم نادية"(09 مارس 2021) في الملتقى الوطني التوجهات الحديثة لمهنة المحاسبة و التدقيق في ظل المعايير الدولي 2019-2021 مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

يتضح في البيانات الواردة في الجدول رقم (2-3) أن الفترة الممتدة من 2015 إلى 2018 كانت زيادة متدببة و ضئيلة لم تتجاوز 0.044 مليار دج

- الفترة من 2019 الى 2020 عرفت الحصيلة الضريبية زيادة كبيرة وذلك راجع إلى زيادة عدد المكلفين بدفع الضريبة.

- الفترة من 2020 إلى 2021 عرفت الحصيلة الضريبية تراجعاً كبيراً بسبب توقف بعض المكلفين بالضريبة عن ممارسة النشاط وذلك راجع إلى جائحة كورونا COVID-19 وبالتالي عدم تسديد الضريبة.

نستخلص مما سبق أنه هناك عدة عوامل تتحكم في تغير الحصيلة الضريبية بين فترة و أخرى بمعنى أدق من سنة إلى السنة الموالية نذكر منها:

- التعديلات التي خضعت إليها معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة ابتداء من جانفي 2016
- تغير النسب المطبقة في هذه الضريبة مما أدى إلى العديد من المكلفين إلى اختيار الخضوع لنظام الربح الحقيقي.

- العوامل الخارجية جائحة كورونا.

المطلب الثالث: مساهمة النظامين الحقيقي والضريبة الجزافية الوحيدة في الحصيلة الكلية للمديرية

سنتناول دراسة الحصيلة الضريبة الكلية لمديرية الضرائب وفق الأنظمة الضريبية المعتمدة في الدراسة، وهي النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة لمعرفة مدى مساهمة كلا النظامين في الحصيلة الكلية في المديرية وهذا ما تبينه البيانات التالية في الجدول أدناه:

الجدول (3-3): الحصيلة الكلية لمديرية الضرائب وفق النظامين الحقيقي و الضريبة الجزافية الوحيدة الفترة (2015-2021) (و: مليار دج)

السنة	البيان	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
حصيلة IFU	المبالغ	1236	1251	1269	1281	1243	1237	993
	النسبة %	45.20	45.34	45.48	45.96	40.20	42.58	37.90
حصيلة النظام الحقيقي	المبالغ	1498	1508	1521	1506	1849	1668	1627
	النسبة %	54.80	54.66	54.52	54.04	59.80	57.42	62.10
المجموع	المبالغ	2734	2759	2790	2787	3092	2905	2620
	النسبة %	100	100	100	100	100	100	100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات الجداول السابقة

يتضح من البيانات الواردة في الجدول رقم (3-3) أن إجمالي الحصيلة الضريبية في الفترة الممتدة من سنة 2015 إلى غاية 2018 شهدت زيادة محتشمة لم تتجاوز في مجملها 56 مليار دج أما سنة 2019 عرفت زيادة معتبرة بمقارنتها بسنة 2018 تقدر 305 مليار دج وسبب ذلك انتقال بعض الذين اختاروا نظام الضريبة الجزافية الوحيدة إلى نظام الريح الحقيقي ، أما الفترة من 2020 إلى 2021 عرفت انخفاض كبير بقدر ب 472 مليار دج وسبب ذلك يعود إلى توقف العديد من المكلفين بالضريبة عن ممارسة نشاطاتهم بسبب جائحة كورونا COVID-19.

نستخلص مما سبق أن نظام الربح الحقيقي نال المرتبة الأولى من حيث نسبة المساهمة في الحصيلة الضريبية الكلية وذلك بنسب تتراوح ما بين 54.04% و 62.10% تم يليه نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بنسب مساهمته في الحصيلة الضريبية حيث تتراوح ما بين 37.90% و 45.96% . ولهذا نستنتج أن النظام الحقيقي هو الأنسب في تحقيق موارد جبائية هائلة وهذا ما تظن إليه المشرع الجبائي من خلال تغيير سقف الإخضاع لنظام الضريبة الجزافية ب 15 مليون دج بدل 30 مليون دج و ذلك بغية الرفع من المجتمع الضريبي الخاضع للنظام الحقيقي وذلك لكون هذا الأخير يتمتع بوعاء ضريبي واسع يشمل رسوم ضرائب عديدة .

