



جامعة قاصدي مرباح ورقلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم التجارة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات لشهادة الماستر في علوم التجارية

تخصص: دراسات محاسبية و جائية معمقة

بغنوان:

# فعالية النظام الضريبي في الجزائر

دراسة حالة بقباضة قمار ولاية الوادي -

من إعداد الطالب: واكواك عبد السلام

نوقشت وأجيزت علنا يوم:.....

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور:..... رئيسا

الدكتور: مسعود صديقي..... مقرا

الدكتور:..... مناقشا

الدكتور:..... مناقشا

السنة الجامعية 2012/2011

## الإهداء

الحمد لله الذي نفتح بحمده الكلام و الحمد لله الذي حمده أفضل ما جرت به الأقلام سبحانه لا نحصي له ثناءً عليه هو كما أثنى على نفسه وهو ولي كل إنعام.

و الحمد لله الذي فاوت بحكمته بين المخلوقات، و رفع المؤمنين الذين أوتوا العلم درجات، وأشهد أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له، وأشهد أن محمد عبده و رسوله، الذي بلغ العلى بكماله كشف الدجى بجماله كملت جميع خصاله، صلوا عليه و آله اللهم صلي على محمد و على آله و صحبه الذين هم أبر الخلق قلوبا، و أغزرهم علوما و أكملهم حزما و عزما، وسلم تسليمًا، ثم أما بعد :

أهدي هذا العمل :

إلى من رحلت عن دنيانا في صمت من غير وداع، روح والدي الطاهرة رحمها الله.

إلى من أستمد منه قوتي واستمراريتي، من ألبسني ثوب مكارم الأخلاق والأدب و سهر وتعب وتحمل مشاق الحياة من أجل راحتي وهنائي من كان قدوة أقتدي بها، إليك "أبي العزيز" حفظه الله وأطال لنا في عمره و إلى جميع الإخوة والأخوات، و كذا جميع الأهل و الأقارب.  
و إلى جميع الأصحاب و الرفقاء، بدون استثناء، و إلى كل من يكون لي المحبة والتقدير...  
إلى زملائي في الدراسة وفقهم الله جميعا.

إلى من أنار لي الطريق في سبيل تحصيل ولو قدر بسيط من المعرفة أساتذتي الكرام.

إلى شهداء وأبناء الشعب الفلسطيني حماة المسجد الأقصى والأرض المطهرة.

واكواك عبد السلام

## تشكرات

" قال ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي أن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين "

بداية أتقدم بشكري إلى الله سبحانه وتعالى الذي منحني القوة والصبر في انجاز هذا العمل المتواضع؛

كما أتقدم بالشكر الجزيل بكل صدق وإخلاص إلى المشرف الأستاذ صديقي مسعود على قبوله الإشراف على هذا العمل وعلى توجيهاته وإرشاداته القيمة؛

كما أتقدم بالشكر إلى الأستاذ قعيد ابراهيم خليفة حومدي و لخضر كوثير على كافة مساعداته و نصائحه القيمة؛

كما أشكر وأنا ممتن بالعرفان الخالص إلى مسؤول مصلحة المفتشية الضرائب و على مساعدات في دراسة الحالة وكافة موظفي القباضة؛

وأخيرا نشكر كل من أمدنا بيد العون والمساعدة سواء من قريب أو من بعيد.

واكواك عبد السلام

### الملخص :

يلعب النظام الضريبي دورا هاما في اقتصاديات الدول، فقد بينت الدراسات والأبحاث الحديثة التي يقوم به هذا النظام الضريبي في دعم الاقتصاد الوطني، الأمر الذي يتطلب البحث عن الأساليب والطرق الفعالة لدعم هذا النظام وتنميتها، ويعتبر النظام الضريبي اليوم كوسيلة فعالة يهدف أساسا إلى مساعدة الإدارة الضريبية والمفتشيات ومصالح الضرائب في إثبات ذاتها لتوفير الموارد المالية والفنية والإدارية التي يحتاج لها، ونحن من خلال بحثنا هذا حاولنا الإجابة على الإشكالية التي مفادها : " ما مدى فعالية النظام الضريبي في الجزائر وكيفية تحصيله ؟ "، وخلصنا إلى مجموعة من النتائج من بينها أن النظام الضريبي مصدر مهم لتحصيل الضريبي، زيادة المردودية المالية لمختلف الضرائب، ويعمل النظام الضريبي على اكتشاف القدرات الإحصائية المنتهجة، كما يساهم النظام الضريبي بعد الإصلاحات في مساهمة ومساندة المفتشيات الضريبية ، وتوفير المناخ والإمكانات اللازمة لدعم هذه المشروعات ؛ كما أن هيمنة الضرائب غير المباشرة في هيكل النظام الضريبي لا يدعم فعالية النظام الضريبي لعدم عدالة تلك الضرائب. لذلك يجب على المشرع الضريبي التخفيف من حجم تلك الضرائب والاعتماد أكثر على الضرائب المباشرة من خلال تشجيع الاستثمار.

الكلمات المفتاحية :

النظام الضريبي، الضريبية، التحصيل الضريبي، قباضة الضرائب بقمار.

### Résumé :

Le système fiscal joue un rôle important dans les économies des pays, des études ont montré, et des recherches récentes menées par le régime fiscal pour soutenir l'économie nationale, ce qui nécessite des recherches sur les techniques et les moyens efficaces pour soutenir ce système et le développement, le système fiscal aujourd'hui est considéré comme un moyen efficace visant base pour aider l'administration fiscale Les inspections et les intérêts des impôts en eux-mêmes la preuve à fournir des ressources financières et des besoins techniques et managériales, et grâce à notre recherche, nous avons essayé de répondre au problème que cela: «Quelle est l'efficacité du système fiscal en Algérie et comment recueillir», et nous avons conclu un certain nombre de résultats, y compris le système fiscal source importante de perception de l'impôt, d'augmenter la rentabilité financière diverses taxes, et travailler le système fiscal afin de détecter les capacités statistiques portées à la connaissance, contribue également à la fiscalité après les réformes de la contribution et l'appui d'inspection fiscale, et de fournir les ressources climatiques et le besoin d'appuyer ces projets; la domination d'impôts indirects dans la structure du système fiscal ne supporte pas l'efficacité du système fiscal à l'injustice de ces impôts. Par conséquent législateur fiscal doit réduire la taille de ces impôts et s'appuyer davantage sur les impôts directs en encourageant l'investissement.

Mots-clés:

Système fiscal, l'impôt, la perception des impôts, taxes Kabbadh en Guemar.

رقم  
الصفحة

## قائمة المحتويات

I	الإهداء.....
II	التشكرات.....
III	الملخص.....
IV	الفهرس.....
VI	قائمة الجداول.....
VII	قائمة الملاحق.....
أ	المقدمة العامة.....

### الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

02	تمهيد.....
03	المبحث الأول: مدخل للنظام الضريبي.....
03	المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي.....
05	المطلب الثاني: تأثير الواقع الاقتصادي، الاجتماعي والسياسي على الضريبة.....
09	المبحث الثاني: هيكل و مميزات النظام الضريبي.....
09	المطلب الأول: هيكل النظام الضريبي خلال فترة إصلاحات (1991 - 2005).....
13	المطلب الثاني: خصائص وأهداف النظام الضريبي.....
19	المطلب الثالث: علاقة النظام الضريبي بالنظام الاقتصادي.....
21	المبحث الثالث: محددات النظام الضريبي.....
21	المطلب الأول: مقومات فعالية النظام الضريبي.....
31	المطلب الثاني: محددات تصميم نظام ضريبي فعال.....
33	المطلب الثالث: ترقية فعالية النظام الضريبي الجزائري.....
35	خاتمة الفصل.....

### الفصل الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر.

37	تمهيد.....
38	المبحث الأول: التنظيم الفني للضرائب و أنواع الضرائب.....
38	المطلب الأول: التنظيم الفني للضريبة و أنواعها.....
41	المطلب الثاني: أساليب فرض الضريبة.....
63	المبحث الثاني: أساليب ربط الضريبة.....
63	المطلب الأول: أساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة.....
65	المطلب الثاني: أساليب تحديد المبلغ الضريبي.....

