



جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب
Ain Témouchent University Belhadj Bouchaib



كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبية

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

معهد العلوم الإقتصادية والتجارية و علوم التسيير

الموضوع

كيفية تنظيم وتحصيل الضرائب المحلية دراسة
حالة مديرية الضرائب بالعامرية - وكالة عين
تموشنت-

مذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر؛ موسومة:

- إشراف :

د/ محمد علي دحمان

من إعداد الطالبة:

كهرحياوي أميرة مريم

لجنة المناقشة المكونة من:

رئيسا	جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت	
مشرفا	جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت	د/ محمد علي دحمان
ممتحنا	جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت	

السنة الجامعية: 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شُكْرُهُ وَقَاتِلُهُ

قبل كل شيء نحمد الله عز وجل ونشكره فولا فضله سبحانه ما كنا
لنهندي وما كنا لنتم هذا العمل ونقول: "اللهم لك الحمد حتى ترضى
ولك الحمد إذا رضيت و لك الحمد بعد الرضى".

بعد الشكر وحمده نتقدم بكلمة شكر والتقدير الى أستاذي المحترم
"محمد علي دحمان" على كل ما قدمه لي من نصائح وتوجيهات
وإرشادات في هذا العمل ومساندته لي من البداية حتى انتهاء العمل
وله أكبر اثر وفضل في انجاز هذا العمل.

الإهداء

اهدي هذا العمل المتواضع إلى التي حثتني على العلم والعمل رمز التضحية ونبع الحنان

إلى نور عيوني أُمي الغالية أطال الله في عمرها.

والى إخوتي وأخواتي والى كل أفراد العائلة والى زميلاتي في الدراسة سي بوعزة أميرة والى كل

من أحبهم وحفظهم قلبي ولم ينطق بهم لساني والى أستاذي العزيز محمد علي دحمان

والى كل طالب علم.

الملخص:

يعتبر التحصيل الجبائي هو اخر واهم المراحل الضريبية برمتها، اذ انه بمثابة التتويج النهائي لعدة مراحل وينتج عنه تزويد الخزينة العمومية بالاموال اللازمة لتحقيق التنمية في شتى الميادين. ويتوجب على مشرع منح ادارة الضرائب امتيازات تكلفها تحصيل وتجميع كل مالها من ضرائب والرسوم لدى المكلفين وذلك سواء وديا او جبريا، وذلك باعتبارها دائما ممتازا مقارنة بكل دائني المكلف، والهدف من منح هذه الامتيازات هو ضمان الحفاظ على أموال الخزينة العمومية، الا أن المشرع لتخوفه من ضياع حقوق المكلف وإرادة منه تحقيق الممنوحة لكلا الطرفين، منح المكلف ضمانات على شكل اجراءات يباشرها امام القضاء ليحافظ على حقوقه لدى هذه المصالح ولكن هذا بشرط صدور قرار اداري مسبق في موضوع النزاع.

Résumé

Le recouvrement fiscal est la dernière et la plus importante de toutes les étapes fiscales, car c'est l'aboutissement de plusieurs étapes et aboutit à doter le trésor public des fonds nécessaires pour réaliser le développement dans divers domaines, ou forcé, car c'est un excellent créancier. par rapport à l'ensemble des créanciers du contribuable, et le but de l'octroi de ces privilèges est d'assurer la préservation des fonds du trésor public, mais le législateur, craignant la perte des droits du contribuable et sa volonté d'atteindre les acquis accordés aux deux parties , accorde au contribuable des garanties sous la forme de procédures qu'il engage devant le pouvoir judiciaire pour préserver ses droits sur ces intérêts, mais cela à condition qu'une décision administrative préalable soit rendue au sujet du litige.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

الصفحة	العنوان
	كلمة الشكر
	الاهداء
	الملخص
	فهرس المحتويات
	فهرس الاشكال والجداول او الملاحق
أ	مقدمة عامة
1	الفصل الاول: تنظيم الضرائب المحلية في ظل النظام الضريبي الجزائري
2	تمهيد
3	المبحث الاول: مفهوم الضريبة
3	المطلب الاول: مفهوم الضريبة والرسم والفرق بينها
5	المطلب الثاني : خصائص واهداف وتقنيات الضريبة
11	المبحث الثاني: مراحل تطور النظام الضريبي الجزائري وموقع الضرائب المحلية منه.
11	المطلب الاول: النظام الضريبي قبل 1991
13	المطلب الثاني: الاصلاحات الضريبية لسنة 1991
21	المبحث الثالث: مفهوم الضرائب المحلية
21	المطلب الاول: الضرائب الخاصة بالجماعات المحلية
21	الفرع الاول: الضرائب الخاصة بالجماعات المحلية
22	الفرع الثاني: الضرائب المشتركة بين الجماعات المحلية
27	المطلب الثاني: الضرائب المقسمة بين الدولة والجماعات المحلية
30	الخلاصة
31	الفصل الثاني: الدراسات السابقة
32	المبحث الاول: الدراسات باللغة العربية
37	المبحث الثاني: الدراسات باللغة الاجنبية
41	المبحث الثالث: التعقيب

43	الفصل الثالث: تقدير وتحصيل الضرائب المحلية والمصالح المكلفة بها دراسة حالة العامرية
44	تمهيد
45	المبحث الاول: التحصيل الجبائي والهيئات المكلفة به.
45	المطلب الاول: المديرية الفرعية للتحصيل.
47	المطلب الثاني: الهيئات الاخرى المكلفة بالتحصيل.
47	الفرع الاول: مفتشيات الضرائب
48	الفرع الثاني: قباضات الضرائب.
49	المبحث الثاني: اجراءات تقدير وتحصيل الضرائب المحلية وعمليات التسوية
49	المطلب الاول: اجراءات تقدير وتحصيل الضرائب المحلية.
51	المطلب الثاني: عمليات التسوية
53	المبحث الثالث: مشاكل الضرائب المحلية والاجراءات الكفيلة باصلاحها
53	المطلب الاول: اسباب ضعف المردودية الجبائية المحلية
53	الفرع الاول: اختلال نظام التوزيع الجبائي
53	اولا: من حيث توزيع الحصص
53	ثانيا: من حيث الجهة المستفيدة من الموارد الضريبية
54	الفرع الثاني: التهرب والغش الضريبيان
55	المطلب الثاني: الاجراءات الكفيلة باصلاح الضرائب المحلية
55	الفرع الاول: اصلاح النظام الضريبي
56	الفرع الثاني: اعادة النظر في نظام التوزيع الجبائي
58	الفرع الثالث: مكافحة الغش والتهرب ال ضريبيان
60	الفرع الرابع: التنسيق بين الادارات المساهمة في عملية التحصيل
61	المطلب الثالث: اهم مقتضيات انشاء الضرائب المحلية
62	الفرع الاول : اسس انشاء نظام ضريبي محلي
63	الفرع الثاني: الضمانات الكفيلة بنجاح نظام ضريبي محلي
64	الفرع الثالث: إصلاح الصندوق المشترك للجماعات المحلية.
68	الخاتمة
71	قائمة المصادر والمراجع

فهرس الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
17	تطور دور الجباية العادية في الايرادات العامة.	1
18	نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال فترة 2000الى 2008	2
20	الضغط الضريبي الاجمالي خارج المحروقات	3
23	توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني	4
27	جدول حساب الضريبة على الاملاك.	5



مقدمة عامة

تعتبر الضريبة احد أهم مظاهر التضامن الاجتماعي لما تلعبه من دور كمورد لخزينة الدولة باعتبارها احد الوسائل الهامة في مجال السياسة الاقتصادية والاجتماعية، فانها تمثل عن ارادة حقيقية للسلطات العمومية من اجل تقليص الفوارق الاجتماعية بين افراد الشعب ومحاربة الظواهر الاقتصادية المختلفة مثل التضخم والانكماش وإعطاء دعم وكبح ممارسة نشاط معين، اي ضل أصبحت الجباية تلعب دورا هاما في تمويل استثمار وذلك بالتحفيز التي منحتها.

وعليه فان الضريبة لا يمكن ان تكون عادلة، الا بتوفر شرطين اساسيين ولهما توافر تشريع ضريبي سليم وشفاف وعادل تتوفر فيه قواعد ضريبية وثانيها تقبل المكلفين بهذا الدين لكي تتمكن الادارة الضريبية من التحصيل الضريبي.

حيث تلعب الجماعات المحلية دورا بارزا في تسيير الشؤون العامة للمجتمع، اذ تعتبر وسيط بين السلطات المركزية والمواطن وأوكلت لها مهام تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتقديم خدمات البيئة التحتية على المستوى المحلي واشباع حاجات العامة التي يعرفها القطاع الخاص عن تقديمها بسبب ضعف مردوديتها.

ولقد قامت الدولة بإجراء تعديلات وتصليحات جذرية للنظام الضريبي مما أدى إلى ظهور ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين الذي يؤثر سلبا على الحصيلة الضريبية، ويشكل عائقا هاما وأساسيا أمام تحقيق التنمية التي ترسمها السياسة المالية للدولة.

ومن خلال دراستنا لهذا الموضوع يمكننا طرح الإشكالية التالية:

☞ ماهو التحصيل الجبائي؟ وما هو الهدف من عملية التحصيل الجبائي؟

☞ وماهي الصعوبات التي تواجهها الادارة الضريبية في عملية التحصيل الجبائي؟

فرضيات الدراسة:

1* التحصيل الضريبي: هو مجموعة من القوانين الادارية التي تقع على مجموع العمليات الهادفة إلى نقل المبالغ الضريبية من جيوب المكلفين الى صناديق خزينة الدولة باعتبار خزينة الدولة جيوب رعايتها.

2* اهمية الضريبة: تتمثل في تحقيق منفعة عامة بإضافة الى أغراض وأهداف أخرى ويمكن تلخيصها في اهمية مالية والغير المالية للضريبة.

أسباب اختيار الموضوع:

*تتمثل أهم أسباب التي دفعتنا إلى اختيار هذا الموضوع والبحث فيه إلى:

-المساهمة في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.

-أهمية الضرائب المحلية كمورد من إيرادات العامة.

- الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبيان.

أهمية الدراسة:

ان هذا البحث يمثل مرجعا للمهتمين بعملية التحصيل الضريبي وطرق الغش والتهرب.

-تتجلى أهمية الدراسة في أهمية تحصيل الضرائب الذي يعتبر من أدوات الفعالة في تزويد الخزينة الدولة بموارد المالية لتغطية النفقات المختلفة.

-التوصل إلى نتائج وتوصيات من شأنها التحسن من التحصيل الضريبي والرفع من فعالية كفاءته وذلك على مستوى الإدارة المحلية.

أهداف الدراسة:

- تسليط الضوء على التحصيل الضريبي في الجزائر.
- إبراز دور تقنيات التحصيل الضريبي.
- معرفة مختلفة لإجراءات التحصيل الضريبي.
- البحث متزايد لسلطات المعنية على طرق التحصيل الضريبي الفعال.

صعوبات البحث:

- عند إعدادنا لهذا البحث واجهتنا صعوبات ومشاكل وهي:
- قلة المراجع التي تتحدث عن التحصيل الضريبي بحد ذاته وبأكثر دقة وأكثر شمولاً.
- قلة المعلومات وصعوبة الحصول عليها من طرف عمال الضرائب.

أسباب اختيار الموضوع:

- رغبتى الشخصية في اختيار الموضوع.
- أهمية الكبيرة لضريبة في الاقتصاد الوطني واعتبارها ممول أساسي لدولة.
- زيادة ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين اللذين يشكلين خطرا على الخزينة العمومية.

المنهج المستخدم:

إن موضوع الذي اخترناه كيفية تحصيل وتنظيم الضرائب محلية وجهنا الي اتباع المنهج الوصفي في الفصل الأول وذلك لكونه يشمل مفهوم الضرائب والتحصيل الضريبي وتحديد مختلف عناصرهم.

دراسة حالة وتم الاعتماد عليه في جانب الدراسة الميدانية باختيار بلدية العامرية كعينة للدراسة ويتميز هذا المنهج بمساعدة الباحث على ضبط والتأكد من صحة ما يحصل عليه من البيانات التي تفسر الظواهر والعلاقات تفسيراً منطقياً.

هيكل البحث:

نظراً لطبيعة الإشكالية المطروحة والإلمام بموضوع دراستنا قسمنا البحث إلى 3 فصول حيث تناولنا في الفصل الأول كل ما يخص الجوانب النظرية التي لها علاقة مباشرة مع موضوع دراستنا، أي يشمل الضرائب وتقنياتها وأهم خصائصها، بالإضافة للتحصيل الضريبي.

أما الفصل الثاني لقد قمت بدراسات السابقة باللغة العربية واللغة الفرنسية والفرق بين دراستي والدراسات السابقة.

أما الفصل الثالث يتعلق بالدراسة الميدانية للبحث والتي كانت قباضة الضرائب للعامرية، ولإثراء قمتنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث نبدأها بتعريف القباضة وهيكلها التنظيمي.

الفصل الأول

تنظيم الضرائب المحلية في ظل النظام الضريبي الجزائري

تمهيد :

تعتبر الضريبة من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة حيث شكلت خلال فترات طويلة العنصر الأساسي في الأعمال والدراسات العلمية والمالية، وقد سمحت عملية فرض الضريبة إلى تلبية معظم حاجيات الدولة من نفقات عامة والتي من خلالها الحصول على اليد العاملة.

حيث تعتبر الضريبة أداة فعالة في يد الدولة، نظرا إلى سيادة التي تمنحها هذه الوسيلة لها بتبنيها سياسات جبائية وفق ما تراه مناسبا لسياستها وبطرق مختلفة عن غيرها من الدول التي تستعملها لتغطية مختلف نفقاتها، إلا أن الدول النامية تعاني من قلة الإيرادات الضريبية نتيجة لضعف هيكلها الضريبية وضعف جهازها الإداري الضريبي، مما جعل أنظمتها الضريبية عاجزة عن مواكبة تطورات الاقتصادية وسياسية في العالم.

فالأظمة الجبائية عرفت تغيرات جذرية وتقلبات في النظام الضريبي الجزائري الذي عرف اختلالات كثيرة خاصة بعد الاستقلال مما دفع السلطات إلى إدخال إصلاحات على النظام محاولة منها إعادة استقراره.

ولقد عرفت الجزائر إصلاحات شاملة لسنة 999 وذلك قبل وبعد الاستقلال ويبقى النظام الضريبي يشهد مجموعة من التعديلات إلى يومنا هذا عن طريق إحداث تغيرات اقتصادية واجتماعية تكيف مع القواعد القانونية وجبائية، وسنتناول في هذا الفصل:

- المبحث الأول: مفهوم الضريبة
- المبحث الثاني: مراحل تطور النظام الضريبي الجزائري وموقع الضرائب المحلية منه
- المبحث الثالث: مفهوم الضرائب المحلية

المبحث الأول: مفهوم الضريبة

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى تعريف الضريبة وكل المفاهيم المتعلقة بها.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة والرسم والفرق بينهما

* لقد اختلف المؤلفين والكتاب حول تعريف الضرائب المحلية إلا انه لا يوجد تعريف موحد وذلك نظرا لتطور مفهومها، ويمكن تعريف الضريبة كما يلي:

تعرف الضريبة على انها مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبرا ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي دون مقابل وذلك وفق قانون او تشريع محدد¹

كما يعرف لويس تروتابا: الضريبة بأنها وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الأفراد توزيعا قانونيا وسنة ويا طبقا لمقدرتهم التكليفية.²

كما يمكن تعريف الضريبة أيضا على أنها: "اقتطاع مالي من ثروة الاشخاص تقوم به الدولة عن طريق الجبر دون مقابل خاص يحققه دافعها وذلك بهدف تحقيق غرض عام وهي ينظر البعض الآخر مبلغ من المال يدفعه المكلفون لخزينة الدولة اسهاما منهم بالنفقات العامة التي تحتاجها الدولة باعتبارها أعضاء متضامنين في المنظمة سياسية تستهدف الخدمات العامة."³

2- مفهوم الرسم:

يعرف الرسم على انه: "مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا الى الدولة أو إلى مؤسساتها العمومية مقابل منفعة خاصة يحصل لا عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود الى المجتمع ككل."⁴

الرسم هي مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكونون في حادة الى خدمة خاصة لفرد الدولة بأدائها كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطلب الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء، ورسوم تسيير لمن يطلب من الدولة الانتفاع بتسيير سيارته بالطرق العامة أو رسوم التسجيل بالجامعة.⁵

¹ محمد ابو النصر، محفوظ المشاعلة، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، مطابع الدستور التجاري الاردن، 2002 ص3

² Trotqbs.l." sciences et techniques fiscales"sqlflow.paris 1958p.10

³ خليل عواد ابو حشيش، محاسبة الضريبة، اثره النشر والتوزيع، الاردن، 2010، ص 17.

⁴ محمد عباس محرز، "اقتصاديات المالية العامة"، ص161.

⁵ محمد الصغير بعلي، المالية العامة، منشورات جامعة حلب، سوريا، الجزء الاول، د.ط، 1979 ص140

كما يمكن تعريف الرسم بأنه مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبرا مقابل انتفاعه بخدمة معينة يؤديها له، ويترتب عليها نفع خاص به إلى جانب النفع العام.

3- الفرق بين الضرائب والرسم:

أ- أوجه التشابه:

* يتشابه الرسم مع الضريبة في أن كل منهما يدفع في صورة مبلغ من النقود.

* يتشابه الضرائب مع الرسوم في أن كلاهما يدفع إلى الدولة التي تستقل بتحديد النظام القانوني لكل منهما، كما تتمتع بامتياز على أموال المدين بها.

* يتشابه الرسم مع الضريبة في أن كلاهما يدفع بصفة نهائية إلى الدولة، التي يستعين بحصيلتها في تغطية النفقات العامة.¹

ب- أوجه الاختلاف:

* يوجد اختلاف بين الضريبة والرسم من حيث أساس تقدير كل منهما.

* فالرسم يتم تقديره كقاعدة عامة بمراعاة تكاليف الخدمة التي حصل عليها الفرد،

أما الضريبة فيدفعها الفرد بحسب مقدراته التكلفة، أي حسب مبدأ الفترة على الدفع بغض النظر، عن مقدار ما ينتفع به من خدمات الدولة.

* ويترتب على ذلك كقاعدة عامة أنه بينما يمكن أن يختلف سعر الضريبة تبعا لاختلاف المقدرة التكلفة

للأشخاص الخاضعين لها ولا يختلف سعر الرسم باختلاف المركز المالي للأفراد.

* ويختلف الضريبة على الرسم كذلك من حيث أداة لفرض كل منهما، فالضريبة نظرا لحساسية الالتزام الضريبي

تفرض بقانون صادر من السلطة التشريعية ينظم كافة أحكام المتعلقة بالضريبة.

* أما الرسم فإنه يكفي أن يستند إلى نظام يقرر مبدأ فرض الرسم على أن يترك تحديد سعره وشروط تحصيله

للسلطة التنفيذية.

¹ مصطفى حسني، مبادئ علم المالية العامة، ص 276/277.