أثبتت دراسة الحالة التي أجريت بالإدارة الجبائية لعين تموشنت صحة الفرضية التي مفادها الأنظمة الضريبية تؤثر فر رفع الحصيلة الضريبية

خلاصة الفصل

تطرقنا في الفصل التطبيقي للتعرف بالجهة التي استقبلتنا خلال أيام التبرص بغية استكمال متطلبات الدراسة بخصوص دراسة ميدانية في إدارة الضرائب بعين تموشنت ، وقمنا بالتعريف بمديرية الضرائب و مديرياتها الفرعية ، وكذلك توضيح هيكلها التنظيمي ، كما قمنا بتعريف المصالح الخارجية والمستحدثة لإدارة الضرائب ، و الممثلة في مركز لضرائب و المراكز الجوارية للضرائب و البالغ عددها أربعة مع تمثيل الهيكل التنظيمي ، و ذكر المهام المخولة لكل منه، و لغرض تحليل وضعية الحصيلة الضريبية للفترة الممتدة من الفترة 2015 الى 2021 على مستوى مديرية الضرائب و لقد تم تزويدنا بالحصيلة الضريبية وفق النظامين الحقيقي و الجزافي من الفترة 2015-2021.

ولقد تبين لنا من خلال المعطيات المستمدة من المديرية الولائية للضرائب أن الأنظمة الضريبية تؤثر في رفع الحصيلة الضريبية حيث استنتجنا مدى مساهمة كل من النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في الحصيلة الكلية للمديرية حيث قبل التطرق إلى الحصيلة الكلية قمنا بدراسة لآليات الحصيلتين لكلا النظامين، دلت عليها الإحصائيات للفترة 2015/2021، و بينت لنا رغم أن الأهداف الموضوعية يتم تحقيقها بنسب عالية حسب تقديرات المصلحة، إلا أن المؤشرات تبين حالات التذبذب من سنة إلى أخرى، إما بفعل تغير التشريع و إما بتأثير إجراءات التحصيل مثل التحصيل عن طريق التقسيط،

وهذا ما يؤثر بالسلب على فعالية التحصيل الضريبي و مردود يته، لكن هنالك عوامل لم تكن بالحسبان ظروف قاهرة كما حدث في سنة 2020 و 2021 التي تمثلت في الأزمة الصحية كورونا .

الخاتمة

الخاتمة

الخاتمة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع والتي قسمناها إلى ثلاثة فصول حاولنا الإحاطة بكل جوانب الموضوع، حيث تطرقنا من خلال هذه الفصول إلى أهم النقاط ذات الصلة، فتناولنا مفهوم النظام الضريبي الجزائري وأهم مكوناته، خصائصه وأهدافه، والتي من خلالها نستنتج أن الضريبة هي عنصر ديناميكي حساس يتأثر ويؤثر على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة، وبناءً عليه كان لزاماً على المشرع الجبائي أن يحترم بعض المبادئ مثل العدالة واليقين والملائمة في الدفع والمبدأ الاقتصادي لنفقة التحصيل، إذ علمنا أن الدولة تتخذها كأداة لتحقيق بعض الأهداف وفق السياسة العامة لذا لا يمكن الإستغناء عنها باعتبارها الممول الأساسي لخزينة الدولة.