65	.....المبحث الثالث: تحصيل الضريبة.
66	.....المطلب الأول: سندات الإيرادات.
68	.....المطلب الثاني: كيفية وإجراءات التحصيل.
69	.....المطلب الثالث: وجوب تحصيل الضرائب وأدائها.
69	.....المطلب الرابع: مختلف طرق التسديد وتحصيل بالقوة.
74	.....المطلب الخامس: العقوبات الناتجة عن عدم التحصيل.
76	.....المطلب السادس: أهداف ونتائج التحصيل.
78	.....خاتمة الفصل:
<b>الفصل الثالث: دراسة حالة بقباضة الضرائب بقمار.</b>	
80	.....تمهيد.
81	.....المبحث الأول: تقديم قباضة الضرائب.
81	.....المطلب الأول: تعريف قباضة الضرائب بقمار.
81	.....المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي.
86	.....المبحث الثاني: آلية تحصيل الضريبة.
86	.....المطلب الأول: تكوين الملف.
87	.....المطلب الثاني: إخضاع المكلف لنظام جبائي معين.
89	.....المطلب الثالث: تحضير الإشعار بالدفع و تحصيل الضرائب.
92	.....المطلب الرابع: المبالغ المحصلة والغير المحصلة وسبب تحصيلها.
96	.....الخاتمة.
102	.....المراجع.
	.....الملاحق.

# المقدمة العامة

1. توطئة :

تعتبر المرحلة الاقتصادية التي مرت بها دول العالم الثالث قد وضعت هذه الدول أمام مسؤولية التعجيل في التنمية الاقتصادية من ذي قبل والبحث عن أهم السبل والوسائل لتوجيه الاقتصاد الوطني وإدارته فأصبح من الضروري التوسيع أكثر في الموارد المالية من اجل تحقيق الإنعاش الاقتصادي.

كما إن الضرائب لها دور كبير في الرفع من عملية التنمية الاقتصادية حيث مثلت خلال مراحل طويلة محور الدراسات العلمية والمالية ذلك باعتبارها أقدم واهم مصادر الإيرادات العامة وهذا بجانب أهمية و دور الضريبة في تحقيق السياسة المالية من جهة وما تحدثه من إشكاليات من جهة أخرى.

أما الجباية تعتبر المصدر الأساسي لتمويل ميزانية الدولة وتمويل المشاريع العامة في إطار التخطيط المركزي وهذا ما يجعل تطوير التحصيل الجبائي مرهون بمدى نجاح الإصلاحات الجبائية خاصة إذا علمنا إن النظام الجبائي مرتبط بدرجة كبيرة بالإيرادات المتأتية من الضرائب المفروضة على المؤسسات العمومية والجزائر كغيرها من الدول السائرة في طريق النمو شهدت أزمة حادة في عام 1986 بفعل تراجع أسعار البترول ومع فشل جهود الدولة أمام هذه المعضلة لم يكن أمامها إلا القيام بتعديلات أبرزها إصلاح 1992 الذي كان الهدف منه إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية واستبدال النظام الضريبي القديم وذلك لوجود قوانين كثيرة وصعبة التطبيق فهو نظام غير ملائم لمستجدات المرحلة الراهنة بنظام جبائي سهل بسيط يراعي مقدرة المكلف، وفي ظل هذا الطرح ولمزيد من الإثراء والبحث في واقع وأفاق النظام الجبائي الجزائري عقب الإصلاحات نطرح الإشكالية التالية :

وبناء على ما سبق، يمكن طرح وصياغة الإشكالية الرئيسية لهذا البحث على النحو التالي :

"ما مدى فعالية النظام الضريبي في الجزائر وكيف تتم عملية التحصيل الضريبي؟"

ولقد إنخر من الإشكالية الرئيسية تصور أسئلة وإشكاليات فرعية تتمثل في :

أ- إلى أي مدى يمكن أن يساهم التحصيل الضريبي في تفعيل النظام الضريبي؟

ب- ما هي المشاكل التي تواجهها عملية التحصيل وما هي أسبابها؟

ج- من تتكفل بالأجهزة المكلفة للعمليات التحصيل؟



## 2. الفرضيات :

تم صياغة فرضيات البحث بناء على الإشكالية المطروحة . وتمثل الفرضيات فيما يلي:

- أ- يلعب التحصيل الضريبي دورا بارزا في تدعيم ومساهمة النظام الضريبي لأنه توجد علاقة معنوية بينهما؛
- ب- الأجهزة المكلفة بعملية التحصيل هي المديرية الفرعية للتحصيل؛
- ج- المشاكل التي تواجهها عملية التحصيل هي الغش والتهرب الضريبي ومن أسباب هذه المشاكل تعقيد النظام الضريبي و كثرة الضرائب وارتفاع نسبها مما يجعل العبء الضريبي ثقیل على المكلف؛ ومن المشاكل أيضا ضعف العدالة الضريبية.

## 3. أهمية البحث :

تتضمن أهمية البحث في ما يلي :

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

## 4. مبررات إختيار البحث :

تتمثل أهم الأسباب التي جعلتنا نختار الموضوع والبحث فيه ما يلي:

- الرغبة الشخصية في البحث في هذا الموضوع؛
- محاولة تزويد القراء ببعض المعارف والمبادئ العلمية في موضوع؛
- المساهمة في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين؛
- إثراء المكتبة بمرجع يخص الضرائب؛
- إبراز دور وأهمية الضرائب كإيراد من الإيرادات العامة؛
- قلة الدراسات المعالجة لعملية التحصيل الضريبي؛
- إبراز مدى تأثير الإصلاح الضريبي على التحصيل الجبائي.

## 5. أهداف البحث :

يهدف البحث إلى تحقيق ما يأتي :

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

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

1. محاولة إظهار أن الرفع من جودة الخدمة العمومية في الإدارة الجبائية مدخل أساسي لتوسيع الوعاء الجبائي وتحسين التحصيل ضمانا لتمويل التنمية المستدامة.

2. محاولة إظهار أن فعالية النظام الجبائي الجزائري ترتبط بتفعيل قيم الصدق والشفافية والعدالة والمواطنة الفاعلة.

## 6. حدود الدراسة :

اقتصرت دراسة النظام الضريبي في الجزائر والتطرق إلى فرع من فروع النظام الضريبي وهو التحصيل الضريبي في الجزائر.

وقد قمنا بعملية دراسة حالة في قبضة الضرائب بدائرة قمار ولاية الوادي.

## 7. منهج البحث :

إن الموضوع الذي اخترته فعالية النظام الضريبي في الجزائر و تحصيل الجبائي قادي إلى إتباع منهج استنباطي حيث انتقلت فيه من الكل إلى الجزء والأسلوب الذي استعملته هو الوصف والتحليل. تضمن أسلوب الوصف المفاهيم العامة للضريبة ومفهوم النظام الضريبي وعملية التحصيل الجبائي . أما أسلوب التحليل فكان بدراسة فعالية النظام الضريبي على التحصيل الجبائي.

## 8. هيكل وأجزاء البحث :

إنطلاقا من طبيعة الموضوع والأهداف المنوطة به، ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة تم تقسيم موضوع البحث إلى ثلاثة (03) فصول بعد المقدمة ؛ منها فصلين (02) نظري يتضمن الجانب العلمي والنظري للدراسة، وفصل (01) تطبيقي يتضمن الجانب العملي والميداني للبحث كما يلي:

\* الفصل الأول : خصص لدراسة النظام الضريبي في الجزائر، وتحليل ذلك قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاثة (03) مباحث كما يلي:

- المبحث الأول : نتطرق فيه إلى عرض مفهوم النظام الضريبي في الجزائر وذلك من خلال الوقوف على الإطار النظري لفلسفة النظام الضريبي، مفهوم النظام، أسس النظام، تأثيره على الواقع الاقتصادي والاجتماعي السياسي؛

- المبحث الثاني : خصص لعرض الإطار العام للنظام الضريبي، وذلك من خلال دراسة هيكل النظام الجبائي خلال فترة الإصلاحات، خصائص وأهداف، علاقة النظام الضريبي بالنظام الاقتصادي؛

- المبحث الثالث : خصص لعرض أهم طرق النظام الضريبي، وذلك من خلال دراسة آليات مقومات فعالية النظام، محددات تصميم نظام ضريبي فعال، ترقية فعالية النظام.