المطلب الثاني : أهداف وخصائص وتقنيات الضريبة

إن الضريبة على اختلاف أنواعها تعتبر مصدرا هاما للإيراد العام إلا أن هذا ليس الهدف النهائي فرض الضريبة خاصة بعدما زاد النشاط المالي للدولة وزاد معه تدخلها في جميع المجالات الاقتصادية، وقد تختلف أهداف الضريبة من دولة إلى أخرى حسب الظروف التي تعيشها كل دولة، ويشكل عام فان من الأهداف الضرائب

*الأهداف المالية للضريبة:

تهدف الضريبة إلى ضمان مد الخزينة العامة بحصيلة وفيرة من الأموال تمكنها من تغطية الإنفاق العام فنحن نعلم إن أي التزام بنفقة لا بد أن يكون له مصدر تمويل فالضرائب تعد من أهم هذه المصادر خاصة في الدول النامية، كون اقتصادها يتمتع بعدم وجود جهاز إنتاجي فعال ، لذلك فان الغرض من فرض الضريبة أو بالأحرى من أي نظام ضريبي هو الوصول الى تحقيق مردودية مالية ، التي تشكل الهدف التقليدي لهذا النظام من اجل الوصول الى التوازن في ميزانية الدولة.¹

الأهداف الاقتصادية:

ويقصد بها أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة استقرار اقتصادي، غير مشوب بالتضخم او انكماش وأصبحت في إطار الدولة الحديثة أداة للتأشير في الأوضاع الاقتصادية ، وتحقيق الاستقرار الاقتصادي.² ويتركز إيجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي:

- تشجيع بعض انواع المشروعات لامتيازات معينة من الضرائب اليا أو جزئيا
- حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميدان المدفوعات ويتم ذلك بفرض ضرائب*
- جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج بإعفاء الصادرات من الضرائب كليا أو جزئيا .
- استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخول المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك، وبالتالي يعمل على رفع الطلب، لكلي وهذا من اجل التشغيل الكامل.³
- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها ومن اجل توسيع الاستثمار.

¹ حميد بوزيدة-جباية مؤسسات-الطبعة الثانية،ديوان المطبوعات الجامعة الجزائرية. 2007ص12.

حميد بوزيدة،جباية المؤسسات،ديوان المطبوعات الجامعية.الجزائر، 2010ص12.

³حميد بوزيدة،مرجع سابق ذكره ص 12.

-الأهداف الاجتماعية:

تستخدم الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني للفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل فالإجراءات الضريبية تساهم في تحقيق العدالة الاجتماعية وذلك بزيادة القدرة الشرائية للفئات محدودة الدخل وتقليص الهوة بين هذه الفئات وتلك التي لها مداخيل مرتفعة .

الهدف السياسي : يسمح لنظام الضريبي لدولة بتحقيق أهداف سياسية معينة مثل التوازن الجوهري .¹

خصائصها:

تتميز الضرائب بمجموعة من الخصائص التي تميزها، نذكر منها:

*تادية النقدية:هي المتعلقة باقتطاع النقدي، حيث يستهدف دخل أشخاص طبيعيين او معنويين، اد أن فرضها وتحصيلها بصورة نقدية لا يعني بشكل مطلق عدم القدرة على تحصيلها في صورة عينية ، وتكون في الظروف استثنائية مثلا في حالة حرب أو حالة الانتقال في الأنظمة ، فهناك نجد الدولة أنها تسعى إلى توسيع دائرة ممتلكاتها فتقوم بإجبار الأفراد على التنازل على البعض من ممتلكاتهم .²

*الطابع الاجباري : وتعني ان ضريبة يدفعها الفرد جبرا وليس حرا في دفعها ، وتعتبر المساهمة منه كعضو داخل المجتمع في تحمل الاعباء والتكاليف العامة .³ ، وبعد فرض الضرائب وجبايتها عملا من اعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة.⁴ ، وذلك لان الدولة هي التي تنفر بوضع النظام القانوني للضريبة من ناحية تحديد السعر ، والمكلف بأدائها وكيفية تحصيلها ، دون اتفاق سابق مع الممول ويعني الجبر ، هنا يحدد وفق قوانين واحكام وتلتزم الدولة بمراعاة هذا القانون. ويستند في تحصيل الضرائب الى عنصرين هما:

-عنصر الإكراه وعنصر الإجبار، حيث يستند إلى إجبار: لان الدولة هي المكلفة تحصيلها، وما يعزز إجبارية الضريبة كونها نابعة من موافقة الأعضاء البرلمان والسلطات التشريعية في الأنظمة البرلمانية الديمقراطية ، ويستند الى الإكراه: عندما يمتنع المكلف عن أدائها، حيث تلجأ الدولة إلى تنفيذ إجراءات جبرية من اجل جبايتها استنادا الى

¹ خالد شحادة الخطيب واخرون، اسس المالية العامة، دار وائل للنشر، ط2، عمان ، 2005، ص145.

² محمد عباس محرز، المدخل الى الجباية والضرائب الجزائر، دار النشر، 2010 ص10-11.

³ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، النفاقات العامة-الارادات العامة-ميزانية العامة للدولة، ديوان مطبوعات الطبعة الثانية ص 181 سنة 2005.

⁴ زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية، 2008 ص145.

القوانين والنصوص التشريعية تحدد كيفية تحصيلها جبريا مع تطبيق العقوبات والغرامات في حق المخالفين والممتنعين.

تغطية الاعباء وتحقيق منفعة العامة:

إن الهدف الرئيسي من الضريبة هو تغطية النفقات العمومية، كما تلجأ الى تمويل صناديق الخزينة العمومية من اجل وظيفة اقتصادية المتمثلة في السندات التنمية الاقتصادية وحق النمو اقتصادي المنشود وبالنسبة للأهداف الاجتماعية كتمويل نفقات خدمات ومرافق ومشروعات الدولة من صحة وعلاج وتعليم... الخ وإعادة توزيع الدخل الوطني.¹

تقنيات الضريبة:

تشمل التقنيات الضريبية على العمليات التالية :

1* وعاء الضريبة:

يقصد بوعاء الضريبة الموضوع الذي تفرض عليها الضريبة أو المادة التي تفرض عليها الضريبة، ووعاء الضريبة في العصر الحديث، هو الثروة ومن ثم يعرفه بعضهم بأنه الثروة التي تخضع للضريبة، والتي تقاس الضريبة بها.

ويختلف وعاء الضريبة عن مصدرها فمصدر الضريبة هو الثروة التي تسدد منها فعلا التي تصيبها الضريبة والمصدر الأساسي للضرائب هو الدخل استنادا إلى أن الضريبة فريضة متجددة ومن ثم يجب ان تستوفي من ثروة متجددة وقد تستوفي استنادا من رأس المال عن عدم كفاية الدخل، ومن هنا يبدو واضحا الفرق بين مصدر الضريبة ووعائها فالضريبة على رأس المال وعائها هو رأس المال لكن مصدرها هو الدخل وعائها الدخل و الضرائب على رأس قد تدفع استثناء من رأس المال، ويكون وعائها رأس المال.

2* سعر الضريبة:

بعد أن تم تحديد وعاء الضريبة لا بد من تحديد مقدار الضريبة او بعبارة أخرى يتطلب الأمر تحديد ما يمكن استقطاعه من ذلك الوعاء بوصفه ضريبة والذي يمكن تعريف بأنه نسبة الضريبة إلى وعائها.

-وقد مر سعر الضريبة بمرحلتين أساسيتين هما:

¹ خالد شحادة الخطين، احمد زهير سامية، المالية العامة، دار النشر عمان ، 2001ص145.

المرحلة الاولى: الضريبة التوزيعية وتؤدي هذه المرحلة بقيام المشرع الضريبي بتحديد مقدار الضريبة مقدما يتم فيها توزيعه جغرافيا حسب المحافظات واقتصاديا حسب قدرة الأفراد على الدفع.¹

المرحلة الثانية: هي مرحل الضريبة القياسية وتتخذ هذه المرحلة ثلاث صور هي الضريبة النسبية والتصاعدية والتنازلية، حيث اذا كان سعر الضريبة هو نسبة الضريبة الى وعائها أو هو مبلغ الضريبة في علاقته بوعاء الضريبة فان تلك العلاقة او النسبة تتخذ صورتين اساسيتين هما:

-السعر القيمي: ويتمثل في صورة نسبة مئوية من قيمة الوعاء بعد تقديره بالنقود.

-السعر النوعي: ويتمثل في صورة مبلغ نقدي معين على كل وحدة كمية، من وعاء الضريبة وقد تكون هذه الوحدة وزنا أو حجما أو مساحة.....الخ.

وتطبيق الأسعار القيمية على الضرائب المباشرة غالبا كالضرائب على الدخل ورأس المال، أما السعر النوعي فيطبق غالبا على ضرائب غير المباشرة كالضرائب الجمركية وضرائب الاستهلاك.

3*تقدير الضريبة: بعد أن تم معالجة الوعاء وتحديد السعر الذي يطبق عليه، تبرز مشكلة تحديد المبلغ الذي يجب على المكلف دفعه، أي ما يعرف بربط الضريبة أي تحديد دين الضريبة، ولكي يتم ذلك لا بد من التأكد أولا أن الواقعة المنشأة للضريبة قد تحققت تم تعتمد بعد ذلك إلى تقدير وعاء الضريبة ثانيا، ثم وسائل تحليل دين الضريبة ثالثا، ثم لا بد أن التعرف على واقعة التهرب من الضريبة وكيفية معالجتها.

-الواقعة المنشأة للضريبة:

يتولى القانون الذي يقرر فرض ضريبة معينة الى تحديد القواعد العامة لها أي الشروط العامة اللازمة لتطبيق الضريبة، ومن ثم فان دين الضريبة لا يتحقق بذمة شخص ما مجرد صدور قانون الضريبة، وإنما يتطلب الأمر أن يتحقق بالنسبة له شرط الذي حدده قانون الضريبة وهو ما يعرف بالواقعة المنشأة للضريبة، والتي تتمثل بحصول الدخل في نهاية السنة المالية بالنسبة لضريبة على الدخل وتملك رأس مال الخاضع للضريبة بالنسبة للضريبة على رأس المال و عبور السلعة بالنسبة للحدود الجمركية.

تحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف بالضريبة له أهمية بالغة من الجهة القانونية إذا تبدأ المواعيد القانونية في تلك اللحظة التي تبدأ فيها تحقق الواقعة المنشأة كما ان العبارة بالسعر السائد وقت تحققها ومن ثم فان

¹ خليل عواد ابو حشيش، المحاسبة الضريبية، دار حامد الطبعة الاولى، عمان، الاردن، 2004 ص 98.

سعرا جديدا لا يسير باثر رجعي، وإنما تستمر الدولة بتخفيض دين الضريبة على اساس السعر الذي كان سائد وقت تحقق الواقعة المنشئة.

كما أن التقدم الخاص بالضريبة يحتسب من لحظة نشوء دين الضريبة لتحقيق الواقعة المنشئة لها.

- طرق تقدير وعاء الضريبة:

يتم تقدير وعاء الضريبة أما عن طريق السلطة الضريبية أما عن طريق المكلف ذاته (الإقرار).

*التقدير بواسطة السلطة الضريبية :

تلجا الإدارة وهي بصدد تقدير الوعاء الضريبة إما بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

أولا :التقدير الإداري المباشر:

تقوم الإدارة في هذه الحالة بتقدير المادة المفروضة عليها الضريبة متبعة في ذلك الطرق كافية ويا كانت هذه الطرق التي تمكنها من الوصول إلى الرقم الصحيح لوعاء الضريبة فلها ان تلجا الى المعاينة، والتحري وجمع المعلومات عن المادة الخاضعة للضريبة، وتم تتمتع الإدارة عادة وهي تقوم بهذا التقدير بحرية واسعة لا يقيد بها إلا إمكان الطعن في تقديرها بطريق أو بآخر.

ثانيا:التقدير الاداري غير مباشر:

يكون ذلك عندما تقوم الإدارة بتقدير وعاء الضريبة مستعينة بعنصر خارجي ويتم التمييز في هذا الخصوص بين طريقة المظاهر الخارجية وطريقة التقدير الجزاف.¹

ثالثا:طريقة المظاهر الخارجية:

تقوم هذه الطريقة في تقدير القيمة الخاضعة للضريبة على مظاهر خاصة يعينها القانون فبدلا من التقصي والبحث لمعرفة حقيقة وعاء الضريبة بالدخل تقوم الإدارة باستنتاج مقداره ببعض المظاهر الخارجية، التي تدل عليه مثل: اتخاذ عدد الخدم وعدد السيارات او الخيول التي يملكها الممول دليلا على دخله.

¹ خليل عواد ابو الحشيش ، مرجع سابق ،ص108 .

رابعاً: طريقة التقدير الجزافي:

تقدر هذه الطريقة قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقديراً جزافياً، وعلى أساس بعض القرائن التي يحددها المشرع الضريبي، والتي تعد دالة على الدخل وهنا نكون أمام ما يسمى بالجزاف القانوني، إلا أنه قد يحدد المشرع الضريبي الضرائب التي تلتزم السلطة الضريبية بوصفها أساساً لتقدير الضريبة، فيتم على أساس مناقشة الممول تم الاتفاق معه على قيم معينة تمثل دخله وتسمى هذه الطريقة بالجزاف الانفاقي.

4* التقدير عن طريق المكلف ذاته (الإقرار):

من أهم الانتقادات التي وجهت إلى طريقة التقدير الإداري غير المباشر هو عجزها عن الوصول إلى حقيقة دخل المكلف بالضريبة، ومن ثم ابتعادها عن العدالة الضريبية ولذا التزم القانون المكلف بالضريبة بتقدير إقرار عن داخله أو رأس ماله، لا تخاذ أساساً لتقدير الضريبة عند رقمه الصحيح وقد منح المشرع الضريبي الحق للإدارة الضريبية بفحص الإقرار للتأكد من صحة ومطابقته الواقع خشية أن يقدم المكلف إقراراً يبتعد عن التعبير عن حقيقة وضعه المالي نظراً بمصلحته في تقليل المادة الخاضعة للضريبة.

وتتميز طريقة الإقرار بأنها تساعد على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقديراً صحيحاً يسمح بأن يأخذ بعين الاعتبار العناصر كافة التي تحقق الضريبة عن طريق التعرف على دخول المكلف والأعباء المكلف بها.

5* التقدير بواسطة الآخرين:

قد يلزم المشرع أشخاصاً آخرين غير مكلفين بالضريبة لتقديم إقرار يلزم لتحديد مقدار الضريبة المفروضة على المكلف ومن أمثلة ذلك إلزام صاحب العمل بتقديم إقرارات دورية عن المرتبات والأجور التي يتقاضاها العاملون لديه، لغرض تقدير الضريبة على الأجور والمرتبات وغالباً ما يتم استقطاع هذه الضريبة عند المنبع وتتميز هذه الطريقة بافتراضها من الحقيقة إلى حد بعيد إذا لا يتوقع أن يقدم الغير إقرارات مخالفة أو مغشوشة.¹

6* تحصيل الضريبة :

يقصد بها انتقال المبالغ الضريبية من حازة المكلف إلى الخزينة العمومية عن طريق قباضات الضرائب أين يدفع المكلف بالضريبة المبالغ الضريبية المقدرة في العملية السابقة ويصبح ممولاً وتختلف عملية الدفع حسب الحالتين التاليتين:

¹ خليل عواد أبو الحشيش ، مرجع سابق، ص 102.

الحالة الأولى: "الدفع من قبل الشخص غير المكلف، ويحقق ذلك عادة في الضرائب المباشرة أين يقوم المكلف شخصيا بدفع المبلغ المستحق شخصيا لمصلحة الضرائب بعد اشعاره من طرفها بالقيمة واجراءات السداد والموعد".

الحالة الثانية: "الدفع من قبل الشخص غير المكلف، كما هو الحال بالنسبة للضرائب على الاستهلاك أين يتولى المكلف القانون (التاجر او المستورد) توريدها الى الخزينة العمومية ليسترجعها فيما بعد من المكلف الحقيقي (المستهلك)".¹

المبحث الثاني: مراحل تطور النظام الضريبي الجزائري وموقع الضرائب المحلية منه.

المطلب الأول: النظام الضريبي قبل 1991

يعتبر النظام الضريبي من أهم العناصر التي أدرجت ضمن الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، وذلك لما الضريبة من اثر على المشروعات التي ترمي إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية للدولة، حيث يعتبر النظام الضريبي جزء من النظام المالي وهذا الاخير يعتبر جزء من النظام الاقتصادي، وكذا سنتطرق في هذا المبحث الى مفهوم وخصائص النظام الضريبي وأهدافه وهيكلته النظام الضريبي قبل الإصلاحات الضريبية وكذا خلال فترة الإصلاحات الضريبية 2005/1991

أولا: تأثير الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي على النظام الضريبي:

تعريف النظام الضريبي:

النظام الضريبي هو الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة، ويتم تحديدها استنادا إلى أسس اقتصادية ومالية وفنية في ضوء اعتبارات سياسية واقتصادية واجتماعية وإدارية.²

والنظام الضريبي ما هو إلا الواجهة والتطبيق العملي للسياسة الضريبية إلا انه يمكن الإشارة إلى أن السياسة الضريبية الواحدة من الممكن أن تترجم بعدة نظم ضريبية، ولذلك فالاختلاف النظم الضريبية بين الدول لا يعني اختلاف السياسات الضريبية، حيث أن النظام الضريبي الذي يصلح في المجتمع ما قد لا يصلح في مجتمع آخر رغم

¹ حسن عواضة، عبد الرؤوف فطيش، المالية العامة لموازنة الضرائب والرسوم، دار الخلود، الطبعة الاولى، مصر، 1995 ص 371.

² ناصر مراد، الاصلاح الضريبي في الجزائر واثره على المؤسسة وتحريض الاستثمار "مذكرة ماجستير، الجزائر، 1997 ص 45.

عدم وجود اختلاف في السياسة الضريبية¹ عليه نجد ان النظام الضريبي يجب أن يكون انعكاسا للنظام الاقتصادي والاجتماعي والسياسي السائد في المجتمع.

ثانيا: تأثير الواقع الاقتصادي على النظام الضريبي:

إن الواقع الاقتصادي السائد في المجتمع يؤثر في شكل نظامه الضريبي وفي الأهمية النسبية لمختلف مكوناته، فالدول المتقدمة اقتصاديا يتمتع فيها أفرادها بمستويات عالية من الدخل الفردية كما هو الحال في دول غرب أوروبا والولايات المتحدة واليابان..... كما أن الهيكل الاقتصادي للمجتمع يؤثر بدوره على شكل النظام الضريبي، فالدول الزراعية المختلفة والتي تستخدم أساليب بدائية في الزراعة، حيث تنخفض مساحات الحيازات الزراعية وتنفشى الأمية بين المزارعين، في هذا الحال لا يمكن فرض ضريبة على الاستغلال الزراعي، وهنا تعتمد الدول على أشكال أخرى من الضرائب كالضرائب على ملكية الأرض الزراعية، ومن ناحية أخرى إذا كانت الزراعة متطورة تأخذ شكل الصناعة وتنخفض بها عمليات الاستهلاك الذاتي للمبادلات العينية، فإنه يمكن أن تفرض الضريبة على أرباح الاستهلاك الزراعي ويحقق هذا بدوره ما يسمى بالعدالة الأفقية للنظام الضريبي حيث تعامل مختلف مصادر الدخل معاملة ضريبة متماثلة.

- كما يؤثر مستوى التقدم الاقتصادي على الاستقطاع الضريبي حيث تزداد نسبة الاستقطاع بصفة عامة في الدول المتقدمة عن الدول المختلفة، وذلك لان الطاقة الضريبية في المجتمع تعتمد على مقدرة افراده على الدفع، وهذه ترتبط بدورها بمستوى الدخل الفردي وحجم المدخرات التي يمكن للفرد ان يحققها.²

ثالثا: تأثير الواقع السياسي والاجتماعي على النظام الضريبي:

يؤثر الواقع السياسي على النظام الضريبة حيث يختلف العبء الضريبي في دولة ديمقراطية متعددة الأحزاب عن العبء الضريبي في الدولة لا يوجد فيها سوى حزب واحد هو الحزب الحاكم أولا لا يسمح فيها بالتداول على السلطة، فيصعب في حال الدولة الأولى فرض عبء كبير على أفرادها وذلك خوفا من تناقص فرصة الحزب في الوصول إلى السلطة، بينما يسهل فرض العبء ضريبي كبير في الدول الدكتاتورية أو الدول التي توجد بها مجالس تشريعية شكلية لم تنتخب انتخابا حرا بواسطة افراد المجتمع، حيث تستطيع الحكومة في تلك المجتمعات تقديم مشروعات بقوانين لزيادة المعدلات الضريبية او فرض ضرائب جديدة الى المجالس التشريعية لتحصل خلال

قاي يوسف، "فعالية النظام الضريبي في ظل افرازات العولمة الاقتصادية"، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس

¹ الجزائر، 2008، 2009، ص 35 و 36.

² واكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر دراسة حالة قباضة ولاية الوادي"، مذكرة ماستر، كلية العلوم التجارية، جامعة ورقلة الجزائر 2011-2012 ص 6 و 7 بالتصرف.

فترة وجيزة على موافقة شبه اجتماعية دون دراسة كافية أو وعية للآثار الاقتصادية والاجتماعية بعيدة المدى لزيادة العبء الضريبي على أفراد المجتمع والتي قد تكون إحداها نقص الطاقة الضريبية للمجتمع في الفترة الطويلة من خلال عرقلة النشاط الاقتصادي.

- كما تتأثر النظم الضريبية بكل الفلسفات والأحوال الاجتماعية السائدة في المجتمع، حيث يمكن تفسير نشأة التصاعد الضريبي في ضرائب الدخل ومحاولة زيادة معدلات الضرائب على السلع الترفيهية على أساس انتشار الأفكار التي تعارض زيادة معدلات التفاوت بين الدخول والثروات في المجتمع والتي تعتبر التقارب بين المستويات أفراد المجتمع الواحد مسألة في غاية الأهمية بالنسبة للأمن القومي، كما يستخدم النظام الضريبي للحد من الاستهلاك السلع التي تتنافى وأخلاقيات المجتمع حيث تفرض الضرائب المانعة في بعض الدول الإسلامية لمنع استيراد الخمر، وعلى ذلك لا تحقق هذه السلع حصيلة ضريبية إذا نجحت أسعارها الضريبية العالية في منع دخولها.¹

المطلب الثاني: الإصلاحات الضريبية لسنة 1991

إن التأثيرات التي أفرزتها التحولات الوطنية والدولية على الإصلاحات الجبائية قد أدت إلى إحداث تغييرات جذرية على بنية النظام الجبائي ابتداء من قانون المالية 1991 والذي أسس الإصلاح الجبائي بإدخال الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، حيث قدم مفهوم والإطار التقني والفني لكل نوع منهم، لكن تجسيد الفعلي لهذا الإصلاح كان من خلال قانون المالية لسنة 1992 والمنشور في الجريدة الرسمية رقم 65 بتاريخ 19/12/1999 وكان تطبيق النهائي الذي تم إعداده من قبل اللجنة الوطنية للإصلاح الجبائي وتم إنشائها خلال مارس 1987 وانتهت خلال 1989.

حيث أن مدة فاصلة من 1989 إلى 1991 شهدت العديد من التدابير الجبائية لتصحيح اختلالات النظام الجبائي سنة 1992 وتغيير من هذا التاريخ هيكل النظام الجبائي الجزائري من خلال إصلاحات متواصلة إلى سنة 2005 وهذه الإصلاحات لم تكن بالأساليب بل ركزت على أهداف خاصة وذات أولوية.

فمن خلال الإصلاحات التي عرفها النظام الضريبي سنة 1991 فقد تم تأسيس ضريبتين جديدتين على الدخل وهما الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، بالإضافة إلى ذلك فقد تم تأسيس ضريبة جديدة على الإنفاق العام تتمثل في الرسم على القيمة المضافة.

¹أكواك عبد السلام، مرجع سابق، ص 7 و 8 بتصرف.

أولاً: الضريبة على أرباح الشركات:

تأسس الضريبة على الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن لقانون المالية لسنة 1991 حيث نصت المادة 135 من قانون ض.م.و.ر.م على ما يلي: "تأسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة الضريبة على أرباح الشركات".

- تعرف الضريبة على أرباح الشركات على أنها ضريبة تفرض على أرباح المحققة من قبل شركات الأموال وفق معدل سنوي ثابت، بعد ان يتم التصريح بالأرباح لدى الإدارة الضريبية.¹

- تعرف أيضا أنها الضريبة مباشرة سنوية تفرض على الأرباح التي تحقق من طرف الأشخاص المعنويين، هذه الأخيرة تخضع إجباريا للنظام الحقيقي.

- حيث أن الضريبة على أرباح الشركات تتميز بالخصائص التالية:

* ضريبة وحيدة: حيث انها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على أشخاص معنويين

* ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل ارباح دون التمييز لطبيعتها.

* ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة.

* ضريبة نسبية: حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.

* ضريبة تصريحية: بحيث يعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه.

2* الرسم على القيمة المضافة:

بمقتضى القانون 9039 المؤرخ في 1990/12/31 و المتعلق بقانون المالية لسنة 1991، انشئ عن طريق

أحكام المادة قانون الرسم على القيمة المضافة والرسم على العمليات البنكية والتأمينات، وبموجب القانون

رقم 25/91 المؤرخ في 1991/12/18 المتعلق بقانون المالية لسنة 1992، دخل حيز التطبيق بعد استكمال

قادي عبد المجيد، النظام الجبائي وتحديات الالفية الثالثة، الملتقى الوطني، الأول حول: الاقتصاد الجزائري في الالفية الثالثة، جامعة سعد حلب، البلدة، الجزائر 2021 ماي 2002 ص

2¹.

فصوله المرتبطة بتحديد النسب ونظام الإعفاءات الخاصة، حيث لم يدم الرسم على العمليات البنكية والتأمينات طويلا وتم حذفه بنص قانون المالية لسنة 1995 ليخضع بدوره إلى الرسم على القيمة المضافة.

* كما تم تعويض الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات، ابتداء من 1992/04/01 بنظام الضريبة على القيمة المضافة لعدم تماثيه مع المستجدات الاقتصادية الحالية وتعقده وخاصة تعدد معدلاته.¹

* ان هذه القاعدة الضريبية خاضعة لاربعة معدلات في الجزائر ابتداء من افريل 1992 اين بدا تطبيق هذه الضريبة وهي المعدل المنخفض الخاص 7% والمعدل المنخفض 13% والمعدل العادي 21% أما المضاعف 40%.

3* الدفع الجزائي:

- الدفع الجزائي عبارة على ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والهيئات المقيمة بالجزائر والتي تدفع المرتبات والأجور لمستخدميها.

- يفرض الدفع الجزائي على أساس مجموع الأجور والمرتبات والتعويضات والعلاوات وكذا المعاشات والريوع العمرية المقدمة للعملاء باستثناء العناصر التالية:

* الامتيازات العينية المتمثلة في التغذية والسكن دون سواهما والتي يستفيد منها الاجراء العاملون بالمناطق الواجب ترقيةها.

ب* الأجور وغيرها من المرتبات الممنوحة في اطار البرامج المخصصة لتشغيل الشباب ضمن شروط التي تحدد عن طريق التنظيم الأجور وغيرها من المرتبات المدفوعة للمعوقين المستفيدين من الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي ضمن صنف المرتبات والأجور.²

4* الرسم على النشاط المهني:

- للرسم على النشاط المهني هي ضريبة تفرض شهريا او فصليا على رقم الأعمال المطبق من النشاطات الصناعية، والتجارية والخدمية خارج الرسم على القيمة المضافة.

* ويمثل مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني فيما يلي:

¹ خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث- جباية الاشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء 01، دار النشر والتوزيع الجزائر، 2012 ص 123.
² ناصر مراد، "تقييم الاصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، كلية العلوم الاقتصادية، سوريا، العدد الثاني، 2009 ص 185.

*الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محل مهني دائم ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية ماعدا مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن الاستغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.

ب*رقم أعمال يحققه المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية، الضريبة على أرباح الشركات.

النظام الضريبي بعد سنة 1991:

بعد أكثر من خمسة وعشرون سنة على تطبيق الإصلاح الضريبي نتساءل على مدى فعالية الإصلاحات الضريبية سواء تعلق الأمر بالحصيلة الضريبية أو مدى توسع الحقل الضريبي بما يتضمن من إعفاءات ضريبية مختلفة، وعليه سنقوم بتقييم مردودية النظام الضريبي من خلال بعض المؤشرات الاقتصادية المتوفرة لدينا على النحو التالي::

1*تقييم مردودية النظام الضريبي: من خلال ارتفاع الحصيلة الضريبية بإمكاننا تقييم مردودية الجباية بعد الإصلاح الضريبي وهذا انطلاقا من سنة الأساس بالنسبة لدينا وهي حيث نلاحظ بأن الجباية العادية قد تطورت خلال الفترة الممتدة من (2000 إلى 2008 -).

كما هو مبين في الجدول التالي :

2*تطور دور الجباية العادية في الإيرادات العامة

السنوات/البيان	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
الإيرادات العامة للميزانية مليار دج	578.191	505.52.1	603.18,1	974.40.1	2229.70	3082.60	3582.30	3688.50	5.111.00
معدل النمو السنوي %	/	-4.60	6.49	23.15	2.931	38.52	6.211	2.96	38.56
إيرادات الجباية العادية مليار دج	349.50	98.233	482.89.23	524.9	580.4	640.3	720.8	767.3	775.50
معدل نمو السنوي %	/	3.941	21.25	8.69	0.571	0.321	2.571	6.45	1.06
نسبة الجباية العادية من إجمالي الإيرادات العامة %	22.14	46.45	30.12	26.58	26.03	20.77	20.12	20.80	2.171

تم إعداد الجدول استنادا للجدول السابقة والخاصة بالإيرادات العامة للضريبة

المصدر: مرجع سابق.. Algérie'd Banque

من خلال الجدول رقم 01 نجد أن حصيللة الضرائب من الجباية العادية إلى الإيرادات العامة قد ارتفعت بنسبة 30.12% إلا أن هذا الارتفاع لم يستمر في الزيادة بحيث انخفضت النسبة إلى 15.17% عام 2008.

وهذا ما يدل على عدم قدرة وكفاءة الإصلاح الضريبي بخلق أوعية ضريبية هامة تستطيع الدولة تمويل خزينتها وذلك من اجل خدمة التنمية.

كما نسجل في معدلات النمو للجباية العادية وعدم استقرارها بل سجل في نهاية عام 2008 معدل 1.06 ، في حين نجد ارتفاع معدل نمو الإيرادات العامة إلى 38.56، وهذا راجع لارتفاع حصيللة الجباية البترولية في نهاية السداسي الثاني لعام 2008.

كما تؤكد لنا نسبة إيرادات الجباية العادية لنفس السنة الضعف الذي يعاني منه، النظام الضريبي في مختلف مكوناته الضريبية ضعف الى مجالات التهرب الضريبي الممكنة في الجزائر.

ثانيا:مدى مردودية النظام الضريبي من خلال الإيرادات الضريبية العادية المقدره والإيرادات الضريبية العادية المنجزه وذلك من خلال الفترة الممتدة من 2000 إلى 2008 وذلك بتحديد نسبة الانجاز.

الجدول 02: نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال فترة 2000 الى 2008: ¹

الوحدة 10:

السنوات /البيان	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
الجباية العادية المقدرة 1	425.84	411.38	438.85	475.89	532.30	596.93	610.77	676.11	754.80
الجباية العادية مقدرة 2	349.50	398.23	482.89	524.9	580.4	640.3	720.8	767.3	775.50
نسبة التنفيذ 1/2	82.07	96.80	0.0311	0.2911	09.031	07.261	8.0111	3.4811	02.741

تم إعداد الجدول من الطالقباعتماد على الجرائد الرسمية 2000-2008

¹تقديرات المدير العام للضرائب عبد الرحمن رواية الشروق: 2008/04/17، العدد 8278.

من خلال الجدول رقم 02 نلاحظ ما يلي :

- إن نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال عام 2000 تعتبر نسبة منخفضة بالمقارنة مع نسب السنوات الموالية وهذا يرجع لعدم تحكم الإدارة الضريبية في مختلف الضرائب نظرا للتغيرات التي تحدث من حين لآخر في التنظيم الفني للضريبة.

- نلاحظ أن هناك ارتفاع في نسبة التنفيذ بالنسبة للفترة 2007/2001 قد يتجاوز المائة وهذا يدل على وجود هناك أوعية ضريبية بمعنى أن هناك تطور في الحقل الضريبي، ربما ناجم عن امتيازات الجبائية التي قدمتها الدولة خلال سنوات الإصلاح بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مما جعل المستثمرين يتوافدون على مختلف النشاطات الاقتصادية.

- نلاحظ أن هناك انخفاض طفيف في نسبة التنفيذ لعام 2008، قد يرجع إلى عدم تصريح العديد من المكلفين بالضريبة وقد يرجع للسلوكيات الفردية لدافعي الضريبة بعدم سداد الضريبة أو أن هناك تهرب ضريبي بحيث قدر حجم التهرب الضريبي خلال عام 2008 ب 120 مليار دج خاص بالجباية العادية فقط.¹

ثالثا: الضغط الضريبي : باعتبار أن الضغط الضريبي من المؤشرات الكمية التي تستخدم في تقييم مدى فعالية النظام الضريبي بالرغم من اختلاف التسميات التي تطلق عليه كالعبء الضريبي، أو مستوى الجباية أو معدل الاقتطاع الإجباري، فمهما تعددت التسميات، فالضغط الضريبي يعد من المصطلحات الحديثة.

حيث انه يبحث عن الامكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية من اجل تحقيق حصيلة ضريبية معتبرة، دون ان يصاب الاقتصاد الوطني بضرر، ويعتبر الضغط الضريبي عن العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية والثروة المنتجة المعبر عنهما بالناتج المحلي الإجمالي.²

- ويمكن القول بان معدل الضغط الضريبي في الجزائر منذ 1993، وحسب الإحصائيات المتوفرة لدينا لم يرق الى المعدل النموذجي المحدد ب 25%، بل اقل مما هو عليه في بعض الدول كتونس، حيث وصل نسبة 20% والمغرب 24%، أما في الدول الكبرى فقد وصل الى نسبة 27%.

¹ direction generale du trésor.rapporte annuel de la banku d algerie 2007

الناتج المحلي الاجمالي: هو اجمالي المخرجات من السلع والخدمات للاستعمال النهائي التي ينتجها اقتصاد ما بواسطة المقيمين من سكانه وبغض النظر عن توزيع هذا الانتاج محليا او خارجيا ولا يشمل الحسومات على خفض قيمة رأس المال المادي او استنزاف المواد الطبيعية وتدهورها.

²المصدر: تقرير التنمية الانسانية، برنامج الامم المتحدة الموقع الالكتروني. www.polar.com

وهذا الجدول لتوضيح مستوى الضغط الضريبي الذي وصل إليه في الجزائر خلال فترة الممتدة من 2000 إلى 2008.

الجدول رقم 03: الضغط الضريبي الإجمالي خارج المحروقات:

البيان/السنوات	الايادات الضريبية/المبلغ 01	الناتج المحلي الإجمالي/المبلغ 02	الضغط الضريبي الإجمالي /المبلغ 2/1%
2000	349.50	4150.9	8.41
2001	398.23	4260.8	9.34
2003	524.9	4768.9	.0011
2004	580.4	5016.9	.5611
2005	640.3	5272.7	2.141
2006	720.8	5462.1	3.191
2007	767.3	5680.58	13.50
2008	775.5	5907.81	3.181

نلاحظ من خلال الجدول 03 ما يلي:

- أن نسبة الضغط الضريبي الإجمالي بعيدة عن النسبة المثلى والمحددة ب 25%.
- كذلك نلاحظ بأنه بالرغم من الارتفاع معدل الضغط الضريبي خلال الفترة الممتدة من 2008/2000 إلا أنه لم يبلغ المستوى الحقيقي والمعبر الأساسي لما يتحمله الاقتصاد الوطني من أعباء ضريبية ومن ثم الفرد.
- إن انخفاض نسبة الضغط الضريبي قد تعود لانخفاض الاقتطاع الضريبي وانخفاض الناتج المحلي الإجمالي، ومن ثم انخفاض دخل الفرد.
- كما تعود لانتشار البطالة وارتفاع نسبتها مقارنة بعدد السكان بالرغم من الجهود الكبيرة التي تبذلها الدولة من أجل تخفيض نسبة البطالة والتي شهدت بالفعل تطور ملموس كما سنرى من خلال تطرقنا لحجم العمالة لاحقاً.

بحيث لا يسمح للدولة بفرض الضريبة على مجموعة كبيرة من الافراد، بالإضافة للتهرب الضريبي.

-فبالرغم من انخفاض معدل الضغط الضريبي الفردي عن نصيبه من الإنتاج المحلي الإجمالي، بحيث نجد معدل الضغط الضريبي الفردي وصل في المتوسط 28% خلال السنوات الأخيرة من 2000 الى 2008 وارتفاع نصيبه من الإنتاج المحلي الاجمالي بنسبة 36%.

-إلا انه مع ذلك ما زال الفرد يعاني من انخفاض مستواه المعيشي وذلك لارتفاع أسعار السلع والخدمات في الآونة الأخيرة بنسبة 30% من ارتفاع دخل الفرد وذلك من خلال تطبيق شبكة الجور الجديدة الخاصة بالتوظيف العمومي.

المبحث الثالث: مفهوم الضرائب المحلية

المطلب الاول: الضرائب الخاصة بالجمعيات المحلية

الفرع الاول: الضرائب الخاصة بالبلدية وحدها

1* الرسم العقاري: يمثل الضريبة سنوية على الممتلكات العقارية، تأسست بموجب الامر 83/67 المؤرخ بتاريخ 1967/09/02 والمتضمن القانون المعدل والمكمل لقانون المالية لسنة 1967 وينقسم الى قسمين :

الرسم العقاري على الملكيات المبنية: ويؤسس على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة¹، والرسم العقاري على ملكيات الغير مبنية ويؤسس على الملكيات الغير المبنية بجميع أنواعها باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة.²

2* رسم التطهير: ويخصص هذا الرسم الصب في المجاري المائية ورفع القمامات المنزلية ويعتبر رسم التطهير ملحقا للرسم العقاري فهو مرتبط باستفادة أصحاب الملكية من رفع القمامات يوميا كما أن بناء تعرض للهدم او التحطيم يبقى خاضعا للرسم، يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية، يؤسس هذا الرسم سنويا باسم المالك او المنتفع ويحدد مبلغ الرسم.³ ما بين 500 و1000 دج على كل محل ذي استعمال سكني.

¹ قانون الضرائب المباشرة لسنة 1996 المادة 248.

² قانون ضرائب المباشرة لسنة 2002 المادة 261 الفقرة -ب-.

³ قانون الضرائب المباشرة لسنة 2012 المادة 263 المكرر 2.

- ما بين 1000 دج و 10000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو شابهه.

- ما بين 5000 دج و 20000 دج على كل ارض مهيا لتخميم و المقطورات.

ما بين 10000 دج و 100000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو شابهه ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.