كما تناولنا محددات ومقومات النظام الضريبي، وأيضاً ماهية النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة وأهم التعديلات المتواصلة لكل سنة في إطار القوانين المالية، سواء تعلق الأمر بمجال الإخضاع أو بمعدلات الضرائب المفروضة، حيث تميزت القوانين الجبائية الجزائرية بنظام جبائي أساسه تصريحيًا يعتمد على تصريحات المكلفين بالضريبة، وهذا لكون كل مكلف بالضريبة واع بأهمية مساهمته في النفقات العمومية، مما يتطلب منه تقديم تصريحه بطريقة صحيحة ودقيقة، وقمنا بدراسة عملية التحصيل الضريبي إذ عندما تقوم الدولة بتحصيل الضرائب فإنها بذلك تقوم بتأمين إيرادات مالية دائمة لخزينتها، وهذا من أجل تغطية نفقات التسيير والتجهيز، وتحقيق منافع عامة تعود بالفائدة على المواطنين جميعاً.

أولاً - نتائج الدراسة:

من خلال العرض المقدم ضمن فصول البحث والتي شملت الحصيلة الضريبية لكلا النظامين ومدى تأثيرهما على الحصيلة الكلية لولاية عين تموشنت توصلنا إلى النتائج التالية:

1- نتائج الجانب النظري:

- أ)- للضريبة أهمية كبرى ليس لكونها مورد مالي يمول نفقات الدولة فحسب بل تتعدى هذا لكونها أداة تؤثر في الأوضاع الاقتصادية لتحقيق الاستقرار الاقتصادي.
- ب)- النظام الحقيقي مخصص لكبار المكلفين بالضريبة والذي يتميز بوجود عدة ضرائب مفروضة على النشاط الاقتصادي إضافة إلى أنه يتطلب مسك دفاتر محاسبية منتظمة وكذا إيداع تصريحات جبائية دورية في آجالها القانونية.

الخاتمة

ت)- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مخصص لصغار المكلفين بالضريبة والذي يتميز بوجود ضريبة وحيدة تعتمد إدارة الضرائب في إعدادها على طرق بسيطة، كما أنه لا يتطلب التزامات جبائية مشددة.

ث)- إن إجراءات التحصيل الضريبي (الودي والجبري) تساهم في القضاء على التهرب الضريبي، وبالتالي هي وسيلة فعالة لتعظيم الحصيلة الضريبية، هناك تحصيل ضريبي ودي، وهو أن يدفع المكلف مستحقته الضريبية طواعية لإدارة الضرائب من دون تدخل الإدارة الضريبية، والتحصيل الودي يتفرع إلى أنواع مثل طريقة التوريد المباشر وطريقة الأقساط المقدمة، وطريقة الحجز من المنبع، وهناك تحصيل جبري وهو تدخل الإدارة الضريبية بطريقة قانونية وقسرية لإجبار المكلفين الممتنعين على دفع مستحقاتهم الضريبية.

ح)- أثرت التعديلات في النظام الضريبي بالإيجاب على التحصيل الضريبي، ولكن كثرتها وتعديلها كل سنة في إطار القوانين المالية تؤثر سلباً على استيعاب الخاضعين لها، وحتى على درجة استيعاب أعوان الإدارة الجبائية.

ج)- تفتن المشرع لسلبيات تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة حسب قوانين المالية من 2015 إلى 2019، فحاول تدارك ذلك من خلال قانون المالية و قانون المالية التكميلي لسنة 2020، حيث خفض عتبة الإخضاع للضريبة الجزافية الوحيدة من 30.000.000 دج إلى 15.000.000 دج، كما استثنى شركات الأموال وبعض النشاطات من مجال تطبيقها، مما أدى إلى ارتفاع حصيلتها بالمقارنة مع السنوات الماضية.

2- نتائج الجانب التطبيقي:

أ)- مردودية مديرية الضرائب بعين تموشنت مرتبطة بأداء مديرياتها الفرعية.

ب)- النظام الحقيقي هو الأنسب في تحقيق موارد جبائية هائلة وهذا ما تفتن إليه المشرع الجبائي من خلال تغيير سقف الإخضاع لنظام الضريبة الجزافية ب 15 مليون دج بدل 30 مليون دج وفي سنة 2022 تم تغيير السقف من 15 مليون دج إلى 8 مليون دج، ذلك بغية الرفع من المجتمع الضريبي الخاضع للنظام الحقيقي وذلك لكون هذا الأخير يتمتع بوعاء ضريبي واسع يشمل رسوم ضرائب عديدة.