\* الفصل الثاني : خصص لدراسة التحصيل الضريبي في الجزائر، وتحليل ذلك قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاث (03) مباحث كما يلي :

-المبحث الأول : خصص لدراسة التنظيم الفني للضرائب وأساليب فرضها، حيث قمنا بدراسة التنظيم الفني لها مع أنواعها، وأساليب فرضها؛

-المبحث الثاني : خصص لعرض أساليب ربط الضريبة، نتطرق فيه لعرض تقييم أساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة، أساليب تحديد مبلغها؛

-المبحث الثالث : خصصناه لعرض تحصيل الضريبة، نتناول فيه سندات الإيرادات، وكذا كيفية وإجراءات التحصيل، وجوب تحصيل الضرائب وأدائها، مختلف طرق التسديد، العقوبات الناتجة عن عدم التحصيل، أهداف ونتائج التحصيل.

\* الفصل الثالث : وهو يتضمن المقاربات النظرية والعملية للنظام الضريبي وعلاقته بالتحصيل

الضريبي في الجزائر وهو بذلك يمثل الدراسات النظرية والتطبيقية السابقة حول الموضوع، حيث قسم إلى ثلاثة (03) مباحث تتمثل فيما يلي:

-المبحث الأول : خصص لتقديم قباضة الضرائب، من خلال مفهوم قباضة الضرائب بقرار، وكذا الهيكل التنظيمي لها.

**المبحث الثاني :** ويشمل دراسة آلية تحصيل الضريبة، من خلال تكوين الملف، إخضاع

المكلف لنظام جبائي معين، وكذا تحضير الإشعار بالدفع و تحصيل الضرائب.

**المبحث الثالث :** خصص هذا لدراسة عملية التحصيل، من خلال تقديم التصريحات،

عملية التسوية، وكذلك سب عدم التحصيل.

## 9. الدراسات السابقة :

تعددت الدراسات التي تناولت مناقشة الأبعاد المختلفة المرتبطة ببرنامج النظام الضريبي في كافة أنحاء

العالم، ونظرا لكثرة الدراسات السابقة وتعدد مجالات البحث، فإننا خصصنا جزء من هذه الدراسة:

1- عبد المجيد قدي: المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية (دراسة تحليلية تقييمية)، ديوان

المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

2- لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، دراسة حالة

ولاية تيارت، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان

سنة 2011/2012.

3- ناصر مراد (فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي، حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه دولة

مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر سنة 2002.

4- حجارة مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة

ماجستير، بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية، جامعة بوضياف المسيلة سنة 2005-

2006.

## 10. صعوبات الدراسة :

قد تعرضنا عند القيام بهذه الدراسة إلى جملة من الصعوبات منها:

\* افتقار المكتبة الجامعية للمراجع المتخصصة في موضوع الدراسة.

\* عدم وجود المعلومات المطلوبة والكافية الخاصة بالموضوع في الجانب التطبيقي خاصة في ظل تجربة

الجزائر الفنية.

\* قلة المراجع المتعلقة بعملية التحصيل الجبائي وإجراءاتها.

\* عدم توفر أطروحات و رسائل ماجستير متعلقة بهذا الموضوع.

الخاتمة : قدمنا ملخصا عاما عن الموضوع وأهم النتائج المتوصل إليها، فضلا عن مجموعة من الإقتراحات والتوصيات التي نأمل من خلالها أن تكون دراسات في المستقبل.

ومن الله التوفيق.....

الفصل الأول

النظام الضريبي في

الجزائر

الفصل الثاني

التحصيل الضريبي في

الجزائر

# الفصل الثالث

دراسة حالة بقباضة

الضرائب بقمار بولاية

الوادي



تمهيد :

تسعى الدولة الجزائرية الخروج من التخلف وتحقيق تنمية شاملة متعددة الجوانب، وذلك باستخدام عدة وسائل من بينها الضريبة، باعتبارها أداة تساهم في الإنعاش الإقتصادي والاجتماعي ؛ كما أنها تشكل أهم مصدر لتمويل خزينة الدولة كون أن التمويل الخارجي يهدد الإستقلال الإقتصادي والمالي للجزائر.

تشكل فعالية النظام الضريبي إحدى الإهتمامات الرئيسية لدى صانعي القرار في السياسة الإقتصادية حيث بقدر ما يكون النظام الضريبي فعّالا بقدر ما تكون الإنعكاسات إيجابية على الإقتصاد الوطني. ويشكل مستوى فعالية النظام الضريبي المحدد الرئيسي لمدى قدرته على تحقيق أهدافه، ولما كان النظام الضريبي يعمل ضمن متغيرات كثيرة فإن فعالية هذا النظام تتوقف على طبيعة النظام الضريبي في حد ذاته وكذا على طبيعة العوامل الأخرى.

لقد أدرج النظام الضريبي الجزائري في منطق الإصلاحات المنتهجة في بلادنا والتي تقوم على أساس عقلنة الآداء الإقتصادي والتعامل مع منطق السوق الحر قصد تكييفه مع الواقع الجديد وزيادة فعاليته، فقد شهد النظام الضريبي عدة تعديلات منذ الإستقلال خاصة في سنة 1992م. في هذا السياق سنستعرض العناصر التالية :

**المبحث الأول : مدخل للنظام الضريبي.**

**المبحث الثاني : هيكل ومميزات النظام الضريبي.**

**المبحث الثالث : محددات النظام الضريبي في الجزائر.**

## المبحث الأول : مدخل للنظام الضريبي.

### المطلب الأول : مفهوم النظام الضريبي.

يتكون النظام الضريبي من الناحية الفنية من مجموعة الضرائب المختلفة، ومن ثم فإن الضريبة هي وحدة بناء ذلك النظام، لذا كان لا بد من أجل التسلسل المنطقي للمواضيع التعرض لمفهوم الضريبة :

#### 1. تعريفات الضريبة<sup>1</sup> :

تعرف الضريبة على أنها " اقتطاع نقدي أو فريضة نقدية يدفعها الممول (قد يكون شخصا طبيعيا أو معنويا) إلى الدولة دون مقابل وذلك من أجل تغطية نفقات الدولة وتحقيق أهدافها"، من هذا التعريف يتضح أن للضريبة مميزات وهي :

أها اقتطاع نقدي، أي أن الشكل النقدي للضريبة هو الشكل المعاصر لها فلم يعد من المقبول في أواخر القرن العشرين وأوائل القرن الواحد والعشرين أن تحصل الدولة الضريبة في شكل عيني؛

أها فريضة ينبغي على الممول القيام بدفعها وهو يقوم بذلك مكرها حيث لا تتوفر له حرية الاختيار بين دفعها أو عدم دفعها ومن ثم فإن من يتأخر في دفعها أو يمتنع عنه يعاقبه القانون، وتتراوح العقوبة بين الغرامة وربما تصل إلى السجن إذا ثبت أنه تهرب من أدائها؛

أها تدفع بلا مقابل، ويقصد بذلك أن الممول لا ينتظر من أدائها الحصول مقابل مباشر، ويرجع ذلك إلى طبيعة العلاقة بين الدولة (متمثلة في مصلحة الضرائب) وبين الفرد (كممول) حيث لا يوجد تكافؤ بين طرفي العلاقة وتغلب المصلحة العامة على المصلحة الخاصة؛

أها تستخدم في تحقيق أهداف المجتمع المالية والاقتصادية والاجتماعية وغيرها، حيث توجه الحصيله الضريبية لتمويل برامج النفقات العامة المعتمدة في الميزانية العامة للدولة.

#### تعريف ثاني :

إن أول تعريف عصري للضريبة هو ما أتى به الفقيه الفرنسي جيز Jese، حيث يعرف الضريبة أنها: استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة<sup>2</sup>. مع الذكر ليس هناك فرق بين التعريفات السابقة أي هناك اجماع على التعريفات.

<sup>1</sup> - المرسي السيد حجازي : النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الأسكندرية، 1997، ص:8.

<sup>2</sup> - لايد لوزق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان سنة 2011/2012، ص : 2.