3* رسم الإقامة: أعيد تأسيسه لصالح البلديات المصنفة كمناطق سياحية والحمامات المعدنية والبحرية، يفرض هذا الرسم على الأشخاص الغير المقيمين بالبلدية ولا يملكون فيها إقامة دائمة خاضعة للرسم العقاري ويتم حسابه عن كل شخص ولكل يوم على ان لا يقل عن 10 دج ولا يتعدى 20 دج لليوم الواحد وكما يتم تحصيله عن طريق أصحاب الفنادق والمحلات المستعملة لإيواء السياح أو المعالجين بالحمامات المعدنية ويدفع تحت مسؤوليتهم إلى قبضة الضرائب (خزينة البلدية حاليا) بعنوان مداخيل المحلية البلدية.¹

4* الرسم على الذبح: يعد الرسم على الذبائح الضريبية الغير المباشرة التي تحصل كليا لفائدة لبلدية التي تمت عملية الذبح فيها.

-تحصله البلديات عن عمليات ذبح الماشية ويكون حسابه على اساس وزن اللحوم التي يتم ذبحها بمعدل 05 دج للكيلو غرام الواحد ويتوزع كما يلي :

1.5 دج/كلغ لصالح الصندوق الخاص لحماية الصحة الحيوانية.

3.5 دج/كلغ لصالح البلدية .

الفرع الثاني : الضرائب المشتركة بين البلديات و الجماعات المحلية

1* الرسم على النشاط المهني:

لقد طبق هذا الرسم على النشاط المهني ابتداء من أول جانفي 1996 حيث حل محل الرسم على النشاط الصناعي والتجاري، والرسم على النشاط الغير التجاري.

¹ بسملة عولمي، تشخيص نظام، الادارة المحلية والمالية المحلية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 4 2006 ص 271.

***مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني:**

يفرض الرسم على النشاط المهني على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطا صناعيا تجاريا، حيث انه لا يراعي حالة المؤسسة ولا النتيجة التي تحققة¹. وهو رسم يستحق كما نصت المادة 217 من ق.ض.م. الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح غير التجارية، رقم أعمال الذين يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه الضريبية على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية التجارية أو الضريبية على ارباح الشركات.

ب*اساس الخضوع للرسم على النشاط المهني:

يؤسس الرسم على حسب نص المادة 219 من ق.ض.م على المبلغ الاجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية، او رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة.

ج*معدل الرسم على النشاط المهني:

معدل الرسم على النشاط المهني هو معدل ثابت يقدر ب0.2% وتوزع حصيلته كما هو مبين في الجدول ادناه.

الجدول(04) : توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني

المجموع	الحصة العائدة للصندوق المشترك للجماعات المحلية	الحصة العائدة للبلدية	الحصة العائدة للولاية	الرسم على النشاط المهني
0.2%	0.11%	1.30%	0.59%	المعدل العام

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة.

يمكن أن يرفع الرسم إلى 0.3% عندما يتعلق الأمر برقم الأعمال الناتج عن النشاط لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

2* الدفع الجزافي:

يدفعه الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمؤسسات المستثمرة في الجزائر او التي تمارس نشاطا وتدفع مرتبات وأجور وتعويضات، ويتم حسابه بنسبة 6% على كتلة الأجور.

¹ بعون مجاوي نصيرة، الجزائر، مطبعة ميتوجة 2010 ص145.

يخصص محصول الدفع الجزائري كلية الى الجماعات المحلية ويوزع كما يلي:

- 30%: يوجه الى ميزانيات البلديات
- 70%: يوجه الى الصندوق المشترك للجماعات المحلية ويقوم الصندوق بتوزيعه كما يلي:
- 60%: لصالح البلدية.
- 20%: لصالح الولاية.
- 20%: لصالح الصندوق المشترك للجماعات المحلية

3* الرسم على القيمة المضافة:

لقد تم إنشاء الرسم على القيمة المضافة بموجب قانون المالية لسنة 1991، وهذا بتوحيد الرسم الوحيد الاجمالي على الناتج، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات.

- يخضع الرسم على القيمة المضافة الأشخاص الذين حددتهم المادة 04 من ق.ر على رقم الأعمال وهو: المنتج، تجار الجملة والشركات الفرعية.

- العمليات الخاضعة: هناك بعض العمليات تخضع إجباريا، وبعض الآخر يخضع اختياريا مثلا:

* المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي من المنتجات والبضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا للشروط البيع بالجملة من طرف التجار المستوردين.

* المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة:

* التسليمات لأنفسهم.

* عمليات الايجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والاشغال العقارية.

* أما بخصوص معدلات الرسم فهما:

- المعدل المنخفض نسبة 07% ، المعدل العادي نسبة 17%.

4* الضريبة الجزائرية الوحيدة:

أنشأت الضريبة الجزائرية الوحيدة بموجب قانون المالية لسنة 2007، حيث نصت المادة الثانية منه على "تؤسس ضريبة جزافية الوحيدة تحل محل النظام الجزائي للضريبة على الدخل وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

*الأشخاص الخاضعون:

تفرض الضريبة الجزائرية الوحيدة على حسب نص المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب مباشرة من:

- اشخاص الطبيعيين الذين تتمثل تجارهم الرئيسية في بيع البضائع والاشياء، عندما لا يتجاوز رقم اعمالهم السنوي 5000000 دج.

- اشخاص الطبيعيين الذين يمارسون الانشطة الأخرى (تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية) عندما لا يتجاوز رقم اعمالهم السنوي 5000000 دج.

- الأشخاص الطبيعيين الذين يجمعون بين النشاطين المذكورين سابقا شريطة الا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 5000000 دج.

*تحديد الضريبة الجزائرية الوحيدة:

ترسل الإدارة الجبائية تبليغا إلى مكلف الخاضع للضريبة حيث تبين له العناصر المعتمدة في تحديد رقم اعمال، مع منح المكلف مدة شهر من تاريخ استلام التبليغ للرد على هذا التقييم ، إما بقبوله أو يقدم ملاحظاته مع توضيحه لرقم الأعمال الذي يقبله، اما في حالة عدم رده في الآجال المحددة فانه سيعتمد التقدير الذي تم تبليغه كأساس الفرض الضريبية.

*معدلات الضريبية:

يوجد معدلين للضريبة الجزائرية الوحيدة هما:

- معدل 5% يطبق على الاشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا تجاريا.

- معدل 12% يطبق على الاشخاص الذين يقومون بتأدية الخدمات.

توزع حصيلة الضريبة الجرافية على الجماعات المحلية كما يلي:

البلدية 40%، الولاية 05%، الصندوق المشترك للجماعات المحلية 05%.

5* الضرائب المحصلة جزئيا لفائدة الجماعات المحلية و بعض الصناديق الخاصة:

- الرسم على الأطر المطاطية الجديدة المستوردة او المصنوعة محليا على اساس 10 دج لكل إطار مخصص للسيارات ذات الحجم الصغير ويوزع ناتج هذا الرسم كما يلي:¹

40%* لفائدة البلديات .

50%* لفائدة الصندوق الوطني للبيئة وازالة التلوث.

50%* لفائدة الصندوق الوطني للثروات.

6* الضرائب المحصلة جزئيا لفائدة الجماعات المحلية،الدولة وبعض الصناديق الخاصة:

*الضريبة على الاملاك:

يخضع لهذه الضريبة حسب نص المادة 274 من ق.ض.م

*الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر.

*يشمل الوعاء الضريبة من القيمة المضافة، في أول يناير من كل سنة لمجموع الأملاك والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة التي يمتلكها الأشخاص سالف الذكر.

- يتم حساب هذه الضريبة كما هو مبين في الجدول ادناه :

¹ بوزيدة حميد،التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2007ص175.

الجدول(05): جدول حساب الضريبة على الاملاك:

المعدل	قسط القيمة الصافية من الاملاك الخاضعة للضريبة(دج)
0%	يقبل او يساوي 300000000 دج
0.25%	من 300000001 دج الى 360000000 دج
0.5%	من 360000001 دج الى 440000000 دج
0.75%	من 440000001 دج الى 540000000 دج
1%	من 540000001 دج الى 680000000 دج
1,5%	يفوق 680000000

المصدر: المادة 281 مكرر 8 ق.ض.م

المطلب الثاني : الضرائب المقسمة بين الدولة والجماعات المحلية

تعني الجباية المحلية بالهيئة اللامركزية في الدولة الجزائرية إلا وهي الجماعات المحلية التي تعتبر بشقيقتها البلدية والولاية كخلفية أساسية في المجتمع كونها اقرب هيئة للمواطن وهي كخلفية أساسية في المجتمع كونها اقرب هيئة للمواطن وهي تمثل المحرك القاعدي للتنمية الاقتصادية على المستوى المحلي.

- فالجباية المحلية لا تعتبر نظام قائم بحد ذاته وإنما هي جملة من الأحكام الضريبية وأصناف من الضرائب تختلف باختلاف الجهة المستفيدة والممولة بالمضافة الى اختلاف الوعاء الضريبي، وقد ادخلت تعديلات على بعض الضرائب المحلية وفق سلسلة الإصلاحات 1992 الى 1997 حيث تم تعويض بعض الضرائب وإلغاء البعض الآخر مع تقليص المعدلات الضريبية وتوسيع الوعاء الضريبي لكن بقيت الضرائب المحلية تابعة للسلطة المركزية وهذا لأسباب مختلفة يمكن تطرق إليها فيما يلي:

***كيفية توزيع حصيلة الجباية المحلية:**

أنابت الإصلاحات الجبائية لسنة 1992 عن تصنيف الضرائب العائدة للجماعات المحلية على أساس التصنيف الاقتصادي و الذي يصنفها إلى ضرائب على النشاط وضرائب على الممتلكات.

-أما التصنيف الإداري فيصنفها الى ضرائب مباشرة وغير مباشرة.

*وقد جاء قانون الضرائب المباشرة لسنة 1992 بتصنيف عضوي حيث حدد الضرائب العائدة للدولة والجماعات المحلية وخص البلديات بأنواع من الضرائب (الرسم العقاري والرسم التطهير)، كما ان توزيع المواد الجبائية بين

جماعات محلية والصندوق المشترك للجماعات المحلية يوكل إلى سلطة المركزية باعتبارها الهيئة المسؤولة عن المالية العامة للدولة وفيما يلي يتم التطور الى أسباب تملك الدولة لسلطة توزيع الجباية المحلية وكيفية توزيعها.

*مبررات توزيع الموارد الجبائية:

عمدت الدولة الجزائرية إلى إسناد مهمة توزيع الموارد الجبائية على الجماعات المحلية إلى السلطة المركزية باعتبارها الهيئة المسؤولة على المالية العامة للدولة نظرا إلى أن مقاييس كفاءة الهيئات المحلية المنتخبة لجباية هذا النوع من الموارد ضعيفة وترجع الكفة إلى السلطة المركزية، وهناك مبررات جعلت من الدولة تتخذ مثل هذا الاجراء:¹

1*الكفاية الإدارية في تحديد إيرادات الممولين: تتوقف الكفاية الإدارية على قدرات السلطة المركزية في الحصول على كافة المعلومات المتعلقة بالمولين الخاضعين للضريبة. هذه المعلومات تتوفر على مستوى الإدارة الجبائية المكلفة بالمتابعة والتي تملك نظاما معلوماتيا يساعدها على جمع المعلومات الضرورية.

- مبرر عدم الكفاءة في تحديد إيرادات الممولين أساسه أن النشاط الممارس من قبل الممولين قد يمتد لأكثر من بلدية او ولاية، فكلما كان حجم الجماعة كبيرا كلما كبر حجم الجماعة المحلية كبيرا كما كبر حجم النشاط الممول، لهذا فان ترك الجباية في يد السلطة المركزية يحقق كفاية ادارية اكبر.

2*الآثار الاقتصادية: تنجم الآثار الاقتصادية من تحديد نوع الضريبة ومدلولها وكيفية توزيعها، اذ يبقى هذا من اختصاص السلطة المركزية والاختلاف في التوزيع بين مختلف الولايات قد يؤدى إلى هجرة العمل و رأس المال بين مختلف المناطق وبالتالي ينجم عنها تمركز بعض الأنشطة الاقتصادية في الولايات التي تقل فيها أنواع الضرائب عن الولايات التي يكون فيها الثقل الضريبي وهذا من شأنه أن يؤثر على المردود الاقتصادي. لذلك، فان أمر ترك فرض الضريبة في يد السلطة المركزية يقلل من الآثار الاقتصادية.

3*التخصيص الإقليمي للضريبة: يعتبر مبدأ عدم التخصيص من أهم المبادئ في المالية العامة، والمقصود منه هو عدم تخصيص إيرادات معينة او عدم تخصيص إيرادات منطقة معينة لنفقات تلك المنطقة. ولو كان هناك تخصيص إقليمي لزدادات المناطق الغنية غنا والفقيرة فقرا، فمن اجل خدمة هذا المبدأ تركت مهمة توزيع الجباية المحلية في يد الحكومة المركزية.

¹ عيسى براق، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي: دراسة النظام الرقابي الجبائي الجزائري، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر 2000-2001 ص 122-138.

تلك المبررات تبين أسباب تمسك السلطة المركزية بتوزيع الحصيلة الضريبية حصريا والدولة في هذا الإطار لا تعمل على اساس معايير محددة، اذ لوحظ ان حصة الدولة من الموارد الجبائية اكبر بكثير من حصة الجماعات المحلية.

وحسب إحصائيات 2003 المقدمة من قبل وزارة المالية اين قدرت حصة الجماعات المحلية من الموارد الجبائية بنسبة 20% في حين عادت 80% منها الى ميزانية الدولة.

يمكن إرجاع الفارق في النسب إلى المهام التي تقوم بها الدولة، فهي مكلفة بعبء تمويل تسيير شؤون الإدارات العامة والتجهيز. لكن في المقابل، لا يمكن إغفال ذلك الدور الهام للسلطات المحلية في تمويل المشاريع ضمن مخططات التنمية وفي إطار الاختصاصات المخولة لها.

خلاصة الفصل

من خلال دراستنا لهذا الفصل تطرقنا إلى مفاهيم المتعلقة بالضريبة حيث تعتبر هذه الأخيرة فريضة نقدية تحصل عليها الدولة من الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين بغرض تغطية أعبائها العامة، ولكي تتمكن الضريبة من تحقيق أهدافها المالية والاجتماعية والاقتصادية لا بد أن تتوقف على فعالية مجموعة المبادئ بالإضافة إلى وجود تنظيم فني جيد للضريبة.

حيث تعاني جماعات المحلية من مشاكل عديدة ولعل أهمها الصعوبات المالية خصوصا منها الجبائية وعدم تميمها بالإضافة إلى مشاكل التنظيمية والتسييرية.

الفصل الثاني

الدراسات السابقة

المبحث الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية.

الدراسة الأولى:

1*دراسة محمد بن تومي لعلاوي 2015/2014: دراسة بعنوان: الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل

الضريبي،دراسة ميدانية بمفتشية الضرائب الحمادية ، برج بوعريبيج.

-هدفت الدراسة لاكتشاف العلاقة بين الرقابة الجبائية ودورها في تحسين عملية التحصيل الضريبي، حيث تشكل الرقابة الجبائية عاملا هاما ضمن النظام الضريبي التصريحي في قدرتها على إدارته بعدالة و إنصاف،ويمكن حصر أهداف الدراسة فيما يلي:

-إن الرقابة الجبائية من أهم الوسائل لمكافحة التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين ويتوقف نجاح هذه العملية عموما على الوسائل المادية والكفاءات البشرية في المجال المحاسبي والقانوني.

-التجاوب مع مساعي الإدارة الجبائية لتحقيق أهداف الدولة في زيادة الفعالية في الرقابة والمتابعة الجبائية،ودعم التحصيل الضريبي في الجزائر خارج قطاع المحروقات.

-تحاول هذه الدراسة ان تساهم بمناهج لتدعيم المنظومة الجبائية في تقييم ومواجهة تفشي ظاهرة التهرب الضريبي.

*لقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

*اعادة النظر في الإصلاح الضريبي باعتباره ما زال بعيدا عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الضريبية المنتهجة،والتي هدفها الأساسي يمكن في تحقيق إحلال الجباية العادية محل الجبائية البترولية.

*يجب أن لا تبقى الجهود التي تبذل في عملية مكافحة الغش والتهرب والضريبي في شكل حملات ظرفية ومؤقتة،ولكن يجب أن تكون تدخلات دائمة وبدون انقطاع وفي اطار منظم.

الدراسة الثانية:

دراسة عبد الوهاب منصورية 2016/2015: دراسة بعنوان: دور أهمية مصلحة الضرائب في تحصيل الضريبي، دراسة كيفية التحصيل الضريبي.

- تهدف هذه الدراسة إلى التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلفين، كما يمكننا ان نستنتج بان الضريبة ليست حيادية خاصة، اذ علمنا أن الدولة تتخذها كأداة لتحقيق بعض الاهداف وفق السياسة العامة لذا لا يمكن الاستغناء عنها باعتبارها الممول الأساسي لخزينة الدولة.
- ويمكن حصر أهداف الدراسة فيما يلي:

- * معرفة مختلف المفاهيم المتعلقة بالنظام الضريبي والتحصيل الضريبي.
- * معرفة كيفية سير العمل وذلك بدراسة لكيفية التحصيل من قبل القباضة.
- * الاطلاع على الدور الفعال التي تلعبه مصالح الضرائب في تحصيل الضرائب من الممولين.

لقد توصلت الدراسة الى النتائج التالية:

- إن القباضة تلعب دورا كبيرا في محاولة توطيد العلاقة مع المكلفين و تنتهج سبل عديدة من اجل تحقيق هدفها المرجو وهو تحصيل الضريبة من الممولين مع مراعاة الحالة المادية للمكلف.
- إن الإجراءات التي تتبعها القباضة هي بمثابة عدة فرص تقدم للمكلفين من اجل القيام بالتسديد مستحقاتهم قبل اتخاذ إجراءات ردية و هذا واضح في المهلة التي تعطىها القباضة للمكلف.

الدراسة الثالثة :

دراسة خباية نور الإسلام وكيو نور الاسلام 2021/2020: دراسة بعنوان طرق التحصيل الجبائي في الجزائر جامعة محمد البشير الابراهيمي برج بوعريويج.

*ويمكن حصر أهداف هذه الدراسة فيما يلي:

*تكمن أهمية هذه الدراسة في معرفة الطرق المختلفة التي من خلالها تقوم الإدارة الضريبية بعملية التحصيل ديونها من المكلفين.

*كما تهدف هذه الدراسة إلى تبيان أهمية التحصيل الضريبي للدولة وأثرها على الصالح العام.

*لقد توصلنا إلى النتائج التالية:

*ضرورة تنظيم الإدارة الضريبية تنظيماً فعالاً يضمن استقلالية ووضوح السلطات وتحديد المسؤوليات تحديداً دقيقاً.

*تدارك الثغرات والتشريعات التي تعطي الفرص للتهرب والغش الضريبيين من خلالها أو تشكل عبءاً و ثقلاً على المكلف الضريبي، مما يضطره إلى تحايل على التشريع الضريبي بذاته.

*العمل على نشر الوعي لدى المكلف والمكلف الضريبي.

*العمل على استقرار التشريع الجبائي وثباته بشكل يجعله من وسائل المهمة لمحاربة التهرب الضريبي.

*العمل على احترام وتطبيق المبادئ الأساسية، خاصة مبدأ العدالة الضريبية أثناء القيام بأي تشريع أو سن للقوانين الضريبية.

الدراسة الرابعة:

دراسة لكال محمد و بايدة التهامي 2019/2018:دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ادرار.

هدفت هذه الدراسة إلى:

*إن الهدف من الدراسة هو دراسة ومعرفة مختلف آليات التحصيل الضريبي و مدى تأثيرها على الحصيلة الضريبية ومعرفة الدور الذي تقوم به الديون الضريبية في تنمية جماعات المحلية.

*تهدف هذه المذكرة إلى إبراز وفهم دور تحصيل الديون الضريبية وأثرها على الحصيلة الجبائية إذ تعتبر من أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الضريبية.