ت)- التأثير الإيجابي للنظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة على الحصيلة الكلية بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الخاتمة

ثانيا: توصيات الدراسة

ما يمكن الخروج به من اقتراحات وتوصيات سنذكره في النقاط التالية:

- 1- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتأسيس الضريبة وتحصيلها حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون ومن ثم الإلتزام بنصوصه وتنفيذها؛
- 2- تحسين كفاءة وأداء موظفي جهاز الضرائب، من خلال تكوين متخصص في الضرائب والذي يعمل على رفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر، مع وضع برنامج تكوين دوري قصير المدى لتلك العناصر كلما كان جديد في الميدان الضريبي؛
- 3- يجب توعية المكلفين بأهمية الضريبة في التنمية الاقتصادية؛
- 4- ضرورة زيادة فعالية مكافحة التهرب والغش الضريبي من خلال توفر إرادة سياسية قوية لمكافحةهما، ونشر الوعي الضريبي؛
- 5- إعطاء فرصة وتحفيز المكلف على تسديد ديونه الضريبية، من خلال وضع رزنامة لدفع المستحقات الضريبية في شكل أقساط شهرية تتناسب وقدرة المكلف التمويلية؛
- 6- إعادة النظر في أجور موظفي مصلحة الضرائب، وذلك لتحفيزهم على رفع مردودية العمل وإبعادهم عن إغراءات الممولين؛
- 7- العمل على تقوية النظام الجبائي من الناحية التشريعية، وتدارك الثغرات التي تسهل اختراقه.

ثالثا-آفاق الدراسة:

إذا كان ما تم بعون الله مجرد إسهام متواضع من الطالبتان في هذا الموضوع، فإن إلقاء المزيد من الضوء على العديد من الجوانب المتعلقة بهذا الموضوع يحتاج إلى جهود مستقبلية أخرى يمكن أن تشمل المجالات الآتية:

- تكوين أعوان الإدارة الجبائية ودوره في تنمية التحصيل الضريبي.
- الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الجبائي.
- الخطر الجبائي وأثره على التحصيل الضريبي.
- دور نظم المعلومات المحاسبية تحسين أداء مصالح الضرائب.

قائمة

المراجع

قائمة المراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية:

1- الكتب:

01	العربي شحط عبد القادر، طرق التنفيذ في المواد المدنية والإدارية، الطبعة الأولى، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2014.
02	ابتسام الحجار، عبد الله رزق، الاقتصاد الكلي، دار المنهل اللبناني، بيروت، لبنان، الطبعة الأولى، 2010.
03	ابتسام نزيه حامد محمد الليثي، النظام الضريبي المصري في علاقته بالتطورات المالية والاقتصادية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2012.
04	بد الله الحرسي حميد، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي، دار زهران للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، 2012.
05	بلغيث عمارة، التنفيذ الجبري وإشكالاته -دراسة تحليلية مقارنة لطرق التنفيذ وإجراءاته ومنازعاته، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2004.
06	بن زراع راجح، "المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات"، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2014.
07	بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
08	بوعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، دار النش page bleus، الجزائر، 2010، ص 13 .
09	حسام داود، مبادئ الاقتصاد الكلي، دار المبصرة عمان، الطبعة الثالثة، 2005.
10	حميد بوزيدة، جبايات المؤسسة، دراسة تحليلية في النظرية العامة لضريبة الرسم على القيمة المضافة، دراسة نظرية وتطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
11	حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007.
12	خلاصي رضا النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر، 2006.
13	رحال نصر، عوادي مصطفى، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبوعة حول مقياس جباية المؤسسة، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، الجزائر، 2011.
14	رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.