### 2. تعريف النظام الضريبي :

تخفى دراسة النظم الضريبية بأهمية بالغة من طرف مسعولي الدولة وقطاع الأعمال المحلي والأجنبي ودارسي الضرائب والعائلات. فاختلاف النظم الضريبية بين الدول يرجع أساسا إلى اختلاف طبيعة النظم الاقتصادية في تلك الدول، حيث يعتبر النظام الضريبي جزء من النظام المالي وهذا الأخير يعتبر جزء من النظام الاقتصادي للمجتمع وبالتالي فهناك علاقة متعددة تربط بين النظام الضريبي والنظام الاقتصادي.

**2-1 مفهوم النظام الضريبي :** قدمت العديد من التعاريف للنظام الضريبي، حيث عرف بأنه " مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات. والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية"<sup>1</sup>.

يعتبر النظام الضريبي " الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة، ويتم تحديدها استنادا إلى أسس اقتصادية ومالية وفنية في ضوء اعتبارات سياسية اقتصادية اجتماعية وإدارية"<sup>2</sup>.

كما يعتبر النظام الضريبي دالة لمتغيرين أساسيين هما<sup>3</sup>:

- نوع النظام الاقتصادي والاجتماعي السائد من حيث كونه رأسماليا أم اشتراكيا وميكانيكية تشغيله من حيث كونها قائمة على آليات السوق أم التخطيط الشامل؛
- درجة التنمية الاقتصادية معبرا عنها بمعدل وطبيعة النمو الاقتصادي.

من خلال التعاريف السابقة نجد أن النظام الضريبي يجب أن يكون انعكاسا للنظام الاقتصادي والاجتماعي والسياسي السائد في المجتمع.

بالإضافة إلى أن النظم الضريبية الحديثة لا تعتمد على نوع من أنواع الضرائب، بل تختار مزيجا متكاملًا من أنواع الضرائب وتحاول أن تعدله ليكون أكثر ملائمة في تحقيق أهداف المجتمع. فعلى الدولة أن تحاول خلق نوع من الانسجام بين سياستها الضريبية ومختلف أنواع سياساتها الاقتصادية فالضريبة تعتبر متغير اقتصادي تستعملها الدول كأداة للضبط الاقتصادي وتحقيق أهداف النظام الاقتصادي.

**2-2 أسس النظام الضريبي :** تعتمد بنية النظام الضريبي على ثلاثة أسس هي : السياسة الضريبية، التشريع الضريبي، الإدارة الضريبية.

<sup>1</sup> - المرسى السيد حجازي : النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998 ، ص :7.

<sup>2</sup> -صلاح زين الدين: الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2000 ، ص:46.

<sup>3</sup> -أحمد عبد العزيز الشرفاوي : السياسة الضريبية والعدالة الاجتماعية في مصر، معهد التخطيط القومي، القاهرة، 1981 ، ص :7.

## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

-السياسة الضريبية : تعبر عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجيهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية.

ويعتبر النظام الضريبي صياغة فنية للسياسة الضريبية للمجتمع فهو يصمم من أجل تحقيق أهدافها. حيث نجد أن النظام الضريبي الذي يصلح لتحقيق أهداف نفس سياسة ضريبية معينة في مجتمع معين، قد لا يصلح لتحقيق أهداف السياسة الضريبية في مجتمع آخر.

- التشريع الضريبي : هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين وهذا من أجل تحقيق أهدافها، ويجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف كما يجب أن تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف والظروف الاقتصادية للدولة.

- الإدارة الضريبية : تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي<sup>1</sup>، فهي ذلك الجهاز الفني والإداري المسؤول عن تنفيذ التشريع الضريبي وذلك من خلال فرض الضرائب وجبايتها.

### المطلب الثاني : تأثير الواقع الاقتصادي، الاجتماعي والسياسي على الضريبة<sup>2</sup>.

إن النظم الضريبية ترتبط ارتباطا وثيقا بالنظم الاقتصادية والسياسية والاجتماعية السائدة، مما يدفعنا إلى معالجة تأثير هذه النظم المختلفة في النظام الضريبي :

فعلى الصعيد الاقتصادي، نجد أن الواقع الاقتصادي السائد في المجتمع يؤثر في شكل نظامه الضريبي وفي الأهمية النسبية لمختلف مكوناته. فالدول المتقدمة اقتصاديا يتمتع فيها أفرادها بمستويات عالية من الدخول الفردية كما هو الحال في دول غرب أوروبا والولايات المتحدة واليابان حيث تأخذ ضرائب الدخل والضمان الاجتماعي بها موقع الصدارة من الصور الفنية للضرائب، وتقوم بالدور الرئيسي في تغذية الميزانية العامة بها، وتنخفض بها في نفس الوقت أهمية الضرائب السلعية في توفير الجانب الأكبر من الحصيلة الضريبية حيث وصلت أهمية الضرائب على الدخل في عام 1992، بينما وصلت أهمية الضرائب السلعية في تلك الدول.

<sup>1</sup> -عبد المجيد قدي : المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية (دراسة تحليلية تقييمية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003 ، ص : 139.

<sup>2</sup> -الموسي السيد حجازي : النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص : 11-17.

## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

الجدول رقم 1-1: يمثل أهمية الضرائب السلعية و أهمية الضرائب على الدخل في الدول المتقدمة

وهذا خلال سنة 1992.

بلد	الولايات المتحدة	ألمانيا	فرنسا	البرتغال	هولندا	اليابان
الضرائب على الدخل	85.5%	66%	58.3%	51%	66.7%	69.2%
الضرائب السلعية	5.4%	27.5%	26.8%	37.6%	21.3%	18.2%

المصدر: من اعداد الطالب.

فإذا انتقلنا إلى الدول المتخلفة نجد أن الضرائب على الدخل تمثل نسبة منخفضة نسبيا بينما تأخذ

الضرائب السلعية أهمية أكبر في تلك الدول.

الجدول رقم 2-1 : يمثل أهمية الضرائب السلعية و أهمية الضرائب على الدخل في الدول المتخلفة

وهذا خلال سنة 1992.

بلد	الهند	باكستان	غانا	المغرب	شيلي	تونس
الضرائب على الدخل	17%	15%	20.5%	27.6%	25.2%	25%
الضرائب السلعية	60%	62.4%	65%	55.4%	54.9%	52.2%

المصدر: من اعداد الطالب.

كما أن الهيكل الاقتصادي للمجتمع يؤثر بدوره على شكل النظام الضريبي، فالدول الزراعية المتخلفة والتي تستخدم أساليب بدائية في الزراعة، وحيث تنخفض مساحات الحيازات الزراعية وتتفشى 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 (كما هو الحال مثلا بالنسبة لضريبة الأقطان الزراعية في مصر). ومن الناحية الأخرى إذا كانت الزراعة متطورة تأخذ شكل الصناعة، وتنخفض بها عمليات الاستهلاك الذاتي والمبادلات العينية، ويأخذ الاستغلال الزراعي شكل الشركات وتتسع مجالات والتسويق للمزروعات وتحل العمالة المأجورة محل العمالة الذاتية كما هو الحال في بعض دول غرب أوروبا، فإنه يمكن أن تفرض الضريبة على أرباح الاستغلال الزراعي ويحقق هذا بدوره ما يسمى بالعدالة الأفقية للنظام الضريبي، حيث تعامل مختلف مصادر الدخول المتماثلة معاملة ضريبية متماثلة.

## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

أما في المجتمعات الصناعية والتجارية المتقدمة فإنه تتزايد فرص فرض الضرائب على الدخل وذلك بسبب ارتفاع مستويات الدخول وأيضا لأن الصناعات بهذه الدول تأخذ شكل شركات الأشخاص وشركات الأموال وتحتفظ بدفاتر محاسبية منتظمة وتلتزم بالأعراف المحاسبية ولذا يسهل فرض الضريبة على أرباح هذه الشركات وعلى كسب العمل أيضا للعاملين بها.

ينطبق نفس المنطق على الدول التي تتوفر بها قطاعات خدمية كبيرة حيث تعتمد الحصيلة الضريبية الكلية بها أساسا على الضرائب على الدخل وعلى الضرائب الجمركية وتنخفض بها أهمية الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية، ومن أمثلة تلك الدول البارزة لبنان، حيث يساهم قطاع الخدمات بها على أكثر من 70% من الدخل القومي، ويعمل به أكثر من ثلثي قوة العمل، وتحقق به الضرائب الجمركية ما يقرب من 40% من الحصيلة الكلية للضرائب.