*لها أهمية في المساهمة في الزيادة الإيرادات والدفع بعجلة النمو.

*الزيادة في الحصيلة الضريبية يعني الزيادة في أموال الخزينة العامة والتي بدورها تجعل مشاريعها ومخططاتها بصفة رهينة بما استخلصته من موارد في غالبيتها دون مستحقة وبذلك استخلاص هذه الديون له أمر له صلة مباشرة بالمصالح الأساسية للبلاد.

*ولقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

*رغم استحداث آليات وطرق التحصيل إلا أنها لا تساهم بشكل كبير في زيادة الحصيلة الضريبية.

*يجب أن تعمل إدارة الضريبة على تبسيط الإجراءات المتبع من طرف المكلف في مديرية الضرائب حيث ينعكس تطبيق الإجراءات المتبعة من طرف المكلف ايجابيا في التحصيل الضريبي.

*ان مفتاح نجاح السياسة الضريبية هو تصميم هياكل ضريبية منصفة و عادلة وتكون هذه الهياكل ممكنة التنفيذ إداريا وقادرة على التحقيق الأهداف المنتظرة وتؤدي إلى تحصيل ضرائب كافية وإصلاح الخطأ.

الدراسة الخامسة:

دراسة دحدوح رياض وحداد عزيز 2005/2004: دراسة بعنوان آليات تحصيل الضرائب في ظل الإصلاحات الجبائية الجديدة دراسة حالة قباضة الضرائب لباش جراح.

*هدف هذه الدراسة هو تحديد مدى نجاعة آليات وسير النظام الجبائي جزائري ومدى مساهمة لتخفيض العبء على الموارد الأخرى الغير المستقرة.

ويمكن حصر أهداف هذه الدراسة كما يلي:

*التعريف بالنظام الجبائي الجزائري.

*تقسيم النظام الجبائي الجزائري.

*التعريف بمهام القباضات الجبائية المتواجدة بكل منطقة ولمعالجة هذا الموضوع لا بد من منهجية تتماشى مع البحث حيث اتخذنا المنهج الوطني التحليلي، حيث وصفنا النظام الضريبي وتحليل أهم التغيرات التي طرأت في الجزائر وسيره بالنسبة للخاضعين.

*ولقد توصلنا إلى النتائج التالية:

*قيام المشرع بتغيير جدري للقوانين الضريبية، لكن بالنسبة للخاضعين له لم يستفيدوا من هذه التغيرات وإصلاحات.

*تسمية مختلف الضرائب والرسوم، لكن تبقى في كثير من الأحيان والحالات تمثل عبء للمكلفين حيث أنهم يجدوا أنفسهم غير قادرين على تسديد مستحقاتهم.

الدراسة السادسة:

دراسة خلاف علاء الدين وحمودة وحيدة(2016/2015):دراسة بعنوان:إجراءات تحصيل الضرائب المباشرة ومنازعاتها.

-هدفت هذه الدراسة الى : التطرق لإجراءات تحصيل الضرائب المباشرة ومنازعاتها،وعلى أساس الدراسة والتحليل ومحاولة الإلمام بكافة جوانب وأبعاد الموضوع لاسيما فيما يتعلق بجانبه الإجرائي،سواء تعلق بإجراءات التحصيل او بإجراءات النزاعية.

-ولقد توصلنا في هذه الدراسة الى جملة نتائج منها:

*وجب تفعيل عملية إصلاح المنظومة القانونية الضريبية بما يوفر ضمانات حقيقية وكافية للمكلفين بالضريبة في مواجهة الامتيازات التي تحوزها الإدارة الجبائية.

*إسناد إجراءات التحقيق والتحقيق الإضافي إلى نفس عون إدارة الضرائب الذي يتابع الملف الجبائي للمكلف بالضريبة أمر لا يستقيم باعتبار أن إدارة الضرائب طرف في النزاع مما يجعله بعيدا عن الحياد ومساسا بتحقيق وتكريس العدالة.

الدراسة السابعة:

دراسة لمام احمد(2020/2019): دراسة بعنوان : دور الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي: دراسة حالة بالمركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم.

-هدفت هذه الدراسة الى :

أولا: العمل على زيادة التحصيل الضريبي من خلال تفعيل الرقابة الجبائية بما في ذلك تدعيم مصالح الرقابة الجبائية بكل وسائل الضرورية في هذا الشأن.

ثانيا: العمل على زيادة التحصيل الضريبي من خلال تفعيل آليات المتابعة الجبائية والتي تقوم بها مصالح المتابعة، التابعة لقباضة المركز عن طريق التطبيق الصارم للقوانين الجبائية، إذ يمكن القول أن زيادة التحصيل الجبائي يرتكز على عنصرين مهمين الي وهما الرقابة الجبائية ومتابعة الجبائية.

-ولقد توصلت الدراسة الى النتائج التالية:

*تعتبر الرقابة الجبائية من بين حقوق الادارة الجبائية في متابعة وتدقيق التصريجات الجبائية.

*عملية الرقابة الجبائية لها دور مهم في زيادة التحصيل الضريبي.

*كفاءة الإدارة الجبائية من كفاءة إطاراتها.

*تكنولوجيا المعلومات ما بين وسائل التقنية لتفعيل الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

الدراسات باللغة الأجنبية:

1*Mr.berabez tarik et mr.ahmim abdelkader(2015/2016) : L`apporte de la fiscalité local dans le développement local. Cas des communes de bejaia,khernata et bouhemza,wilaya de bejaia.

هدفت هذه الدراسة إلى تأكيد أهمية مساهمة الضرائب المحلية كأداة أساسية في التنمية المحلية، قضية بلديات ولاية بجاية قبل البدء في استكشاف المجال، نحن كان علينا التعرف على المفاهيم المتعلقة بالبلدية وتحديد المؤشرات السامح بمساهمة وتحليل الموازنات البلدية لبجاية.

وبعد إجراء هذه الدراسة على ارض الواقع داخل بجاية اخترنا عينة من ثلاث كوميونات،بلدية غنية،بلدية متوسطة وفقيرة لغرض اجراء المقارنات،التحليل المالي لميزانيات بلدية ولاية بجاية الذي قمنا به،فترة ثلاث سنوات مالية،يفسر استمرار أزمة المالية البلدية خاصة في حالة البلديات الفقيرة.

ولقد توصلنا الى النتائج وهي:

*نتائج هذا التحليل تبرز وكذلك اعتماد المالية البلدية.

*تأكيد أهمية ومساهمة الضرائب المحلية.

*تعتبر كأداة رئيسية في التنمية المحلية.

*مساهمة وتحليل موازات بلدية بجاية.

*يوضح التحليل المالي الذي أجريناه لميزانيات بلدية بجاية.

*استمرار ازمة المالية البلدية خاصة في حالة المجتمعات الفقيرة.

الدراسة الثانية

* Pr.samir boumoula (2011/06/01): la fiscalite localen algerie : necessite d`une reforme en profondeur.

هدف من هذه الدراسة: هو تجاوز المشاكل التي لا يمكن تبريرها بالتقنيات الجبائية وإمكانية تمييز الجباية المحلية والجبائية المركزية للدولة لمحاولة الوصول الى نظام مالي بسيط،ومعرف بشكل جيد.

في هذا السياق إن محتوى هذه الدراسة تهدف أولاً إلى التعريف بالجبائية المحلية وما يميزها عن الجباية مركزية للدولة ثم محاولة التعريف بالعناصر التي من الممكن تحسين هذه الجباية المحلية.

حاول الباحث من هذه الدراسة أن يبين أن جماعات محلية حالياً في الجزائر تسير بكل حرية،لكن لا تملك الحرية المطلقة الجبائية رغم اللامركزية المخولة لها من طرف قانون البلديات الأول مؤرخ في جانفي 1967.

*الذي يعتبر البلدية الخلية الأساسية التي تمارس فيها الديمقراطية المحلية.

*من خلال القانون المعدل ومؤرخ في 7 افريل 1990 الذي كان من الممكن ان يعيد النظر في العلاقات الجديدة التي تربط البلديات.

الدراسة الثالثة

* Mahtout samira(2019/07/03): le système du recouvrement fiscal en algerie :analyse et évaluation des performances the tax recovery system in algerie:performance analysis and evaluation.

الهدف من هذه الدراسة هو :

تحقيق الحوكمة الضريبية الرشيدة بأفضل سعر للمسؤول عن الضرائب ولاسيما على خطة المراقبة والتقاضي واسترداد الضرائب.

● وفي هذه الدراسة نحن سوف يقدمون جهازا مهما جدا لنظام الضرائب الجزائري بما في ذلك تحصيل الضرائب.

● وتخص هذه الدراسة على ان الهيكل الضريبي في الجزائر بشكل على نمطين من المجموعات، ولا سيما التحصيل خارج المحكمة وقوة انتعاش.

وتوصل إلى النتائج التالية:

- *مراجعة أداء التي كشفت عدم قدرة نظام الجمع الحاضر في تعبئة الايرادات الضريبية.
- *ادخال عملية اصلاح الشامل لعام 1992.

الدراسة الرابعة

*Fatima zahra laib et nacer charfi (2018): etude analytikue sur le contrôle fiscal des groupes de societes.

تهدف هذه الدراسة الى تحديد اليات الرقابة الجبائية لمجمعات الشركات تكمن خصوصية المجمع في ان لديه امكانية تحقيق اقتصاديات جبائية جوهرية عن طريق ممارسات التسيير الجبائي اكثر مما يمكن ان تحققه مؤسسة مستقلة.

*الا ان الادارة الجبائية تتأكد من قانونية هاته الممارسات من اجل محافظة على مصلحة الدولة.

*وتعتمد هذه الدراسة على المنهج الوصفي وتحليل الضريبة التدقيق وكشف الغموض في النصوص التنظيمية المتعلقة بمجموعات الشركات، هذا لا يقلل من فعالية التدقيق لكنه ايضا يعيق اعتماد الميزانية العمومية الموحدة للنظام من قبل دافعي الضرائب.

الدراسة الخامسة

5* kharroubi henin et djillali ayad ghoulerm allah (2020/2021) : Le recouvrement de l'impôt en algérie: obstacles et solutions The tax collection in algeria, obstacles and solutions.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الأسباب التي أدت إلى انخفاض معدلات الضرائب في الجزائر مما كان له أثر سلبي على الخزينة القطاع العام، وبالتالي على النفاق العام والاستثمارات المتعلقة به المشاريع التنموية الوطنية. وخلصت الدراسة إلى أنه على الرغم من الصلاحيات الواسعة التي منحها للمشرع لإدارة الضرائب التي يمكنها من تحصيل الضرائب من أجل تعبئة الموارد لتعزيز التنمية الاجتماعية والاقتصادية، مع ذلك في الممارسة العلمية نجد أن إدارة الضرائب ليست قادرة على تحقيق الأهداف الحكومية بسبب عدد من حالات إضافة إلى معوقات التي يسببها العامل البشري سواء من حيث تنفيذ القوانين أو بسبب تفسيرها.

الدراسة السادسة

6* m.r amazal sofiane (2017/2018): reflexions sur l'amelioration du recouvrement des recettes fiscales en algerie.

هدفت هذه الدراسة إلى إعطاء تحليل لجهاز التحصيل الضريبي في الجزائر الذي يهدف إلى البحث عن حلول جديدة لتحسين الكفاءة ومعالجة الاختلالات الناتجة عنها. وبالرغم من عائدات الضرائب العادية اعلى فلقد فشلت في تغطية النفقات الجارية للدولة لكن لا يزال يمكن استردادها يثبت وجود إمكانيات أكبر من هذه المواصفات لفهم الأسباب. ولقد تم عرض الصعوبات التي واجهتها أثناء عملية التحصيل من أجل تقديم اقتراحات يمكن أن تحسن الوضع، من هذا العرض حيث تواجه الخدمات الضريبية صعوبة تنظيمية ومادية بالإضافة إلى القيود المتعلقة بالموارد البشرية.

الدراسة السابعة

7*Himrane mohammed et larioui abderrezak(2019/2020): le contrÔle fiscal en algérie.kue et l`impact des reformes. Tax control in algérie.what is the reforms impact?

*هدفت هذه الدراسة هو مكافحة التهرب الضريبي من اجل ضمان الوسائل اللازمة لتمويل خدمات الدولة في الواقع، وتنفيذ خدمات الرقابة الضريبية، والضوابط التي تتطلب وسائل تحقيق مهمة، وإجراءاتها عالية للغاية.

*ولقد هدفت التوجهات الإستراتيجية للتدقيق الضريبي على وجه الخصوص لتطوير الامتثال الضريبي، ومنح المزيد من التسهيلات لدفعي الضرائب بحسن نية والكفاح الفعال ضد التهرب الضريبي.

*الهدف من عمل هو تحليل تأثير احدث إصلاحات بشأن مستقبل التدقيق الضريبي في الجزائر.

المبحث الثالث: التعقيب على الدراسات السابقة

ان الاطلاع على الدراسات السابقة والمتشابهة لموضوع دراستنا، اتضح أنها تبرز في معظمها أهمية التحصيل الضريبي في التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلفين.

كما افرزت هذه الدراسات عن مدى فعالية إصلاحات الضريبة الجديدة هو تحديد مدى نجاعة البات وسير النظام الجبائي ومدى مساهمة لتخفيض العبء على الموارد الأخرى الغير مستقرة.

تشابه دراستنا مع دراسة لكال محمد وبايدة التهامي من حيث تحديد مفهوم ودور تحصيل الديون الضريبية وأثرها على الحصيلة الضريبية.

- كما تشابه مع دراسة عبد الوهاب منصورية من حيث تحديد دور وأهمية مصلحة الضرائب في تحصيل الضريبي ومعرفة كيفية سير العمل وذلك بدراسة لكيفية التحصيل من قبل القباضة ومحاولة توطيد العلاقة مع المكلفين وانتهاج سبل عديدة من أجل تحقيق هدفها.

- كما تشابه مع دراسة محمد بن تومي لعلاوي من التعرف على فعالية الرقابة والمتابعة الجبائية ودعم التحصيل الضريبي وتقييم ومواجهة نفشي ظاهرة التهرب والغش الضريبي.

- كما تتشابه مع دراسة خباية نور الاسلام من خلال تبيان أهمية التحصيل ضريبي للدولة واثرها على الصالح العام مع ضرورة تنظيم الادارة الضريبية تنظيما فعالا وتدارك الثغرات والتشريعات التي تعطي الفرص للتهرب والغش الضريبي من خلالها تشكل عبء وثقل على المكلف بالضريبة.

- اما بالنسبة لدراسة 2004 التي هدفت الى تحديد مدى نجاعة آليات وسير النظام الجبائي الجزائري فهي تصب في نفس موضوع دراستنا الحالية.

- أما بالنسبة لدراسة 2015 فهي تتشابه مع دراستنا من حيث إجراءات تحصيل الضرائب المباشرة ومناعتها وتفعيل عملية إصلاح المنظومة القانونية للضريبة بما يوفر ضمانات حقيقية وكافية للمكلفين بالضريبة.

- وبالموازاة مع هذا تختلف دراستنا من حيث مجال تطبيقها عن باقي الدراسات السابقة والتي بطبيعة حال تختلف في طبيعة تحصيل ضرائب المحلية التي تمكنها الدراسات السابقة المذكورة صنف الى ذلك عدم تناول الدراسات السابقة على موضوع الجبائي والتنسيق بين الادارات المساهمة في عملية التحصيل.

-ومن خلال اطلاعنا على الدراسات السابقة قد تبين ما يلي:

*ينبغي الإشارة إلى أن مفهوم الضرائب محلية مرتبطة بمجموعة الضرائب والرسوم المختلفة لفائدة الجماعات المحلية وهيئاتها بطريقة مباشرة وغير مباشرة، أي تلك التي يرجع حق جبايتها واستخدامها للجماعات المحلية بواسطة ادارتها المباشرة من المزمين بأدائها، أو تلك المحولة لفائدتها من طرف الدولة، وتتكون الجباية عموما من ضرائب ورسوم والإتاوات.

*اهتمت بعض الدراسات السابقة بموضوع تحصيل ضرائب محلية لإبراز الدور التي تلعبه مصلحة الضرائب في ضمان دفع الأفراد والشركات للضرائب والرسوم للدولة.

الفصل الثالث

تقدير وتحصيل الضرائب المحلية والمصالح المكلفة بها دراسة حالة

العامرية

تمهيد

بتاريخ 2020 لقد قمت بتقديم بحث التربص في المركز الجوي للضرائب في بلدية العامرية. حيث تأسست مديرية العامة للضرائب بمقتضى المرسوم التنفيذي التنظيمي رقم 07-364 المؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 28 نوفمبر 2007 يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في الوزارة المالية.

حيث قمنا بتسليط الجانب النظري على الجاني التطبيقي وذلك من اجل الإطالة في المفاهيم حول التحصيل الضريبي والضرائب بصفة عامة على ارض الواقع وقمنا في هذا الفصل التطبيقي بتسليط الضوء على الدور الذي تلعبه قباضات الضرائب ومفتشيات الضرائب في تحصيل ضرائب من الممولين واهم إجراءات التي تتخذها في حالة تجنب المكلف عن دفع مستحقاته الضريبية وإبراء ذمته ولهذا قمنا بتقسيم هذا الفصل الى 3 مباحث وهي:

- المبحث الأول : التحصيل الجبائي والهيئات المكلفة به.
- المبحث الثاني: إجراءات تقدير وتحصيل الضرائب المحلية وعمليات التسوية.
- المبحث الثالث : مشاكل الضرائب المحلية والإجراءات الكفيلة بإصلاحها.

المبحث الأول: التحصيل الجبائي والهيئات المكلفة به

المطلب الأول: المديرية الفرعية للتحصيل

* المديرية الجهوية للضرائب مكلفة ب:

* ضمان تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي.

* السهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية.

* ضمان العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب.

* تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي والتوجيهي وتنسيقه وتقييمه ومراقبته.

* السهر على احترام الأدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه وإجراءاته.

* إعداد بصفة دورية حصيلة وملخصات من أعمال المصالح الجبائية.

* تقديم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي.

* المشاركة في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتحديد معلوماتهم.

* دراسة طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات.