قائمة المراجع

15	رضا خلاصي، "النظام الجبائي الجزائري الحديث"، دارهومة، الجزائر، 2006.
16	رمزي علي إبراهيم سلامة، اقتصاديات التنمية، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1993.
17	سعيد عبد العزيز، عثمان شكري العشماوي، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2011.
18	سعيد عبد العزيز، عثمان شكري العشماوي، اقتصاديات الضرائب سياسات معاصرة الدار الجامعية، الإسكندرية 2007.
19	شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دروس وأعمال تطبيقية مصححة، دار النشر خدمات التعليم والتكوين، الجزائر، 2017.
20	طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، داروائل للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2008.
21	عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
22	عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
23	عوادي مصطفى، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، دارهومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
24	محمود إبراهيم الوالي، علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، دون سنة النشر.
25	منير الحمش، دراسات في المالية العامة واتجاهاتها الحديثة، مؤسسة الوحدة للصحافة الطباعة والنشر، دمشق، 1986.
26	يونس احمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع، الإسكندرية، مصر 2001 .

2- الرسائل والأطروحات العلمية:

27	احمد رحراج، النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء و تحديات المرحلة المقبلة، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 2004 .
28	إخلف حسناء، منازعات التحصيل الضريبي-دراسة مقارنة-، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تخصص القانون العام الاقتصادي، جامعة وهران 2 محمد بن أحمد،

قائمة المراجع

	الجزائر، السنة الجامعية 2015-2016.
29	إغيث مسيكة، حميدوش ثنية، إشكالية التحصيل الضريبي بين إمتيازات إدارة الضرائب وضمانات المكلف بالضريبة، مذكرة ماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، الجزائر، السنة الجامعية 2014-2015،
30	حمداوي محمد، دور المنازعات الضريبية في التحصيل الضريبي -دراسة حالة مديرية الضرائب بعين تموشنت-، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، الجزائر، السنة الجامعية 2018/2019،
31	خلاف علاء الدين، حمودة وحيدة، إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعاتها، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تخصص قانون عام، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، السنة الجامعية 2015-2016.
32	داودي محمد، الإدارة الجبائية و التحصيل الضريبي في الجزائر وأثرها على التحصيل والجباية، مذكرة ماجستير، تخصص في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، السنة الجامعية 2005-2006.
33	زرفان خولة، شوافة منال، التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص قانون عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، الجزائر، السنة الجامعية 2014/2015.
34	عبد السلام وكواك، فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، السنة الجامعية 2011-2012.
35	عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه جامعة تلمسان 2015-2016.
36	عيسى موسى ميسي، السياسة الضريبية ودورها في تنمية الاقتصاد الفلسطيني، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين، 2006.
37	قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير في القانون الخاص، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2008،
38	محمد حمر العين، ترشيد الاختيارات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2010-2011 بتصرف.

قائمة المراجع

39	منى بن فراقي، فعالية السياسة المالية في ظل عجز الميزانية، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 1990-2011، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، الجزائر، 2014-2015.
40	ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس سطيف 2011-2012.
41	يوسف قاشي، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس.

3- مقالات علمية:

42	الكفيف فاتح، "أساليب ربط الضريبة وضمانات تحصيلها"، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد السادس، العدد الأول، جامعة 2 البليدة، الجزائر، 2015.
43	مراد ميهوبي، "إجراءات تحصيل الضريبة، أي فعالية"، مجلة التواصل في الاقتصاد الإدارة والقانون، جامعة 08 ماي 1945 قالم، الجزائر، العدد 39، 2014.
44	ناصر مراد، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، العدد 03، 2013.

4- المؤتمرات والملتقيات والمحاضرات:

45	أوسير منور، حمو محمد، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2009.
46	رمضاني لعلا، خصائص النظم الضريبية في الدول الناشئة وأثرها الاقتصادية، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثاني حول الإصلاح الجبائي والتنمية الاقتصادية في الجزائر، جامعة البليدة 02، يومي 12 و13 ماي 2014.
47	زواش زهير، محاضرات في المالية العامة موجهة إلى طلبة السنة الثانية علوم إقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة 02 عبد الحميد مهري، الجزائر، 2018-2019.