أما في المجتمعات التي تعتمد بصورة واضحة على نشاط المناجم والتعدين في تحقيق الجانب الأكبر من دخلها كما هو الحال في السعودية ودول الخليج العربي التي تحقق الضرائب على إيرادات شركات البترول أكثر من 90% من إجمالي الإيرادات العامة. وقد تقوم الدول بتحويل فائض إيراداتها البترولية مباشرة إلى الخزينة العمومية بها إذا كانت الشركات المستغلة لثرواتها النفطية شركات وطنية.

وأخيرا يؤثر مستوى التقدم الاقتصادي على الاستقطاع الضريبي حيث تزداد نسبة الاستقطاع بصفة عامة في الدول المتقدمة عن الدول المتخلفة، وذلك لأن الطاقة الضريبية في المجتمع تعتمد على مقدرة أفرادها على الدفع، وهذه ترتبط بدورها بمستوى الدخل الفردي وحجم المدخرات التي يمكن للفرد أن يحققها.

كما يؤثر الواقع السياسي على النظم الضريبية حيث يختلف العبء الضريبي في دولة ديمقراطية متعددة الأحزاب عن العبء الضريبي في دولة لا يوجد فيها سوى حزب واحد هو الحزب الحاكم أو لا يسمح فيها بالتداول على السلطة، حيث يصعب في حال الدولة الأولى فرض عبء كبير على أفرادها وذلك خوفا من تناقص فرصة الحزب في الوصول على السلطة أو في الحفاظ عليها أو في شعبيته، وتحرص الأحزاب المختلفة في حملاتها الانتخابية على الابتعاد عن الإشارة على أنها سوف تحاول علاج عجز الميزانية العامة من خلال رفع معدلات الضرائب، وإنما تركز على جميعها على ترشيد الإنفاق الحكومي.

بينما يسهل فرض عبء ضريبي كبير في الدول الدكتاتورية أو الدول التي توجد بها مجالس تشريعية شكلية لم تنتخب انتخابا حرا بواسطة أفراد المجتمع، حيث تستطيع الحكومة في تلك المجتمعات تقديم مشروعات بقوانين لزيادة المعدلات الضريبية أو فرض ضرائب جديدة إلى المجالس التشريعية لتحصل خلال

## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

فترة وجيزة على موافقة شبه إجماعية دون دراسة كافية أو واعية 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 (انخفاض مستويات الناتج القومي الإجمالي والتشغيل والاستثمار)، ذلك أن معدلات الضريبة إذا تجاوزت حدا معيناً تكون لها تأثيرات سلبية على الرغبة في العمل والإنتاج والاستثمار ومن ثم على الطاقة الضريبية وعلى الحصيلة الضريبية ذاتها في الأجل الطويل.

ويتأثر النظام الضريبي بطبيعة العلاقات السياسية بين الدول وهنا نجد أن وجود تبعية سياسية من قبل إحدى الدول لأخرى يمنع الدولة التابعة من وضع سياسة ضريبية مستقلة، وأقرب الأمثلة على ذلك هو ما حدث في مصر قبل عام 1937 حيث كانت مقيدة بالالتزامات الأجنبية التي كانت تمنعها من فرض الضريبة على دخول الأجانب المقيمين بها إلا بموافقة الدول صاحبة الامتيازات، كما أن وجود علاقات سياسية متميزة بين مجموعة من الدول تجعلها تتعامل فيما بينها بمعاملة ضريبية متميزة كدول الكومنولث البريطاني أو الدول الفرانكوفونية أو دول السوق الأوروبية المشتركة حيث تتبع كل مجموعة من هذه الدول أكثر من سياسة ضريبية واحدة فيما يتصل بالتجارة الخارجية وسياسة ضريبية مخففة فيما بينها، وسياسة ضريبية عادية فيما بينها وبين الدول الأخرى.

وحدثاً يوجد ما يسمى باتفاقيات الدولة الأولى بالرعاية حيث تنفق دولتان فيما بينها على معاملة ضريبية متميزة فإذا منحت أي منهما معاملة ضريبية مميزة لطرف ثالث، فإن هذه المعاملة الضريبية تتحقق تلقائياً للدولة الأولى بالرعاية. تنفق الدول فيما بينها على منع الازدواج الضريبي لتسهيل تحرك رأس المال والعمال والموارد الاقتصادية فيما بينها.

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

المبحث الثاني: هيكل ومميزات النظام الضريبي في الجزائر.

المطلب الأول: هيكل النظام الجبائي خلال فترة الإصلاحات (1991-2005)<sup>1</sup>.

إن التأثيرات التي أفرزتها التحولات الوطنية والدولية على الإصلاحات الجبائية قد أدت إلى إحداث تغييرات جذرية على بنية النظام الجبائي ابتداءً من قانون المالية لسنة 1991 والذي أسس للإصلاح الجبائي بإدخال الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS)<sup>2</sup>. والرسم على القيمة المضافة (TVA)<sup>3</sup>، حيث قدم المفهوم والإطار التقني والفني لكل نوع منهم (TVA-IBS-IRG)، لكن التحسيد الفعلي لهذا الإصلاح كان من خلال قانون المالية لسنة 1992 والمنشور في الجريدة الرسمية رقم 65 بتاريخ: 1991/12/18، حيث أرسى ميدانيا هذه الإصلاحات من خلال تطبيق التدابير الجبائية الجديدة معدلات وأوعية ومواقيت تحصيل وكان ترجمة وتطبيق للتقرير النهائي الذي تم إعداده من قبل اللجنة الوطنية للإصلاح الجبائي (CNRF)، والتي تم إنشاؤها خلال مارس 1987 وأتمت هذا التقرير لسنة 1989 ورغم أن المدة الفاصلة من (1989-1991) قد شهدت العديد من التدابير الجبائية لتصحيح إختلالات النظام الجبائي للفترة السابقة لكن الإصلاح الجبائي الفعلي والميداني كان ابتداءً من مطلع سنة 1992 وتغير من هذا التاريخ هيكل النظام الجبائي الجزائري، من خلال الإصلاحات المتواصلة إلى غاية 2005، ونسجل بداية أن المجالات المستهدفة من هذه الإصلاحات لم تكتف بالأهداف التي تم ذكرها في المبحث السابق وإنما ركزت على أهداف خاصة وذات أولية فعصرنة النظام الجبائي بما يتناسب والتغيرات الدولية المتسارعة ومحاولات تفعيل آلياته وتنشيط أطره المختلفة في تجويد الأداء بمختلف الجوانب التشريعية والتنظيمية وفي إطار تنسيق وتجانس بنيته بما يستلزم من مرونة لاستيعاب التغيرات الداخلية ويتأقلم مع التحديات الدولية وتأثير العولمة، ذلك أن هذه الإصلاحات لم تكن ذات اتجاه داخليا فحسب بل أن هناك اتجاهها عالميا نحو الإصلاح الجبائي، حيث أن هذا الإصلاح يعتمد على توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضرائب خاصة في البلدان النامية التي تتصف بأوعيتها الضيقة وأسعارها المرتفعة مما ينجر عنه ظاهرة التهرب الجبائي وإرهاق فئات أخرى وبالتالي انعدام العدالة الضريبية<sup>4</sup>، وبهذا فتوسيع الوعاء مع بساطة الضريبة تعتبر من آليات الشفافية التي تقضي على التعقيدات التي اتسم بها النظام الجبائي السابق وتخفف من الضغط الجبائي.

<sup>1</sup> - العياشي عملاق، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع:

التحليل الاقتصادي غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير جامعة الجزائر 2005-2006، ص: 85.

<sup>2</sup> - Art (38) : loi n° 90/36 du 31 décembre 1990 portant loi de finance pour 1991 .

<sup>3</sup> - Art (65), IBD.

<sup>4</sup> - جواد خليل شيرازي : الإصلاح الضريبي في البلدان النامية، مجلة التمويل والتنمية، لبنان، جوان 1991، ص : 44.