* تقدير احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية، وإعداد تقريراً دورياً عن ظروف

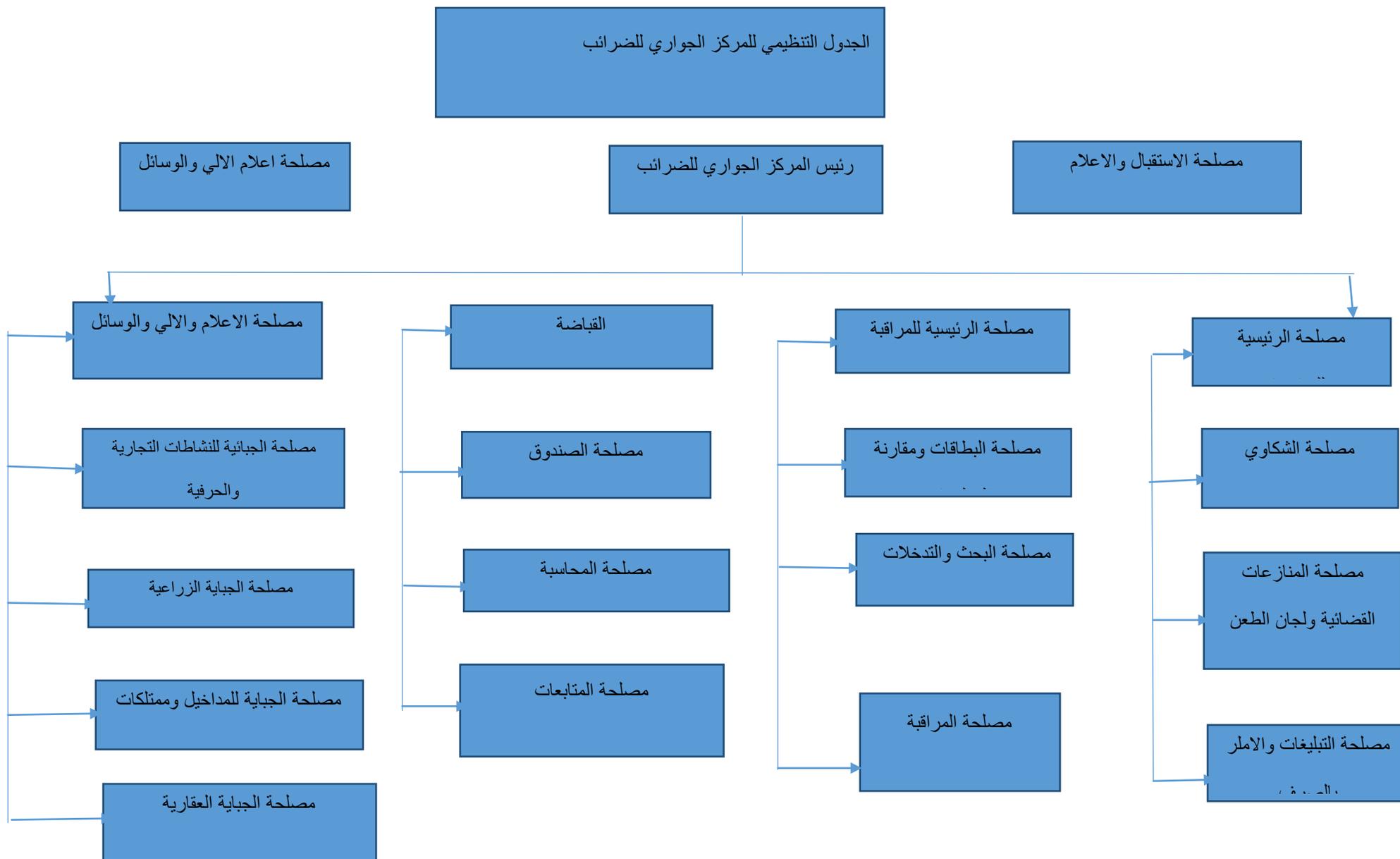
سير هذه الوسائل واستعمالها.

* تنظيم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي.

* الموافقة على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع

المعمول به.

* تتكون المديرية الجهوية للضرائب من أربعة مديريات فرعية ونستخلصها في الشكل التالي:



المطلب الثاني: الهيئات الأخرى المكلفة بالتحصيل

الفرع الأول: مفتشيات الضرائب

- حسب المرسوم التنفيذي 299/10 المؤرخ في 2010/11/29 المتضمن القانون الأساسي للأسلاك الخاصة

بالإدارة الجبائية، فإن المهام مفتش الضرائب تتمثل فيما يلي:

* تنفيذ ومتابعة أشغال الوعاء والتحصيل ومراقبة الضرائب.

* معالجة منازعات الضريبة.

* السهر على تطبيق التشريع والتنظيم الجبائين وزيادة على المهام المسندة لمفتشي الضرائب، يكلف المفتشون

الرئيسيون للضرائب بما يلي:

* القيام بمهام التحليل والتدقيق.

* تحليل النتائج المستخرجة بالنظر للأهداف المحددة و اقتراح كل التدابير الموجهة لتحسينها.

* زيادة على المهام المسندة للمفتشين الرئيسيين للضرائب يكلف المفتشون المركزيون للضرائب بما يلي:

* قيادة مهام التوجيه والتنسيق والمراقبة.

* تنشيط المصالح الجبائية ومحاسبتها وإعداد محاضر المراقبة.

* تاطير نشاطات التكوين.

* زيادة على المهام المسندة للمركزيين للضرائب، يكلف مفتشوا الأقسام للضرائب بما يلي:

* تصور اقتراح كل تدبير تشريعي وتنظيمي في المجال الجبائي.

* المبادرة بتدابير تشريعي وتنظيمي في المجال الجبائي.

* تاطير المشاريع التي تبادر بها الإدارة الجبائية.

* زيادة على المهام المسندة لمفتشي أقسام للضرائب، يكلف المفتشون الرؤساء للضرائب بما يأتي:

* الإشراف وتوجيه أشغال الوعاء والتحصيل الضريبي والمراقبة ومنازعات الضرائب والتحصيل وكذا التدقيق.

*إعداد وتطبيق كل الدراسات والنصوص المتعلقة بالاستراتيجية والسياسة الجبائين.

المادتين 22 و 23 من القانون 299/10 المؤرخ في 29/11/2010 المتضمن القانون الأساسي الخاص للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية الحريدة الرسمية، العدد 74 بتاريخ 2010/12/05.
المواد 24 و 25 و 26 من قانون 10 / 299 المؤرخ في 29/11/2010، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ 2010/12/05

الفرع الثاني: قباضات الضرائب

- تسهر هذه الهيئة على إعداد كل من الدول الضرائب وسندات التحصيل، كما يمكنها القيام بالتسيير المالي للهيئات العمومية حسب الشروط التي يحددها التشريع الجبائي والتنظيم المعمول بها، فهي تقوم بجباية كما من الرسوم والغرامات بمختلف أنواعها وفق إجراءات منصوص عليها قانونا، ويمثل هذه الهيئة عضوين قابض الضرائب ونائبه، والقابض هو المسؤول عن أموال الخزينة العمومية ومن مهامه انه:

*يوزع المهام بين الأعوان الخاضعين لسلطته.

*يشرف على حسن تسيير القباضة.

*يضمن تحصيل كافة الضرائب والرسوم التي تم تحديدها.

*يصدر إحصائيات (شهرية، ثلاثية، سداسية، سنوية) ويقدمها للمديرية الفرعية للتحصيل او لامين الخزينة العمومية على مستوى الولاية أو إلى الولاية (مجلس المحاسبة).

*في نهاية كل سنة يقوم بجرد عام لمجموع الضرائب والرسوم والغرامات التي لم يتم تحصيلها في السنة المقبلة.

*يسعى إلى ضمان تحويل الأموال المحصلة إلى حساب الخزينة العمومية.

*للقباضة مصالح عدة أهمها:

أولا: مصلحة الصندوق:

فيه يقوم المكلف بدفع المبلغ المحدد عليه فيسجل العون المقبوض من الممول ويسجله في وصلين احدهما يبقى لدى الصندوق والآخر يقدم للمكلف فهو كدليل لدفع مكلف للضريبة.

ثانيا: مصلحة المحاسبة

يعتبر الدور المحاسبة دورا هاما لانه يتم من خلاله تصحيح الاخطاء التي يمكن ان يقع فيها امين الصندوق اثناء الجرد اليومي وهي تقتصر على التصحيح بل تمهد الطريق الى عملية اخرى تتمثل في المحاسبة الخاصة بذلك الشهر.

ثالثا: مصلحة المتابعة

لهذه المصلحة دور فعال في العمليات الجبائية لذا وضع مكتب خاص يتراسه رئيس المتابعة الميدانية للتهرب الضريبي من طرف التجار ومن جملة الصلاحيات التي خولها لهم القانون ،اما الجانب الاداري فيمثل في تقديم خدمات ادارية للمساهمين وغير مساهمين.

ويمثل هذه الخدمات في وثائق رسمية تستخرج لدى مصالح الضرائب وهي كالتالي:

* شهادة عدم الخضوع للضريبة:

وهي وثيقة يطلبها من مصلحة الضرائب تدل على براءة المواطن من الجباية او الغرامة المفروضة عليه ولهذه الوثيقة عنوان:فالتجار لهم شهادات إثبات الخضوع أما غير التجار فتقدم لهم شهادة عدم الإخضاع.

* شهادة إثبات الدين:

وهي عكس شهادة الخضوع ،اذا انما تثبت قيمة الدين التابع للمدين.

المبحث الثاني : إجراءات تقدير وتحصيل الضرائب المحلية وعمليات التسوية .

المطلب الأول : إجراءات تقدير وتحصيل الموارد الجبائية .

إن المديرية الفرعية للتحصيل هي التي تقوم بعملية التقدير للموارد الجبائية للسنة المالية لكل بلدية وهي عملية توقع الإجمالي لما يمكن تحصيله كعائد لجميع الضرائب والرسوم التي تستفيد منها البلدية كليا أو جزئيا وكل هذا يكون على أساس مؤشرين هما :

. الموارد المحصلة فعلا للسنة المالية الأخيرة .

. معدلات النمو الاقتصادي التي تحددها وزارة المالية .

وبناء على هذين المؤشرين تقوم مديرية التحصيل بتقدير الموارد الجبائية لكل بلدية ⁽¹⁾ هذه التقديرات تقيد في البطاقة الحاسوبية (ملحق رقم 06) هذه الأخيرة التي تبلغ للبلديات في شهر أكتوبر ومديرية التحصيل تعتمد على معطيات التحصيل الفعلي فقط هذا إلى غاية شهر سبتمبر حيث تقوم بقسمة إجمالي التحصيل على تسعة (الإجمالي /9) وتقوم بضرب النتيجة التي تعتبر كمتوسط للتحصيل الشهري في اثني عشر (النتيجة × 12) وعلى أساس هذه البطاقة تقوم البلدية بإعداد ميزانيتها الأولية .

هذا من جهة ومن جهة أخرى فإن الضرائب والرسوم المحلية هي كباقي الضرائب فهي تمر بثلاثة مراحل .
مرحلة الإثبات : أي تكريس حق الدائن .

مرحلة التصفية : أي تحديد المبلغ الحقيقي الواجب دفعه من طرف المدين لفائدة الدائن العمومي .

مرحلة التحصيل : أي يتم إبراء ذمة الدائن .

أما فيما يخص إجراءات التحصيل فهي تنقسم إلى مرحلتين أساسيتين هما :

المرحلة الإدارية :

إن هذه المرحلة تبدأ بتحديد الوعاء الضريبي وقيمة الضرائب والرسوم الواجب دفعها وهي من اختصاص مفتشية الضرائب إلى غاية تحرير سندات الإيرادات من طرف الأمر بالصرف .

المرحلة المحاسبية :

إن المرحلة المحاسبية تعتبر هي المرحلة الأكثر أهمية وهي تخص كل من قابض التحصيل و قابض التسيير فبالنسبة لقابض التسيير فهو يتولى تحصيل كل من الرسم العقاري ورسم التطهير وقيود ويودع كل ما تم تحصيله في الحساب الخاص بالبلدية المستفيدة .

أما قابض التحصيل فهو يقوم بتحصيل باقي الضرائب والرسوم ما عدا تلك المحصلة من طرف البلدية حيث يقوم قابض التحصيل بتحصيل الرسم على النشاط المهني ، الرسم على القيمة المضافة ، الدفع الجزائي مباشرة من الشخص الخاضع للضريبة .

بعد هذا يتم تجميع جميع العمليات لكل شهر ويتم تحديد إجمالي الضرائب المحصلة و توزيعها على حسب حصة الدولة الولاية البلدية والصندوق المشترك للحماعات المحلية .

بعد هذا تقوم القباضة بإرسال وثيقة تتضمن الوضعية العامة للتحصيل وهي الوثيقة (S2) إلى المديرية الولاية للضرائب في نهاية كل سنة ليتم إعداد الوضعية العامة .

(1) بداية من 2005 أصبح تقدير الموارد الجبائية من اختصاص قباضات الضرائب البلدية .

كم تقوم قبضة التحصيل بإرسال وثيقة تتضمن تحويل حصة البلدية من الرسم على القيمة المضافة ، الرسم على النشاط المهني ، الدفع الجزائي إلى قبضة التسيير هذه الوثيقة هي الوثيقة (f6) .

تقوم قبضة التحصيل بمقارنة نفقات البلدية مع التحصيلات الفعلية وفي حالة وجود نفقات أكبر من التحصيلات الفعلية فإنه لا يتم دفع الأموال حتى تدخل الأموال هذا حتى ولو كانت التقديرات أكبر من قيمة النفقة حيث في تسيير البلدية يعتد بالتحصيلات الفعلية وليس بالتقديرات .

المطلب الثاني: عمليات التسوية

إن المقصود بعمليات التسوية هو ضمان التحصيل ، أي تكفل الدولة بتغطية الفارق الذي يمكن أن يحدث في بعض الأحيان بين تقديرات الموارد الجبائية والمبلغ المحصل فعليا ، في هذه الحالة يجب تسوية العملية و يكون ذلك عن طريق الصندوق المشترك للجماعات المحلية **fccl** .

1 . تعريف الصندوق المشترك للجماعات المحلية :

إن الصندوق المشترك للجماعات المحلية هو هيئة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي ، تأسس هذا الصندوق بموجب المرسوم 266/86 المؤرخ في 14 نوفمبر 1986 .

أما بالنسبة لتشكيلته فهي تشكيلة مختلطة ومتنوعة تجمع بين عدة أعضاء من مناصب مختلفة حيث يتكون المجلس من 14 عضو من بينهم 07 أعضاء منتخبين والممثلين في ((رئيسي (2) مجلس شعبي ولائي منتخبين من طرف نظرائهم . كل رؤساء المجالس الشعبية الولائية على مستوى الوطن . و 5 رؤساء مجالس شعبية بلدية منتخبين من طرف نظرائهم كذلك)) . بالإضافة إلى 7 أعضاء معينين والممثلين في ((والي معين من طرف وزير الداخلية ، ممثل عن وزارة الداخلية ، 3 ممثلين عن وزارة المالية ، ومديران عامان)) .

أما بالنسبة لموارد الصندوق المشترك للجماعات المحلية فهي تتكون من حصص الضرائب والرسوم المحددة قانونا وهي كالتالي :

. الرسم على النشاط المهني 5.5 %

. الدفع الجزائي 70 %

. الرسم على القيمة المضافة 10 %

. القسيمة على السيارات 80%

ويشرف الصندوق المشترك للجماعات المحلية على صندوقين هما:

أ. صندوق التضامن للجماعات محلية :

إن الإعانات التي يقدمها هذا الصندوق تتمثل فيما يلي⁽¹⁾

. تخصيص التوزيع العادل للضرائب : هذه الإعانات تهدف إلى التقليل من التفاوت في توزيع الموارد المالية .

. إعانات التجهيز والاستثمار : وهذا لتطوير وتنمية الجماعات المحلية في إطار التوجيهات التي يحددها المخطط الوطني للتنمية .

. الإعانات الاستثنائية : تمنح للجماعات المحلية في حالة مواجهة كوارث طبيعية أ، أحداث طارئة..... الخ .

ونشير هنا إلى أن هناك صندوق تضامن ولائي وصندوق تضامن بلدي حيث تقسم إيرادات صندوق التضامن إلى 75 % للبلديات و 25 % لصالح الولايات⁽²⁾.

ب. صندوق الضمان للجماعات المحلية :

هو الصندوق الخاص بتغطية الفارق بين التقديرات الجبائية والتحصيلات الفعلية وتتكون موارد هذا الصندوق من 2% من الموارد الجبائية لكل بلدية ما عدا الدفع الجزائي⁽³⁾ وهذا نظرا لأن 70% من هذا الرسم توجه للصندوق المشترك للجماعات المحلية .

وهذا الصندوق منظم بواسطة التعليمات الوزارية رقم 331/95 المحددة لطرق ضمان نقص التحصيل .

2. طرق تغطية الفارق :

إن صندوق الضمان للجماعات المحلية يقوم بتغطية الفارق بين التقديرات والتحصيلات الفعلية في حدود 90% من التقديرات ويمكن توضيح ذلك بالمثال المبسط التالي :

. التقديرات الجبائية لبلدية س = 1300 دج

. التحصيلات الفعلية للموارد الجبائية = 1000

. الفارق بين التقديرات والتحصيلات = 1300 - 1000 = 300

الفارق المغطى من طرف صندوق الضمان يحسب كما يلي:

$$1170 = 90\% \times 1300$$

$$170 = 1000 - 1170$$

(1) المادة 176 من القانون 08/90 والمادة 152 من القانون 09/90 .

(2) التعليمات الوزارية 331/95 الصادرة عن وزارة الداخلية المتعلقة بضمان نقص التحصيل .

(3) المادة 2 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 14 ديسمبر 2001 المضمن نسبة مساهمة البلديات في صندوق ضمان الضرائب .

وبالتالي فإن المبلغ المقدم من طرف الصندوق للبلدية س هو : 170 دج

المبحث الثالث: مشاكل الضرائب المحلية والإجراءات الكفيلة بإصلاحها

المطلب الأول: أسباب ضعف مردودية الجباية المحلية

الفرع الأول: اختلال نظام التوزيع الجبائي

أولاً: من حيث توزيع الحصص

إن المقصود بالقيمة هنا هو قيمة الحصة التي تحصل عليها الجماعات المحلية من كل ضريبة أو رسم مع الأخذ بعين الاعتبار القيمة الإجمالية لعائد الضريبة أو الرسم . حيث بالرغم من أن التحصيل الجبائي يتم على المستوى المحلي إلا أن الدولة تستفيد بحصة كبيرة من الموارد التي تحقق عائدات وفيرة ولا تستفيد البلديات إلا من نسب ضئيلة مثلا الرسم على القيمة المضافة فإن الدولة تستفيد من نسبة 85% والصندوق المشترك للجماعات المحلية يستفيد بـ 10% ولا تبقى للبلديات سوى 5% من هذا الرسم وهي نسبة ضئيلة جدا بالمقارنة مع الإيرادات الضخمة التي يحققها هذا الرسم كونه يفرض على جميع النشاطات التجارية والصناعة والخدمات..... الخ. هذا دون التطرق للموارد التي تستحوذ عليها الدولة كلية مثل الجباية البترولية والحقوق والرسوم الجمركية والضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات والتي تحقق موارد مالية كبيرة .

هذا من جهة ومن جهة أخرى فإن الموارد الجبائية التي تعود كلية للجماعات المحلية لا تعدو لأن تكون ذات عائد متوسط أو ضعيف وهذا بسبب ضعف النشاط على المستوى المحلي كما هو الحال بالنسبة للرسم على النشاط المهني ، الدفع الجزائي أو بسبب طريقة حساب الرسوم مثل الرسم العقاري الذي يتميز بصعوبة تحديد الوعاء الضريبي كما أنه يقتطع من القيمة الايجارية للعقار والتي عادة ما تحدد بطريقة جزافية مما أثر سلبا على مردودية الرسم العقاري مقارنة بما لو كان يقتطع من القيمة التجارية أو السوقية (الحقيقية) للعقار مما يؤدي إلى ارتفاع قيمته .

ثانيا : من حيث الجهة المستفيدة من الموارد الضريبية

إن المقصود بالجهة هنا هو الجهة المستفيدة من الموارد الجبائية بعد تحصيلها حيث بالرجوع إلى قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1994 نلاحظ أن هناك اختلال في تحديد الجهة المستفيدة من عائدات الموارد الجبائية مما يعبر عن وجود لا عدالة بين البلديات مثلا الرسم على القيمة المضافة المطبق على السلع والمواد

المستوردة نجد أن البلدية التي يتم على مستواها إدخال المواد والسلع المستوردة ي التي تستفيد منه فقط أي البلديات التي تحتوي على موانئ ، مطارات ، مراكز جمركية برية بالرغم من أن الجهات المستوردة لهذه المواد والسلع لها مقر في بلديات أخرى .