قائمة المراجع

48	علي بن سليمان، دروس في مقياس الجباية الشركات، مطبوعة جامعة التكوين المتواصل، شعبة قانون الأعمال، 2006-2007،
49	نبيل جحا، عبد القادر جلال، أهمية الرسوم الجمركية في دعم الإيرادات العمومية للدولة-حالة الجزائر-(دراسة تحليلية 2010-2018)، مراجعة الإصلاحات الاقتصادية والتكامل في الاقتصاد العالمي، مخبر الجغرافيا الاقتصادية والتبادل الدولي، المركز الجامعي مرسلني عبد الله تيبازة، الجزائر، 2020.

5- القوانين و المراسيم:

50	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 100، المؤرخ في الخميس 25 جمادى الأول 1443 هـ الموافق لـ 30 ديسمبر 2021.
51	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 76، المؤرخ في الخميس 9 ربيع الثاني 1439 هـ الموافق لـ 28 ديسمبر 2017.
52	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 77، المؤرخ في الخميس 29 ربيع الأول 1438 هـ الموافق لـ 29 ديسمبر 2016.
53	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 79، المؤرخ في الأحد 22 ربيع الثاني 1440 هـ الموافق لـ 30 ديسمبر 2018.
54	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 81، المؤرخة في الإثنين 3 جمادى الأولى 1441 هـ الموافق لـ 30 ديسمبر 2019.
59	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 83، المؤرخ في الخميس 16 جمادى الأول 1442 هـ الموافق لـ 31 ديسمبر 2020.
60	قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجزائري، المادة 646.
61	قانون المالية لسنة 1994.
62	قانون المالية لسنة 1999.
63	قانون المالية لسنة 2002.
64	قانون المالية لسنة 2002، المادة 185.
65	قوانين جبائية، قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 80.

قائمة المراجع

66	وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2016.
67	وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، 2020.
68	وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2022.

ثانياً- المراجع باللغة الفرنسية:

69	Louis Trotabas, Finances Publiques, Edition Dalloz, Paris, 1967.
70	Mohamed Abbas Maherzi , Introduction à la fiscalité , Edition ITCIS , 2010 , Algérie.
71	Philippe Augé, Droit fiscal général, Edition Ellipses; Paris, 2002.

الفهرس

الفهرس

الصفحة	الموضوع
II	آية قرآنية وحكم
III-IV	إهداء
V	شكر وتقدير
VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول والأشكال
XI	قائمة المختصرات
[أ-ذ]	المقدمة
[38-2]	الفصل الأول: الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي
3	المطلب الأول: تعريف و مكونات النظام الضريبي
3	أولاً: مدخل نظري إلى الجباية
6	ثانياً: مكونات النظام الضريبي
7	المطلب الثاني: خصائص النظام الضريبي الجزائري وأهدافه
7	أولاً: خصائص النظام الضريبي الجزائري
9	ثانياً: أهداف النظام الضريبي الجزائري
12	المطلب الثالث: محددات و مقومات النظام الضريبي
12	أولاً: محددات النظام الضريبي
16	ثانياً: مقومات النظام الضريبي
20	المبحث الثاني: الإطار النظري للنظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة
20	المطلب الأول: النظام الحقيقي وأهم التعديلات
20	أولاً: النظام الحقيقي
24	ثانياً: أهم التعديلات
34	المطلب الثاني: نظام الضريبة الجزافية الوحيدة وأهم التعديلات