يتشكل النظام الجبائي الجزائري من مجموعة متكاملة من الضرائب المباشرة سنذكرها بإيجاز في النقاط التالية :

### 1. الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)<sup>1</sup>.

بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 تم تأسيس قانون الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، حيث تنص المادة الأولى من هذا القانون ما يلي " : تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى " ضريبة الدخل " الإجمالي و يرمز لها (IRG)، تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98<sup>2</sup>.

أما المادة الثانية من هذا القانون فهي التي أعلنت عن التغيير الجذري لضرائب الدخل في بنية النظام الجبائي الجزائري من خلال إلغاء الضرائب النوعية ذات المعدلات المتعددة التي كانت مفروضة قبل ذلك، حيث تم استبدال كل تلك الضرائب بـضريبة الدخل الإجمالي وهذا ما نصت عليه المادة (02) من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي " يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية التالية:

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية (BIC) سابقا؛
- أرباح المهن غير التجارية (BNC) سابقا؛
- عائدات المزارع سابقا CUA؛
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقول (IRCDE) ؛
- المرتبات والأجور والمعاشات و الربوع العمرية (ITS)؛
- فوائد القيم المترتبة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق المتعلقة بها والمشار إليها في المادة: 77 (IRG/PV)<sup>3</sup>.

من خلال ذلك نستنتج أن الضريبة على الدخل الإجمالي لها الخصائص التالية :

- أنها ضريبة سنوية : أي تقتطع سنويا من المداخل المحققة خلال سنة مدنية مع الإشارة إلى مداخل الأجراء والمرتبات، الأجر الوحيد فهي تقتطع شهريا وفقا لسلم شهري.
- أنها ضريبة وحيدة : أي أنها تفرض مرة واحدة على مجمل المداخل المحددة بالمادة (02) من هذا القانون.
- أنها ضريبة شخصية : أي أنها تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين وشركات الأشخاص.

<sup>1</sup> - الجريدة الرسمية، العدد 65، بتاريخ : 1991/12/18، ص : 4.

<sup>2</sup> - قانون الضريبة على الدخل الإجمالي، المطبعة الرسمية، الجزائر، ص : 3- 4.

<sup>3</sup> - الفقرة 01 من المادة 95 من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي، المطبعة الرسمية، 1991، ص : 54.

- أنها ضريبة إجمالية : أي تشمل كل المداخيل الصافية الناتجة عن إجمالي المداخيل لكل الأصناف المذكورة بالمادة الثانية (02) من هذا القانون.
- أنها ضريبة تصريحية : إذ أن المكلف بالضريبة ملزم بالتصريح بهذه المداخيل وفقا لما نصت عليه المواد من 99 إلى 103 من هذا القانون"على الأشخاص الخاضعين لضريبة الدخل حتى يتسنى إقرار أساس هذه الضريبة أن يكتبوا قبل الفاتح أفريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم تصريحا بدخلهم الإجمالي الذي تقدم مطبوعته من قبل الإدارة الجبائية..."<sup>1</sup>.
- إن استقرار هذه المواد يظهر التركيز على التصريح بكل المعلومات اللازمة سواء في جانب الإيرادات أو في جانب وضعيتهم وتكاليفهم العائلية.
- خاصية الشفافية : وهي نتيجة منطقية ترتبط بتوفير الخصائص السابقة من تحديد إجمالي صافي المداخيل بشكل سنوي إلى توحيد الاقتطاع إلى واجب وإلزامية التصريح المحدد لكل المعلومات وبالتالي تكون الضريبة على الدخل الإجمالي تمتاز بالشفافية عكس ما كان عليه نظام فرض الضرائب النوعية.
- خاصية التصاعد : حيث أن هذه الضريبة تحسب وفقا لجدول تصاعدي حسب المادة 104 من هذا القانون أما الاقتطاع من المصدر فيحسب وفقا لمعدل نسبي.
- إن تفصيل معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي تضمنها القانون رقم 91/25 المؤرخ في: 1991/12/18 والمتضمن قانون المالية لسنة 1992، حيث تم تعديل المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة ونص على أن تحسب على الدخل الإجمالي وفقا للجدول التالي<sup>2</sup> :

### الجدول رقم 1-3 : الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 1992.

<sup>1</sup> - الفقرة 01 من المادة 99، قانون الضريبة على الدخل الإجمالي، المطبعة الرسمية، 1991، ص : 54.

<sup>2</sup> - المادة 17 من قانون المالية لسنة 1991.

## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

معدل الضريبة (%)	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0	لا يتجاوز 25200
12	من 25201 إلى 37800
15	من 37801 إلى 63000
19	من 63001 إلى 100800
23	من 100801 إلى 151200
29	من 151201 إلى 214200
35	من 214201 إلى 289800
42	من 289801 إلى 378000
49	من 378001 إلى 478800
56	من 478801 إلى 592200
63	من 592201 إلى 718200
70	أكثر من 718200

**المصدر :** قانون المالية لسنة 1992.

مع تخفيضات خاصة بالإجراء، ثم تحديدها حسب وضعياتهم العائلية (أعزب، متزوج بدون أطفال، متزوجين ولهم أطفال تحت الكفالة).

**- خاصية الاقتصاد في نفقات التحصيل :**

وذلك من خلال تنوع تقنيات التحصيل كالإقتطاع من المصدر، التسيقات على الحساب، التحصيل من خلال الإنذار الجبائي،... الخ، وهو ما فصلت فيه المواد من 354 إلى 388 من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي.

**2. الضريبة على أرباح الشركات (IBS) <sup>1</sup>:**

تم تأسيس هذه الضريبة في قانون المالية لسنة 1991 الذي عرفها وحدد جوانبها الفنية والتقنية ومجالات تطبيقها ولذلك نصت المادة 135 من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136"، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات (IBS).

**المطلب الثاني : خصائص وأهداف النظام الضريبي.**

<sup>1</sup> - الجريدة الرسمية، العدد 65، 1991، ص : 14 .

### 1) خصائص النظام الضريبي :

بعدما تعرضنا إلى معرفة هيكل النظام الضريبي قبل الإصلاحات الذي تأثر بالبنية الاقتصادية والاجتماعية للبلاد إلا أنه العديد من التشوهات التي حالت دون أداء الضريبة لوظيفتها المالية والاقتصادية ومنه يمكن أن نستنتج بعض الخصائص التي تميز بها في هذه والتي نجملها في :

- ضعف المردود الضريبي؛

- عدم التوازن في النظام الضريبي؛

- المعاملة الغير عادلة أمام الضريبة.

**1-1** ضعف المردود الضريبي : لقد تميز النظام الضريبي بقلة الحصيلة الضريبة وهذا بالرجوع إلى عدة أسباب أدت إلى ذلك ومنها :

صعوبة تقدير حجم الدخل الفردي الذي كان دائما منخفضا نظرا للظروف الاقتصادية وانخفاض الدخل الوطني؛

للقطاع الصناعي والزراعي اللذان يعتبران قطاعان أساسيان ضمن مخطط التنمية عرفتها الجزائر قبل الإصلاحات الاقتصادية إلا أن إنتاجهما كان ضعيف مما انعكس سلبا على مردود الضريبة؛  
عدم اهتمام الجزائر بالضرائب المباشرة على الوجه المطلوب وابتكارها على الضرائب الغير مباشرة أدى إلى نقص في الحصيلة الضريبة؛

استمرار الجزائر في استعمال الهيكل الذي كانت تعمله السلطات الاستعمارية في إدارتها الضريبية أدى إلى وجود فراغ كبير أثر على الحصيلة الضريبة غير فعال؛

نظرة المكلفين إلى الضريبة على أنها غير شرعية وغير قانونية لاعتقادهم أنها بدون مقابل ولا يعود النفع بها مباشرة واليههم ونقص الثقافة والوعي الضريبي لديهم، هذا دفعهم إلى استعمال كل السبل إلى التخلص منها مما أدى إلى تخفيض في الحصيلة الضريبة؛

عدم استقرار النظام الضريبي قبل الإصلاحات من خلال خلق ضرائب جديدة وارتفاع معدلات الضرائب دون مراعاة الضرائب المقدرة التكاليفية، أدى إلى لجوء المكلفين إلى التهرب من دفع الضرائب واستعمال كل طرق الغش.