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة المفروض على المنتجات المحلية فإن البلديات التي تستفيد منه هي البلديات التي يوجد على مستوى إقليمها المقر الرئيسي للشركة أو المؤسسة وهذا بالرغم من أن المنتج يمكن أن يكون منتج على مستوى بلدية أخرى والاستهلاك يكون على مستوى بلدية تختلف عن البلديتين السابقتين ، وبالنظر إلى أن معظم المؤسسات و الشركات موجودة على مستوى العاصمة ، وهران ، قسنطينة..... الخ . فإنه هناك تفاوت بين البلديات.

كل هذه الأسباب وغيرها تؤدي إلى تعميق الهوة أو الفجوة والفرق بين البلديات حيث نجد أن هناك بلديات لها فائض مالي أي غنية وفي المقابل هناك بلديات تعاني من عجز مالي ومديونية كبيرة و هذا كله بسبب الاعدالة في توزيع الموارد الجبائية .

الفرع الثاني: التهرب والغش الضريبيان

اولا: تعريف التهرب الضريبي

-هناك مجموعة من التعاريف نذكر منها:

*التهرب الضريبي هو الفعل الشخصي الذي يقوم به المكلف وذلك باستعمال تقنيات قانونية مؤسسة معتمدة على الحرية التسيير، تسمح له باختيار وضعية جبائية محددة للحصول على نتائج اقتصادية متساوية لنتيجة جبائية مقبولة.

*التهرب الضريبي هو تجنب الوقوع في جاذبية القانون.

*ومن خلال هذين التعريفين يمكن صياغة التعريف التالي:

*التهرب الضريبي هو الفعل الشخصي المعتمد الذي يقوم به المكلف وذلك باستعمال تقنيات قانونية تسمح له بتجنب الحدث المنشئ للضريبة القانونية.

*وفي الواقع يمكن تمييز ثلاثة حالات للتهرب وهي:

-تهرب ضريبي ناتج عن السلوك المكلف.

-تهرب ضريبي نتيجة وجود ثغرات في القانون الجبائي، وقد يستعين المكلف بذوي الاختصاص والخبرة لاكتشاف تلك الثغرات.

ثانيا: تعريف الغش الضريبي

يعتبر الغش الضريبي مهربا مقصودا، حيث يعتمد بعض المكلفين إلى إتباع بعض أساليب الغش والخداع مخالفين بذلك أحكام التشريع الضريبي بقصد تخفيض القيمة الحقيقية لبعض عناصر أوعية الضرائب لهذا فان التهرب غير المشرع يلجا فيه المكلف بالضريبة الى استعمال طرق تدليسية ووسائل الاحتيال،ومن ثمة فان المكلف بالضريبة ينتهك أحكام التشريعات الجبائية.

*من هذا التعريف نجد ان الغش الضريبي يترتب من عنصريين متلازمين هما:عنصر مادي يتمثل في سلوك إداري يتحسد في الطرق غير مشروعة والوسائل الاحتيالية وعنصر معنوي قوامه نية المكلف في التحقيق من العبء الضريبي أو إسقاطه كله،وهو السلوك يستوجب فرض عقوبات جبائية او مدنية للحد من هذه الظاهرة.

المطلب الثاني: الاجراءات الكفيلة باصلاح الضرائب المحلية

الفرع الاول:اصلاح النظام الجبائي

-تعريف الاصلاح الضريبي:

*يقصد بالاصلاح الضريبي تلك الثغرات التي تطرا على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية،او لتحقيق خطط للتنمية في مرحلة من المراحل

*حيث هناك أسباب للقيام بالإصلاحات الضريبية في النقاط الأساسية التالية:

*ضعف الجهد الضريبي واختلال الجهاز المالي:

تعاني الدول النامية من ضعف الحصيلة الجبائية،ويقاس الجهد الضريبي بقياس الحصيلة الضريبية الفعلية الى الحصيلة الضريبية الممكنة،وهنا نميز بين 3 حالات وهي:

-إذا كانت نسبة الحصيلة الفعلية إلى حصيلة ضريبية ممكنة اكبر من 1 وهذا يعكس الارتفاع في الجهد الضريبي والعجز المالي.

-أما إذا كانت نسبة الحصيلة الضريبية الفعلية إلى حصيلة ضريبية الممكنة اقل من 1، فهذا يعني ان الجهد الضريبي متوازن، وان مشكلات المالية التي تواجه الدولة في مجال إيراداتها المالية ونفقاتها العامة يمكن معالجتها من خلال أدوات السياسة الضريبية بشقيها الضريبي والانفاقي.

ب* اختلال الهيكل التنظيمي:

إن ارتفاع النصيب النسبي للضرائب على الانتاج والاستهلاك والتجارة الخارجية من اجمالي الإيرادات الضريبية في الدول النامية والعربية، وذلك عكس الدول الصناعية المتقدمة التي تعتمد على الضرائب على الدخل من العمل، أو الربح من الملكية او فائدة (رأس مال والثروة وقد وجدت دراسة تانزي لحوالي 86 دولة نامية تتضمن العديد من الدول العربية ان الضرائب الدخل تمثل 30% من المجموع الكلي للإيرادات و 60% تتمثل الضرائب على الإنفاق والاستهلاك من المجموع.

-وقد أشارت الدراسات إلى اعتماد هذه الدول بشكل مكثف على ضرائب التجارة لأنه كلما تنوعت هذه القاعدة وصلنا الى تنمية اقتصادية أعلى كلما قل اعتماد الدول من ضرائب التجارة الخارجية.

ج* ضعف الجهاز الإداري:

تشهد الدول النامية نقصاً في المعلومات والبيانات المالية التي تعكس بالدرجة الأولى ضعف الجهاز الإداري القائم على تنظيم الضرائب وتحصيلها: مما يؤدي إلى تزايد التهرب الضريبي، علاوة على الفساد الإداري، وهي أمور تمثل قيدا على نجاح عملية الإصلاح في تحقيق أهدافها المسطرة.

الفرع الثاني: إعادة النظر في نظام التوزيع الجبائي

كما سبق وأن ذكرنا فإن جزء هام من موارد الجبائية يقسم بين الدولة والجماعات المحلية حيث أن الدولة تستفيد بقسط كبير من هذه الموارد ولا تستفيد الجماعات المحلية إلا بنسبة ضئيلة جدا هذا بالرغم من أن التحصيل يتم على المستوى المحلي، إذن هذا التوزيع يستوجب إعادة النظر فيه حيث يتم رفع حصة البلديات من عائدات الجبائية خاصة ذات المردودية العالية كالرسم على القيمة المضافة مثلا، كما يمكن للدولة أن تتنازل عن بعض الموارد الجبائية المحلية كما حدث سنة 2000 في إطار قانون المالية أين تنازلت الدولة عن بعض الرسوم كحقوق التسجيل والطابع.....

وبغض النظر عن الموارد الجبائية المقسمة بين الدولة والجماعات المحلية فإن هذه الأخيرة أي البلديات

تستفيد من ضرائب ورسوم تتركز على قطاعات اقتصادية ضعيفة النشاط مثل الرسم العقاري ، رسم التطهير
..... الخ . باستثناء ضريبة وحيدة وهي الرسم على النشاط المهني لكن بالرغم من أن هذا الرسم يتماشى ووتيرة
النشاط الاقتصادي إلا أنه يتميز بعدة سلبيات نذكر من بينها :

. الرسم على النشاط المهني يعد بمثابة ضريبة مطلقة أي هي تطبق بنسبة ثابتة وواحدة على جميع الأنشطة

التجارية والصناعية مهما كان هامش ربحها أي هي تشكل ضغط على صغار التجار والحرفيين وعلى العكس
بالنسبة للشركات والمؤسسات الكبيرة فهي تعد بمثابة امتياز.

. المؤسسات لانعدام الأرقام الحقيقية حول نشاطها هذا يؤدي إلى غياب كيفية دقيقة لتحديد وعاء هذا

الرسم بالإضافة إلى صعوبة مراقبة هذه المؤسسات من طرف مصالح التحصيل .

وللرفع من مردودية هذا الرسم فمن الأرجح أن يكون هناك فرق في النسب المطبقة على مختلف

النشاطات الاقتصادية مثل أن تطبق نسب معتبرة على الشركات والمؤسسات الكبيرة في حين تطبق نسب أقل منها
بالنسبة للمؤسسات الصغيرة هذا بالنسبة للرسم على النشاط المهني أما بالنسبة للضرائب والرسوم الأخرى فيجب
إعادة النظر في وعائها والنسب المطبقة في حسابها وهذا طبعاً مع مراعاة مصلحة الإدارة والنشاط الاقتصادي على
حد سواء .

وبالنظر للتعديلات المطبقة في قانون المالية لسنة 2000 نجد جملة من النتائج المحصل عليها مثلاً :

. قانون المالية لسنة 2000 أقر رفع قيمة الرسم على رفع القمامات المنزلية والمحلات التجارية بنسبة 25 % مما
أدى إلى تحقيق فارق بين سنتي 1999 و 2000 قدر بـ 17.424.979 دج⁽¹⁾ .

. على العكس فإن إلغاء حصة البلدية من الرسم على القيمة المضافة المطبق على عملية الإسترداد هذه النسبة
المقدرة بـ 60 % تسبب في خسارة قدرها 30.987.484 دج .

وبالتالي فإنه من الضروري فرض نوع من الاستقرار على النسب الجبائية لتجنب التعديلات الفجائية التي من
شأنها تحقيق خسائر غير متوقعة .

(1) الملتقى الولائي حول الموارد المالية للجماعات المحلية . جيجل 2001 .

بالإضافة إلى هذه الاقتراحات فيمكن التخلي عن ضمان نقص التحصيل هذا الأخير الذي يدفع بالمسؤولين المحليين إلى التهاون وعدم الاهتمام بالتحصيل الجيد للموارد الجبائية وهذا ن طريق مسا عدة مصالح الضرائب نظرا لتأكدهم من الحصول على الضمان لتغطية الفارق بين التقدير الذي بنيت عليه الميزانية وما حصل فعلا من موارد جبائية ولهذا من المفروض أن يلغى هذا للنظام وهذا لدفع المسؤولين المحليين إلى الاهتمام بالموارد الجبائية والعمل على ضمان تحصيلها و احتوائها كاملة .

الفرع الثالث: مكافحة الغش والتهرب الضريبيان

أولا: طرق مكافحة التهرب

- إن أسباب التهرب عديدة ومتنوعة ولا تعود الى عامل واحد فقط، بل هناك عامل تشريع المالي وعامل مسؤول عنه المكلف، ولذلك طرق مكافحة التهرب تختلف تبعا للنظام الضريبي في كل بلد، كما تختلف هذه الطرق من ضريبة الى اخرى، في النظام الضريبي الواحد.

1* نشر الوعي الضريبي:

-حفظا وتمسكا بالقواعد الأساسية التي وضعها ادم سميث آنفا، لا بد من تعريف المواطنين بالضريبة وطرق تحصيلها وتاريخ سدادها كما يجب تبليغ مكلفين باستخدامات الإيرادات الضريبية التي تنفق في مجالات خدمية تعود بالفائدة على المجتمع بأكمله.

-وقد تعود عليهم أنهم أحيانا في إطار تقديم مساعدات مالية لتفادي مؤسستهم من الإفلاس او الخسارة.

2*مراجعة التشريعات الضريبية:

ان التشريع الضريبي الجيد لا بد ان يتصف بحسن الصياغة وكذا انسجامه بالوضع الاقتصادي للبلد واخذه بعين الاعتبار للظروف الشخصية للمكلف.

3*العمل على تحقيق العدالة:

وهذا بالأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكليفية للمكلف والتقليل من الضرائب لان كثرتها ستقضي عليها.

ثانيا: طرق مكافحة الغش

إن ظاهرة التهرب والغش الضريبيان تكتسي خطورة كبيرة بالنسبة لعملية التحصيل ولها أثرها البالغ على عائدات الموارد الجبائية مما يستدعي مكافحتها بشتى الوسائل والطرق والتي نذكر من بينها ما يلي :

1 . تحسيس وتوعية المكلفين بالضريبة بالدور التنموي الهام الذي تلعبه الضريبة هذا ما يؤدي بالمكلفين بالضريبة أو المواطنين بالمشاركة بطريقة غير مباشرة في عملية التنمية محلية ويكون هذا التحسيس عن طريق القيام بأيام دراسية وحملات التوعية وإعداد مناشير تبين حقوق والتزامات المكلفين بالضريبة كما يجب على السلطات المحلية أن تقوم بالمشاريع التنموية التي تعد بها في كل سنة حتى يلتمس المواطنون التطور من خلال مشاركتهم في التنمية المحلية وبالتالي تنشأ نوع من الثقة بين المواطن والإدارة .

2 . التسهيل من العمليات الجبائية : حيث الجباية كل ما تتضمنه من صريح بالمداخيل وتحصيل للموارد الجبائية تخضع لعدة إجراءات وتعتمد على وثائق كثيرة تعيق سيرها بطريقة حسنة ولهذا يجب التقليل من تلك الإجراءات المعقدة والوثائق العديدة المستعملة في عملية التحصيل و هذا من أجل تسهيل كيفية حساب قيمة الرسوم والضرائب بالنسبة لمصالح لتحصيل وكذا تقليل الأعباء على الخاضعين للضريبة بالإضافة إلى التقليل من عدد الضرائب المتشابهة و جمعها في ضريبة واحدة كلما أمكن ذلك بغرض التقليل من طرق الغش والتهرب الضريبيان وكذا التسهيل من عملية المراقبة .

3 . تنفيذ وتطبيق عقوبات التأخير في الإيداع و في المخالفات القانونية ⁽¹⁾ . بالإضافة إلى ت عزيز دور مصالح الضرائب في فرض العقوبات المناسبة في حالة المخالفات الجبائية وه\ ما نصت عليه المادة 17 من قانون المالية لسنة 2001 عند تعديلها للمادة 392 من قانون الضرائب لمباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1994 وأسندت تنفيذ قرارات الغلق الإداري المؤقت للمحلات لتجارية لأعوان الضرائب المعينين بعدما كان التنفيذ مقتصر على المخضرين القضائيين الذين عادة ما يتأخرون في عملية التنفيذ حيث هناك مجموعة كبيرة من الملفات المتراكمة على مستوى مصلحة المنازعات بالرغم من أن نه قد فصل فيها منذ مدة طويلة .

(1) المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1994 .

الفرع الرابع: التنسيق بين الإيرادات المساهمة في عملية التحصيل.

إن انعدام التنسيق وتبادل المعلومات بين الإدارات المحلية أو الإدارة غير المركزية هذه الإدارات المتمثلة في المديرية التنفيذية على مستوى الولاية هذه الأخيرة التي يمكنها المساعدة على التحصيل الجيد للموارد الجبائية، اثر سلبي على مردودية الجباية المحلية هذا ما يستوجب القيام بتكريس نوع من التنسيق والتعاون بين الإدارات سواء كانت مركزية أو محلية وهذا بطريقة قانونية مثلا عن طريق إعداد تقارير دورية متبادلة بين جميع هذه الإدارات كان تعدد هذه التقارير كل ثلاثة اشهر مثلا وهذا حسب حركية القطاع الذي تشرف عليه حتى يتسنى لكل إدارة التحكم في العمل والاطلاع الجيد على الوضعية المالية الجارية وبهذا الصدد سوف نتعرض لبعض الهيئات الإدارية التي يمكنها تقديم المساعدة لمصالح الضرائب من اجل ضمان تحصيل جبائي يتماشى و التقديرات المبرمجة.

1* البلدية:

إن البلدية يمكنها القيام بالعديد من المهام التي من شأنها تسهيل وتفعيل عملية التحصيل الجبائي وهذا عن طريق القيام بإحصائيات وافية للعقارات المتواجدة على مستوى إقليمها خاصة وإنها هي المسؤولة عن تقديم رخص البناء للسكان وكذا ضرورة القيام بمراقبة التهيئة العمرانية كل هذا لأجل تسهيل تحصيل الرسم العقاري. بالإضافة إلى هذا تقوم بمراقبة لنشاط التجاري والصناعي على مستوى إقليمها وهذا بمراقبة مدى احترام التجار والصناع الاجراءات القانونية والوثائق اللازمة لعملية التحصيل مثل السجلات التجارية.

2* وكالة مسح الأراضي:

ان لهذه الوكالة دور معرفة وضعية العقارات من الناحية القانونية حيث تقوم باحصاء العقارات التي تتوفر على الوثائق القانونية اللازمة لعملية التحصيل وكذا العقارات التي لا تتوفر على وثائق اثبات الملكية او الحيازة.

3* مديرية المنافسة والاسعار: منها غير المركزية لا يمكنها القيام بذلك من تلقاء نفسها ما لم يصبح دورا قانونيا من الادوار التي تقوم بها.

إن لمديرية المنافسة والأسعار دور هام في مراقبة الأسعار وكذا نوعية السلع المتوفرة على مستوى اقليم الولاية وبالتالي فانه يمكنها المساعدة في عملية التحصيل الجبائي عن طريق الإبلاغ عن الحالات غير المفوترة ونشير الى ان هناك فرقة مشتركة بين مديرية الضرائب ومديرية المنافسة والأسعار على مستوى كل ولاية الا انها ضعيفة النشاط.

4*المحافظة العقارية:

يمكنها المساعدة عن طريق تقديم تقارير دورية للبلدية او لمصالح الضرائب هذه التقارير التي تضم التطورات لحاصلة على مستوى البلدية لأنها هي المسؤولة عن تسجيل وتوثيق كل العمليات الجارية على العقارات مثل عقود البيع، توزيع الاراضي، شهادات الحياة، الاشهار... الخ.

5*مفتشية العمل:

إن مجال تدخل مفتشية العمل يكون في مجال الدفع الجزائي حيث هناك العديد من تجاوزات التشغيل حيث هناك العديد من الاشخاص الطبيعية (المقاولين) والأشخاص المعنوية (المؤسسات) تلجأ للتشغيل بطريقة غير قانونية وهذا تهربا من حقوق التامين وهنا يجب على مفتشية العمل إبلاغ مصالح الضرائب بهذه الحالات أي الاحصائيات الحقيقية لعدد العمال.

ان جميع هذه الادوار يجب ان تركز بطريقة قانونية لان جميع هذه الادارات و خاصة منها غير الممركزة لا يمكنها القيام بذلك من تلقاء نفسها ما لم يصبح دورا قانونيا من الادوار التي تقوم بها.

المطلب الثالث: أهم مقتضيات إنشاء الضرائب المحلية

إن النظام الضريبي الحالي يتميز بنوع من التعقيد والتشابك الناتجين عن التدخل بين الجباية المحلية وجباية الدولة مما يتسبب في تشكيل صعوبات تقنية ومحاسبية على مستوى التحصيل والتوزيع الجباييين كما اثر هذا التداخل سلبا على مردودية الجباية المحلية وهذا ما جعل العديد من المحللين الماليين و الاقتصاديين ينادون بفكرة إنشاء نظام جبائي محلي مستقل فعليا وقانونيا عن جباية الدولة وذلك عن طريق التخصيص لكل هيئة نوع من الضرائب الخاصة بها والتي تعمل على تحديد وعائها وحسابها وتحصيلها والاستفادة من عائداتها لكن انشاء نظام ضريبي محلي يتطلب توفر جملة من الأسس، لكن بالرغم من أهمية هذا الطرح إلا انه لا يمكننا اخذ الأمر على إطلاقه بل يجب التفكير في الضمانات التي تضمن نجاح هذه الفكرة بالإضافة إلى أن إصلاح الصندوق المشترك للجماعات قد يشكل الدعامة الأساسية للنظام الضريبي المحلي، كما يكفل إنشاء نوع من التضامن بين على مستوى الجماعات المحلية.