قائمة المراجع

34	أولاً: نظام الضريبة الجزافية الوحيدة
35	ثانياً: أهم التعديلات
38	خلاصة الفصل الأول
[61 -39]	الفصل الثاني: إجراءات وقواعد التحصيل الضريبي في الجزائر
40	تمهيد
41	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي
41	المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي
42	المطلب الثاني: إجراءات التحصيل الضريبي الودي والجبري
43	أولاً: إجراءات التحصيل الودي
45	ثانياً: إجراءات التحصيل الجبري
49	المطلب الثالث: ضمانات وقواعد التحصيل الضريبي
49	أولاً: ضمانات التحصيل الضريبي
50	ثانياً: قواعد التحصيل الضريبي
52	المبحث الثاني: علاقة الأنظمة الضريبية بالإيرادات الضريبية
52	المطلب الأول: تقييم النظام الضريبي من خلال الحصيلة الضريبية
54	المطلب الثاني: مكونات الحصيلة الجبائية العادية
54	أولاً: الضرائب المباشرة
56	ثانياً: الضرائب غير المباشرة
57	ثالثاً: تعريف حقوق التسجيل والطابع
57	رابعاً: الرسوم الجمركية
58	خامساً: الرسم على الأعمال
59	سادساً: الإيرادات العادية
60	سابعاً: الإيرادات الأخرى
61	خلاصة الفصل الثاني
[75-62]	الفصل الثالث: دراسة تحليلية عن تأثير الأنظمة الضريبية على التحصيل الضريبي بمديرية الضرائب - عين تموشنت
63	تمهيد
64	المبحث الأول: نظرة عامة حول مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

قائمة المراجع

64	المطلب الأول: التعريف بإدارة الضرائب
64	المطلب الثاني: مراحل تعديل الهيكل التنظيمي للمديرية وأهم هياكلها
64	أولاً: مراحل تعديل الهيكل التنظيمي للمديرية
67	ثانياً: تنظيم الهياكل التابعة لمديرية الضرائب
69	المطلب الثالث: اختصاصات ومهام مصالح مديريةية الضرائب لولاية عين تموشنت
72	المبحث الثاني: وضعية التحصيل الضريبي في مديريةية الضرائب لولاية عين تموشنت خلال الفترة (2015-2021)
72	المطلب الأول: الحصيلة الضريبية وفق النظام الحقيقي
72	المطلب الثاني: الحصيلة الضريبية وفق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة
73	المطلب الثالث: مساهمة النظام الحقيقي و الجزافي في الحصيلة الكلية للمديرية
75	خلاصة الفصل الثالث
77	الخاتمة
80	قائمة المراجع
88	الفهرس

هدفت الدراسة البحث في أثر كل من النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على التحصيل الضريبي، حيث تطرقنا إلى دراسة الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري من الجانب المفاهيمي، وإلى إجراءات و قواعد التحصيل الضريبي في الجزائر، لذلك قمنا بدراسة الحصيلة الضريبية لمديرية الضرائب في الجانب التطبيقي لتوضيح أثر كل من النظامين الحقيقي و الضريبة الجزافية الوحيدة في الحصيلة الكلية لمديرية الضرائب. ولقد توصلت الدراسة إلى أن الأنظمة الضريبة المعتمدة في الجزائر تساهم في الرفع مستوى التحصيل الضريبي. الكلمات المفتاحية: النظام الضريبي، النظام الحقيقي، نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، التحصيل الضريبي، مديرية الضرائب بعين تموشنت.

Résumé

Cette étude traite du sujet du régime réel et du seul régime fiscal arbitraire et de leurs effets sur le recouvrement de l'impôt, puisque nous avons abordé l'étude du cadre général du régime fiscal algérien du point de vue conceptuel, et les procédures et règles de recouvrement de l'impôt en Algérie.

Et pour cela, nous avons étudié le résultat fiscal de la Direction des Impôts sous l'aspect pratique pour clarifier l'effet du régime réel et du seul régime fiscal punitif sur le produit total de la Direction des Impôts.

Mots-clés: le système fiscal, le système réel, le système d'impôt forfaitaire unique, le recouvrement de l'impôt, la direction des impôts d' AIN – Temouchent.

Abstract

This note deals with the subject of the real system and the only arbitrary tax system and their effects on tax collection, as we discussed the study of the general framework of the Algerian tax system from the conceptual side, and the procedures and rules of tax collection in Algeria.

And for that, we have studied the tax proceeds of the Tax Directorate in the practical aspect to clarify the effect of the real system and the only punitive tax system on the total proceeds of the Tax Directorate.

Keywords: the tax system, the real system, the single punitive tax system, tax collection, Tax Directorate in Ain Temouchent.