**1-2** عدم التوازن في النظم الضريبية :

## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

قلة الاهتمام بالضرائب المباشرة : إن ارتفاع نسبة التهرب الضريبي وانخفاض الوعي الضريبي عند المكلفين وضعف الهياكل الإدارية وحالة القطاع الخاص وصعوبة تقدير حجم الدخل الفردي كلها أسباب أدت إلى وضع الحصيلة الخاصة بالضرائب المباشرة خاصة في الدول المتخلفة رغم أنها مصدر رئيسي يمكن من خلاله تمويل الخزينة العمومية أي الضرائب على الدخل تكاد تكون منعدمة منه وهذا بسبب عدم إخضاع هذا الأخير للضرائب.

كذلك يرجع قلة الاهتمام لهذا النوع من الضرائب إلى :

كثرة الإعفاءات والتخفيضات قصد تشجيع الاستثمار ودفع عملية، إلا أنها باءت بفشل كبير وكلفت الخزينة العمومية خسائر كبيرة نتيجة المبالغة فيها، إذ تعبر هذه الإعفاءات ثغرة تفلت منها موارد مالية هامة، وكذلك استعمال النفوذ السياسي وهو أن الطبقة النية تؤثر على الحكومات وتمنع فرض ضرائب على الدخل وهذا لحماية مصالحها، وبالتالي يتحول العبء الضريبي على الطبقات الفقيرة.

**2-** نظام ضريبي يعتمد على الضرائب الغير مباشرة :

في حالة الميزانية عجز تلجأ الدولة إلى رفع نسب الضرائب الغير مباشرة لتغطية هذا العجز الذي يوضح اعتماد الدولة على هذا النوع من الضرائب وكذلك يرجع اهتمام الدولة بهذا النوع نتيجة وضع الحصيلة الضريبة على العموم وضعف مداخيل الأفراد واستحالة اللجوء إلى الضرائب المباشرة وأيضا لوجود صعوبة في الناحية السياسية في فرضها لقوة ونفوذ أصحاب المداخيل الوفيرة في أجهزة الدولة أضف إلى ذلك الصعوبات الفنية التي تتعلق بعدم وجود محاسبة منظمة للأفراد خاصة مما يسهل من عملية التهرب.

**1-2** المعاملة الغير عادلة أمام الضريبة :

قد تؤثر بعض الخصائص في النظام الضريبي كترجيح كفت الضرائب الغير المباشرة على كفت الضرائب المباشرة وغياب الكفاءة الإدارية والغش والتهرب الضريبي بالسلب على جانب العدالة منه، وهذا لوجود طبقات مختلفة في المجتمع فنلاحظ أن الطبقة الثرية تتحمل عبئا ضريبيا خفيفا بسبب النفوذ السياسي والاجتماعي أي لا تفرض الضرائب التي تتعارض مع مصالحهم أو تفرض بسعر رمزي فقط، وكذلك بالنسبة لسكان المنطق النائية وأصحاب الأرياف الذين تنعدم اتصالات الإدارة الضريبية بهم، وأما الطبقة التشغيلية وهي الأكثر تضرر بالعبء الضريبي بحيث يصعب عليهم التهرب من الضريبة، نظرا لطريقة الحجز من النبع ويعتبر من كبار المساهمين في الضرائب ومن أقل الفئات نصيبا من الدخل القومي؛

وهذا لكي لا يكون هناك نظام ضريبي فعال ونشط يجب أن يمتاز أو يتجلى ب :

صيانة مضبوطة لقوانين ضريبة والصرامة في تطبيقها بنشر الوعي الضريبي وضبط السياسة الضريبة مع الواقع.

**2-2** من التعاريف السابقة يمكن استخلاص الخصائص التالية :

الضريبة هي اقتطاع نقدي : و يقصد بذلك أن المكلف بالضريبة يقوم بدفعها لصالح الدولة في صورة نقدية، عكس ما كان عليه الحال في السابق، أين كانت تدفع الضريبة بشكل عيني وهذا بتقديم الأفراد جزءا من محاصيلهم الزراعية أو بالعمل لأيام معدودة لصالح الدولة إلا أن نظام الضريبة العينية لم يكن عادلا عند فرض الضريبة علي الناتج الإجمالي دون النظر إلى تكاليف الإنتاج المكلف<sup>1</sup>.

**3.** الضريبة فريضة إلزامية : أي أن للفرد الحرية في دفع الضريبة أو عدم دفعها، ولا في اختيار مقدارها ولا في كيفية و مواعده، بل هو مجبر علي دفعها و هذا ما يميزها عن غيرها من الإيرادات المالية الأخرى؛

**4.** الضريبة تفرض من قبل الدولة : تفرض الضريبة علي كل شخص قادر علي الدفع تبعا لمقدراته المالية، فالضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفقا لمقدرتهم؛

**5.** الضريبة تفرض دون مقابل : كانت الضريبة هي القشط التأمين يدفعه المكلفون للدولة كي يؤمنون به علي حياتهم و أموالهم، لكن الفكر المالي الحديث يرى أن الضريبة هي تضامن اجتماعي أي تفرض علي كل الأفراد بغض النظر عن المنافع التي تعود عليهم من جراء قيام الدولة بدورها في النشاط الاقتصادي و الاجتماعي و هكذا انتقت فكرة المقابل الملموس في فرض الضريبة و أصبحت فريضة بدون مقابل.

### -أهداف النظام الضريبي:

<sup>1</sup> - محمد عباس محرز، دور الضريبة في تنمية القطاع البنكي والمالي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، غير منشورة، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2000/99، ص: 13.

## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

أهداف النظام الجبائي : إن السياسة الضريبية هي إحدى الضوابط المالية التي على التوازنات العامة، كما تعتبر من المؤشرات التي تشجع الاستثمار والادخار عن طريق أو يعرف بالاستهلاك الظرفي أو غيرها من الإجراءات، لذا سعى النظام الضريبي لتحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها :

\*الهدف التقليدي : يتمثل في إمكانية تحقيق الموارد المالية الضرورية لتغطية النفقات العامة للدولة بحيث لا يتأثر هذا الهدف على النشاط الاقتصادي للدولة.

\*الهدف الحديث : أو الهدف المعاصر لأنه أصبح يتماشى مع الدولة المتطورة، ويعتبر هدفا هاما وأساسي لأنه يخدم القطاعات الاقتصادية ويؤثر في اتجاهات المجتمع سياسيا واجتماعيا خلال<sup>1</sup> : تحقيق العدالة والمساواة في فرض الضريبة، أي أنه يفرض ضريبة مرتفعة على ذوي الدخل المرتفعة ومنخفضة على ذوي الدخل المنخفضة.

- تحقيق أو توفير مصادر التمويل الدائمة والمساهمة في نفقات القطاع العام؛

- استقطاب رؤوس أموال العربية والأجنبية وتشجيع الاستثمار؛

- كما تفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أغراض معينة يأتي في مقدمتها الغرض المالي، باعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة، بالإضافة إلى أغراض سياسية و اقتصادية و اجتماعية.

و التي سيتم عرضها في الفروع التالية :

### 1- الهدف المالي :

تمثل الأهداف المالية للضريبة في تغطية النفقات العامة للدولة، و لقدرتها على الوصول إلى تحقيق الموازنة بين الإيرادات و النفقات، و يتجلى هذا الهدف المالي للضريبة خاصة في الدول النامية التي مازالت تعتمد في مداخيلها بشكل أساسي على ما تجنيه من حصيلة الضرائب، فهذه الأخيرة تساهم بدرجة كبيرة في توفير الأموال لخزينة الدولة بقصد مواجهة سبل الإنفاق العديدة.

إن الاعتماد على تمويل تنمية اقتصاديات الدول النامية على نسبة مساهمة كبيرة عن طريق الضرائب يعود بالأساس إلى نقص موارد التمويل الأخرى، و خاصة فيما يتعلق بنقص التمويل الخارجي و يعود إلى المخاطر الكبيرة التي قد تنجم عن هذا الأخير من تهديد لسياسة الدولة المقترضة و تبعية اقتصادية، نظرا للشروط التي تفرضها مؤسسات التمويل الخارجي كصندوق النقد الدولي.

<sup>1</sup> - فؤاد توفيق ياسين، أحمد عبد الله درويش ، المحاسبة الضريبة، دار الباروزي العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى سنة 1996، ص : 17، 18.