الفرع الأول: أسس إنشاء نظام ضريبي محلي

إن إنشاء نظام ضريبي محلي قائم بذاته يتطلب جملة من الأسس والقواعد من أجل إرساء نظام جبائي محلي متين بإمكانه مواجهة المشاكل والصعوبات المعقدة والمطروحة حاليا ومن بين أهم هذا الأسس نذكر منها ما يلي :

*إشراك الجماعات المحلي في فرض الضريبة:

إن النظام الضريبي الحالي لا يعترف للجماعات المحلية بفرض أي نوع من الضرائب حيث الدولة هي التي تقوم بتحديد نوع الضرائب والرسوم كما تحدد نسب ذلك، كما تحكم في إنشاء وإلغاء الضرائب والرسوم وتعديل و تغيير نسب التحصيل كل هذا يتم بمعزل عن الجماعات المحلية رغم أن هذه الأخيرة أدري واعلم بمتطلباتها وشؤونها المحلية، وبالتالي فإن إشراك الجماعات المحلية في فرض الضرائب والرسوم عن طريق التصويت قد يخدم عملية التمويل على المستوى المحلي وهذا الإشراك يكون في حدود القواعد المحددة بموجب القانون¹ وأيضا بحسب قدرات وطبيعة الأنشطة الجارية على مستوى البلديات.

*الاهتمام بالموارد الجبائية للبلديات:

إن إعطاء المسؤولية الكاملة للبلديات في تحصيل مواردها الخاصة يجعل من الجماعات المحلية مسؤولة كذلك على اتخاذ التدابير الكفيلة بزيادة عائدات جبايتها المحلية أي قبل التفكير في فرض ضرائب ورسوم جديدة يجب العناية والاهتمام بالضرائب والرسوم الحالية وجعلها أكثر مردودية وفعالية وهذا من خلال دراسة وعائها الضريبي ونسبتها وكذا كيفية تحصيلها.

*استقرار النظام الجبائي:

إن كل قانون مالي لا يكاد يخلو من تعديلات جبائية مختلفة وهذا ما عل النظام الضريبي يتميز بنوع من الاضطراب والاستقرار ولذلك يجب القيام بدراسة دقيقة ينتج عنها قواعد وأسس ضريبية ثابتة ومستقرة إلى حد ما.

¹المادة 178 من قاعدة عمل لاعداد المشروع التمهيدي للقانون المتعلق بالبلدية-وزارة الداخلية- جوان 1999.

***إعادة النظر في إشكالية التهرب والغش الضريبيان:**

ويكون هذا خاصة على مستوى البلديات وهذا بغية ضمان أكبر نسبة ممكنة من التحصيل، بالإضافة إلى إعادة دراسة الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة خاصة تلك القديمة منها وجعلها أكثر تماشياً مع التطورات الاقتصادية التي تشهدها البلاد.

الفرع الثاني: الضمانات الكفيلة بنجاح نظام ضريبي محلي

إن إنشاء نظام ضريبي محلي مستقل عن النظام الضريبي المركزي لا يمكن أن يحقق نجاحاً إلا بتوفر مجموعة من الضمانات التي من شأنها تأمين استمرارية وفعالية هذا النظام ومن بين أهم هذه الضمانات:

*يجب ألا يكون إنشاء ضريبة أو رسم محلي على حساب مصلحة الاقتصاد الوطني ذلك لأن الطابع لمركزي للضريبة يلعب دور هام في تنظيم الاقتصاد الوطني، كما يفرض نوع من الاستقرار والوحدة الوطنية، وبالتالي فإنه حتى ولو تم الاعتراف للجماعات المحلية بفرض الضريبة فيجب أن يكون ذلك في إطار حدود قانونية معينة من شأنها ضمان وحدة الضرائب على مستوى القطر الوطني وكذا المساواة والعدالة في الخضوع للضرائب وهذا حتى نتجنب الاختلاف بين البلديات في تحديد نسب الضرائب مما يدفع بالمستثمرين والتجار من التنقل بنشاطهم من بلدية لأخرى هرباً من الأعباء الضريبية الثقيلة.

من الضروري الأخذ بعين الاعتبار خصوصيات كل من بلدية (ريفية، حضرية)، (حديثة، قديمة)، (ساحلية، داخلية). إضافة إلى التطلع عن قيمة الضغط الجبائي بالنسبة للقدرة الشرائية لكل بلدية لنخلص في الأخير إلى نتائج دقيقة ومناسبة لوضعية كل بلدية.

-إذا كانت الجماعات المحلية لا تتحكم في نفقاتها فهي بالطبع لا تتحكم في مواردها.¹ بالتدقيق في هذه العبارة نستنتج ضرورة ضمان العنصر البشري المؤهل الذي بإمكانه التحكم في تحصيل الموارد المالية والمحافظة على أموال وأموال البلدية ومن جهة أخرى ترشيد النفقات البلدية وهذا لتجنب الوقوع في عجز ميزاني ولا يتحقق هذا إلا من خلال الاهتمام بالتأطير والتكوين على المستوى المحلي.

¹الملتقى الولائي حول الموارد المالية لجماعات محلية-مديرية الضرائب لولاية جيجل-ماي 2001.

الفرع الثالث: إصلاح الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

ان الهدف المنشود والغاية المرجوة من جراء انشاء الصندوق المشترك للجماعات المحلية سنة 1986 هو محاولة خلق نوع من التضامن بين الجماعات المحلية من خلال محاولة لتقليص في التفاوت المالي فيما بينها¹، إضافة إلى السعي لتحقيق او إضفاء نوع من التوازن لميزانية البلدية وبذلك محاولة التقليل من مشكلة العجز الميزاني.

لكن بالرغم من هذا فان النشاط الفعلي لهذا الصندوق لأكثر من عشرين من الزمن افرز جملة من لنقائص والتي اثرت سلبا على الدور الهام الذي يلعبه هذا الصندوق على المستوى المحلي وبالتالي سوف نتطرق الى تسيير وادارة الصندوق بالاضافة الى كيفية توزيع إعانات الصندوق.

1* تسيير وادارة الصندوق:

إذا رجعنا إلى إدارة وتسيير الصندوق المشترك للجماعات المحلية نجد ان نصف أعضائه منتخبين والنصف الآخر معينين إلا أن هذا غير كافي للاطلاع على الوضعية الحقيقية للجماعات المحلية وبالتالي نقترح ان تكون فروع جهوية للصندوق حتى يكون لها اطلاع عن قرب عن حاجيات ومتطلبات الجماعات التابعة لها ويكون تسيير هذه الفروع من طرف أعضاء منتخبين على المستوى المحلي تتوفر فيهم شروط المهارات والخبرة الفنية الكافية.

كما انه من بين أهم أسباب التي أثرت سلبيا على النشاط الفعال والجددي للصندوق عدم مراقبة الاعانات بعد عملية توزيعها على البلديات، وهذا الدور كان يفترض ان تقوم به لجنة متابعة مساعدة لعمل الصندوق، لكنه لم يتم إنشاء هذه اللجنة إلى يومنا هذا، رغم النص عليها قانونا،²

ولقد نتج عن غياب المراقبة والمتابعة، وكذا تمويل الصندوق لمصالح الحرس البلدي منذ سنة 1995 عدم استمرار النتائج الايجابية التي حققها الصندوق ذلك انه قد تم سنة 1991 تطهير ديون كل البلديات التي قدرت 5 مليار دينار جزائري واستمرت هذه الحالة حتى سنة 1999 اي في مدة أربعة سنوات فقط.

¹ Rapport sur les finances local-miniter intérieur-novebere 1994

² المادة 18 من المرسوم التنفيذي 266/86 المؤرخ في 4 نوفمبر 1986 المتعلق بتنظيم الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

2* توزيع اعانات الصندوق:

إن توزيع مداخل الصندوق المشترك للجماعات المحلية على البلديات لا زال لحد الآن يخضع لمقياس او معيار حدد منذ إنشائه سنة 1986 ألا وهو معيار عدد السكان ، حيث يتم التوزيع موارد الصندوق اعتمادا على ما يعرف بمعادلة التوزيع المتساوي، والتي تحسب كما يلي:

(معدل التوازن - المعدل البلدي). عدد سكان البلدية المعنية.

حيث ان :

المعدل البلدي = مجموع موارد الجباية للبلدية / عدد سكان البلدية.

معدل التوازن = منحة التوزيع المتساوي / عدد السكان على المستوى الوطني.

ونلاحظ من خلال قاعدة معادلة التوزيع المتساوي ان البلدية لا تستحق المنحة إلا إذا كان معدلها اقل من معدل التوازن.

ومنه فكلما اشرنا فان المعيار الأساسي لتوزيع إعانات الصندوق هو عدد السكان سواء من خلال حساب المعدلات أو حساب المعادلة، أي انه ليس هناك اي قاعدة اقتصادية او مالية لتوزيع الإعانات، حيث انه يمكن أن تكون هناك على سبيل المثال بلديتين أ أو ب فالبلدية أ ذات معدل بلدي اقل من البلدية ب، بالنظر الى المعادلة فان البلدية أ تستفيد من إعانة أكبر من البلدية ب، رغم انه اذا رجعنا الى الوضعية المالية والاقتصادية للبلدية ب لوجدناها أفقر وأكثر حاجة من البلدية أ، ومنه فان المعدل البلدي الذي يعتمد على عدد السكان لا يعطي صورة حقيقية ودقيقة للوضعية المالية الاقتصادية للبلدية.

وبذلك وجب البحث على معايير أكثر دقة وتقنية، تعتمد أساسا على تحليل ودراسة ميزانية البلديات، وكذا الوضعية الاقتصادية والتنموية لها، وهذا ما يمكننا من توزيع موارد الصندوق المشترك للجماعات المحلية حسب أولوية وحاجة البلدية.

إضافة إلى ذلك فان الصندوق المشترك للجماعات المحلية الذي يمثل الوسيلة المثالية لتحقيق لتضامن والتوازن بين البلديات قد افرغ من معناه ودوره عندما أصبح جزء هام من موارد يوجه لتغطية نفقات تسيير مصالح الحرس

البلدي منذ سنة 1995، دون الأخذ بعين الاعتبار النقص الكبير الذي سوف يسببه هذا القرار على تغطية عجز البلديات.

فلو رجعنا الى طبيعة نشاط مصالح الحرس البلدي لوجدنا ان نفقات تسييرها يفترض ان تدرج ضمن ميزانية الدولة باعتبارها احد أسلاك الأمن داخل التراب الوطني.

ومنه فمن الضروري إعادة النظر في نفقات تسيير الحرس البلدي، اما عن طريق الاستغناء عن هذه الأخيرة في حالة استقرار الأوضاع الأمنية، وأما المحافظة ولإبقاء على هذه المصالح اذا ما زالت هناك حاجة إليها، لكن بشرط إلحاقها بوزارة الداخلية كفرقة أ من مستقلة، او إدراجها كأحد فرق الشرطة الوطنية، وبذلك تصب نفقات مصالح حرس البلدي نابعة لميزانية الدولة، كما يمكن ابقاء الوضعية على ماهي عليها لان، اي تمويل الحرس البلدي، بواسطة الصندوق المشترك للجماعات المحلية، لكن بشرط تغطية نسبة النقصان في تمويل عجز البلديات عن طريق ميزانية الدولة.

كما نشير إلى أن تأخر الأموال المقدمة من طرف الصندوق في إطار تغطية الفارق بين التحصيل والتقدير بالخصوص الموارد الجبائية، فبالرغم من نص القانون على ان الأموال تقدم خلال 06 أشهر من السنة الموالية، الا ان هذه الأموال تتأخر لمدة سنوات، مثلاً تعديل وضعية التحصيل لسنة 1997 الخاصة بولاية ورقلة لم تتم تصفيتهما إلا في سنة 2002.

خاتمة

من خلال تطرقنا لموضوع كيفية تنظيم وتحصيل الضرائب المحلية تبين لنا أنه بالرغم من أن الحماية المحلية تعتبر كأهم مورد من موارد التسيير للجماعات المحلية إلا أن مردودية هذا المورد تبقى ضعيفة هذا الضعف الذي يميز الحماية المحلية يمكن إرجاعه لعدة أسباب والتي من بين أهمها ضعف التحصيل الجبائي وهذا بسبب وجود بعض الفراغات القانونية التي يمكن استغلالها من طرف الخاضعين للضرائب بهدف لتهرب من تسديد التزاماتهم الضريبية بالإضافة إلى صعوبة تحديد الوعاء الضريبي وكيفية حساب بعض الضرائب والرسوم بالإضافة إلى اختلال النظام الجبائي الجزائري وخاصة في جانب توزيع العائدات بين الدولة والجماعات المحلية ، ولقد حاولت السلطات المركزية إصلاح هذه المشاكل وخاصة منها المشكل الأخير وهذا عن طريق التعديلات العديدة التي جاءت بها قوانين المالية غير أن هذه التعديلات لم تكن فعالة نظرا لأنها اقتصرت على معدلات الضرائب فقط ولم تتعداها إلى النقاط التي تمت الإشارة إليها في المبحث الثاني من الفصل الأخير من هذه الدراسة .

وبالتالي فإنه من الواجب الإسراع في تطبيق إصلاحات موضوعية وفعالة وفق سياسات واضحة الأفق والمعالم وخاضعة لمعايير علمية واقتصادية شاملة لجميع الميادين المتعلقة بالحماية المحلية وهذا عن طريق توحيد كل الجهود والمبادرات واستعمال كل الطاقات البشرية والمادية المتاحة بغية الوصول إلى حلول فاعلة وفعالة تمكن الجماعات المحلية من تأدية كل أدوارها ومهامها كما ترقى إلى مستوى التطورات الدولية السارية وبالتالي يكون لها استعداد كامل للدخول المرحلة الجديدة التي تخطوها الدولة في إطار تجسيد نظام اقتصاد السوق والذي يعتمد على سياسة المال والأرقام ، كما يعزز من الدور المالي والاقتصادي للجماعات المحلية .

1* اختبار الفرضيات:

الفرضية 01 والفرضية 02: والتي تنص على انه تكتسي الضريبة أهمية كبرى و تأثيرا هاما على الهيكل الاقتصادي للدولة، فقد تم التأكد من صحة هذه الفرضية، من خلال تشخيص تفاعل النظام الضريبي مع متغيرات أهم مناطق والقطاعات الاقتصادية للدولة، وفي نفس الوقت يظهر التأثير العكسي للهيكل الاقتصادي للدولة على تأسيس وتحصيل الضرائب، وتفاعلها مع المتطلبات الأساسية للاقتصاد وتمويل الخزينة العمومية.

2* التوصيات والاقتراحات:

- اعتماد تعريف شامل وكلي للمنظومة الجبائية وأهدافها في جميع الأطوار بمختلف المناهج التربوية بداية من الطور الأول، حيث ننسب جميع الامتيازات الممنوحة للطفل إلى التحصيل الضريبي تمهيدا لتوعية الأجيال بالتحصيل الجبائي وأهمية التزام به.

- كما أوصى بترك سياسة القديمة، وتبني سياسة ضريبية عصرية لا تنظر للضريبة من زاوية مالية فقط بل باعتبارها اداة للتنمية الشاملة.

- كما يجب أن تعطي الدولة كافة الضمانات والحقوق للممول وإعادة الاعتبار له واشراكه في السياسة الضريبية.

- حصر المتهربين من طرف ادارة الضرائب.

3* نتائج الدراسة:

- من خلال دراستنا للموضوع وتعمقنا في جوانبه توصلنا على مجموعة من النتائج التي تمثلها اغلبها فيما يلي:

* للضريبة أهمية كبرى ليست لكونها مورد مالي يمول نفقات الدولة فحسب بل تعدد هذا لكونها اداة تؤثر في الاوضاع الاقتصادية تحقيق الاستقرار الاقتصادي.

* يعاني النظام الضريبي من الغموض وعدم الاستقرار إضافة الى ضعف الادارة الجبائية ورغم اصلاحات التي تم ادخالها الا انه ما زال بعيد كل البعد عن الطموحات والاهداف المسطرة والتي كان محورها الاساسي محاربة الغش والتهرب الضريبي.

* ان ظاهرة الغش والتهرب الضريبي تعد من اهم الازعاج التي تسبب في تسرب اموال الدولة فقد تكون بطريقة قانونية عن طريق اختراق الثغرات القانونية.

* من الصعب قياس حجم ظاهرة التهرب الضريبي وذلك لطبيعته السرية من جهة، ومن جهة اخرى للتطور طرقه وتعدد انواعه.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع

الكتب باللغة العربية

1. بعون يجياوي نصيرة، الجزائر، مطبعة ميتوجة 2010
2. بوزيدة حميد، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2007
3. حسن عواضة، عبد الرؤوف فطيش، المالية العامة لموازنة الضرائب والرسوم، دار الخلود، الطبعة الاولى، مصر، 1995
4. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية. الجزائر، 2010
5. حميد بوزيدة-جباية مؤسسات-الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعة الجزائرية. 2007
6. خالد شحادة الخطيب واخرون، اسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان سنة 2005
7. خالد شحادة الخطين، احمد زهير سامية، المالية العامة، دار النشر عمان ، 2001
8. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث-جباية الاشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء 01، دار النشر والتوزيع الجزائر، 2012
9. خليل عواد ابو حشيش، المحاسبة الضريبية، دار حامد الطبعة الاولى، عمان ، الاردن، 2004
10. خليل عواد ابو حشيش، محاسبة الضريبية ، اثناء النشر والتوزيع الاردن، 2010
11. زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية، 2008
12. محمد ابو النصر، محفوظ المشاعلة، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، مطابع الدستور التجاري الاردن، 2002
13. محمد الصغير بعلي ، المالية العامة ، الجزء الاول، منشورات جامعة حلب، 1979
14. محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، النفقات العامة-الايرادات العامة-ميزانية العامة للدولة، ديوان مطبوعات الطبعة الثانية ص 181 سنة 2005.
15. محمد عباس محرز، المدخل الى الجباية والضرائب الجزائر، دار النشر، 2010

مذكرات التخرج

1. داودي محمد، الادارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير ، تخصص مالية عامة، جامعة تلمسان 2005، 2006 ص 124
2. عيسى براق، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي : دراسة النظام الرقابي الجبائي الجزائري، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، المدرسة العليا للتجارة ، الجزائر 2000-2001
3. قاتي يوسف، "فعالية النظام الضريبي في ظل افرازات العولمة الاقتصادية ، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس الجزائر، 2008، 2009
4. ناصر مراد، الاصلاح الضريبي في الجزائر واثره على المؤسسة وتحريض الاستثمار "مذكرة ماجستير، الجزائر، 1997

5. واكواك عبد السلام،فعالية النظام الضريبي في الجزائر دراسة حالة قباضة ولاية الوادي"،مذكرة ماستر،كلية العلوم التجارية،جامعة ورقلة الجزائر2011-2012

المجلات

1. ناصر مراد،"تقييم الاصلاحات الضريبية في الجزائر،مخية جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ،كلية العلوم الاقتصادية ،سوريا،العدد الثاني،2009
2. بسمة عولمي،تشخيص نظام، الادارة المحلية والمالية المحلية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 4 2006

الملتقيات

3. قادي عبد المجيد ،النظام الجبائي وتحديات الالفية الثالثة،الملتقى الوطني،الاول حول: الاقتصاد الجزائري في الالفية الثالثة ،جامعة سعد حلب،البليدة ،الجزائر2021ماي 2002
4. الملتقى الولائي حول الموارد المالية لجماعات المحلية-مديرية الضرائب لولاية جيجل-ماي 2001

المراسيم التنفيذية

المرسوم التنفيذي 266/86 المؤرخ في 4 نوفمبر 1986 المتعلق بتنظيم الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

1. .Rapport sur les finances local-miniter intérieur-novebere1994 direction generale du tréson.rapporte annuel de la banku d algerie 2007
2. Trotqbqsl."sciences et technikues fiscqles"sqllow,pqris 1958
3. www.polar.com