### 2- الهدف الاقتصادي :

تمثل الأهداف الاقتصادية للضريبة في تمويل نفقات الدولة على مشروعاتها الإنتاجية و استثماراتها التنموية، وهي بذلك لم تعد ذات أهداف مالية فقط متعلقة بعملية موازنة الميزانية العامة، بل تتعدى ذلك في كونها أصبحت وسيلة لتحقيق التنمية الاقتصادية، فهي تعد أداة لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية بالنسبة للدول الرأسمالية، فعندما تريد الدولة محاربة التضخم تعتمد إلى زيادة فرض الضرائب سواء برفع معدلاتها أو التوسع في فرض أنواع جديدة منها بغرض امتصاص كمية النقد الزائدة في السوق، كما تلجأ في فترات الكساد إلى تخفيض معدلات الضرائب و زيادة الإعفاءات من الضرائب قصد تشجيع الإنفاق، سواء الاستهلاكي من طرف الأفراد أو الرأسمالي قصد زيادة المشاريع التنموية أو التوسع فيها و يترتب على هذا في نهاية المطاف توازن الطلب الكلي مع العرض الكلي عند مستوى التشغيل الكامل.

كما يمكن أن تستخدم الضرائب لتشجيع نشاط اقتصادي معين أو تشجيع بعض الصناعات التي تعود بالنفع على الاقتصاد الوطني و تشجيع الاستثمار في المناطق النائية، و هذا عن طريق منح إعفاءات و تخفيضات ضريبية، و هي بذلك تعتبر من الوسائل التي تستخدمها الدولة لحماية بعض الصناعات الناشئة من المنافسة الأجنبية، وذلك بزيادة فرض الرسوم و الضرائب على المنتجات و السلع المستوردة من أجل الحد من الاستيراد و التشجيع على التصدير.

كما يمكن استخدام الضريبة كوسيلة لزيادة عنصر رأس المال، حيث تعتبر عملية تخفيض الضرائب على الودائع الادخارية أو الضريبة على الاستثمار، أو تقديم الإعفاءات الضريبية على عوائد سندات التنمية عامل مهم من شأنه تشجيع عملية الادخار القومي، و بالتالي يساعد على قيام الاستثمار القومي و منه حدوث زيادة في رأس المال القومي.

كما تعد عملية تقديم الإعفاءات الضريبية فيما يخص جلب الاستثمار الأجنبي أو تخفيض الضرائب عنه عامل مهم لجلب رؤوس الأموال الأجنبية، مما يؤدي إلى تشجيع عملية الاستثمار القومي من جهة و حدوث تغييرات تكنولوجية من جهة أخرى. مما يترتب عن جميع العوامل السابقة الوصول بالمجتمع إلى مستوى أعلى من الرفاهية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - موسى شتيوي، الضريبة و دورها في الانعاش الاقتصادي ، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، غير منشورة، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم التجارية، جامعة يحي فارس بالمدينة، 2002، ص : 62 .



### 3- الهدف الاجتماعي :

إن الضريبة و من خلال سعيها إلى تحقيق الأهداف الاجتماعية ترمي من وراء ذلك إلى تحقيق العدالة الاجتماعية بإعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع، فهي تهدف إلى الحد من الفجوة الموجودة بين الفقراء و الأغنياء، و الحد من تكتل الثروات بأيدي القلة من أفراد المجتمع عن طريق الضريبة التصاعدية، حيث تفرض ضريبة تصاعدية على الدخل و الثروات الكبيرة و تعفى الدخل الضعيفة من الضرائب، و بذلك يقل التفاوت في الدخل و الثروات و يتجه توزيع الدخل و الثروة نحو المساواة، كما تعمل الضرائب على تمويل نفقات الخدمات و المساهمة في بناء مرافق و مشروعات الدولة من مستشفيات و مدارس و طرق و تقديم الإعانات للمرضى و المعوقين، كما تساهم في المحافظة على الصحة العامة عن طريق فرض ضرائب على السلع المضرة بالصحة للحد من استهلاكها مثل المشروبات الكحولية و السجائر.

### 4- الهدف السياسي : تتمثل الأهداف السياسية في جانبين :

4-1- الجانب الأول داخلي : حيث تعتبر الضريبة كأداة في يد السلطة الحاكمة أو بعض القوى الاجتماعية

المسيطرة على دواليب الحكم لممارسة نفوذها على باقي المجتمع؛

4-2- الجانب الثاني فهو خارجي : حيث تعتبر الضريبة كأداة تستعملها من أجل تسهيل المعاملات

التجارية مع بعض الدول عن طريق منح تسهيلات جمركية كالإعفاءات و تقديم بعض الامتيازات الضريبية

كما يمكن أن تستعملها الدولة للحد أو لمقاطعة منتجات أو سلع دول أخرى كرفع الرسوم الجمركية من

أجل تحقيق أغراض سياسية.

### المطلب الثالث : علاقة النظام الضريبي بالنظام الاقتصادي.

يعتبر النظام الضريبي جزء من النظام المالي، وهذا الأخير بدوره جزء من النظام الاقتصادي، أي أن علاقة النظام الضريبي بالنظام الاقتصادي هي علاقة الجزء من الكل، ولا يوجد النظام الضريبي في فراغ بل يوجد ضمن نظام اقتصادي واجتماعي وسياسي معين ويقتضي ذلك ما يلي :

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

- يقوم النظام الضريبي على أساس المعطيات التي تشكل النظام الاقتصادي والاجتماعي والسياسي، ويترب على كون النظام الضريبي جزءا من النظام الاقتصادي ضرورة انسجام وتوافق وتنسيق بين السياسة الضريبية ومختلف أشكال السياسات الاقتصادية، نقدية، صرف، أجور، وتعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا تستعملها الدولة كأداة للمساهمة في تحقيق أهداف النظام الاقتصادي وكأداة للضبط الاقتصادي .

ويعتبر النظام الضريبي دالة لمتغيرين أساسيين هما<sup>1</sup> :

\* نوع النظام الاقتصادي والاجتماعي السائد، من حيث كونه رأسماليا أم اشتراكيا، وميكانيكية تشغيله من حيث كونها قائمة على آليات السوق أم التخطيط الشامل؛

\* درجة التنمية الاقتصادية معبرا عنها بمعدل وطبيعة النمو الاقتصادي من حيث التعبير عن اقتصاد متقدم أو اقتصاد متخلف أو نامي.

يتضح مما سبق وجود علاقة عضوية بين النظام الاقتصادي والنظام الضريبي لذا فإن أي مراجعة في النظام الاقتصادي تستدعي بالضرورة مراجعة في النظام الضريبي لذا يجب أن يهدف إلى تدعيم الفعالية الاقتصادية وتتمتع النظم الضريبية في الدول النامية بعدة خصائص تميزها عن النظم الضريبية في الدول المتقدمة، ويرجع ذلك التباين لاختلاف الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة في هذه الدول، وتمثل تلك الخصائص فيما يلي :

1- انخفاض حصيللة الضرائب حيث أنها لا تزيد في المتوسط عن 15% من الدخل القومي، وبالمقابل نجد أنها تصل في الدول المتقدمة أكثر من 30% من الدخل القومي ويرجع انخفاض الحصيللة الضريبية للأسباب التالية :

\* انخفاض الدخل القومي نتيجة ضعف الإنتاج مما ينعكس على انخفاض الدخل الفردي؛

\* سيادة القطاع الزراعي الذي يعاني من مشاكل متعددة على القطاعات الإنتاجية الأخرى، لذا يستفيد القطاع الزراعي من تخفيض ضريبي؛

<sup>1</sup> - لابد لزرق، ظاهرة النهب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مرجع سابق، ص:7.

## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

\* ضعف القطاع الصناعي بالإضافة إلى سيطرة الشركات الأجنبية التي تستفيد من إعفاءات ضريبية ضخمة قصد تشجيعها على الاستثمار.

2- اختلال هيكل النظام الضريبي حيث تطغى الضرائب غير المباشرة من الحصيلة العامة للضرائب، بينما في الدول المتقدمة نجد الضرائب المباشرة تهيمن على هيكل النظام الضريبي؛

3- ضعف الضرائب المباشرة بسبب تدني الدخول وعدم قيام المشاريع الاستثمارية الكبرى التي تتحمل الاقتطاع الضريبي؛

4- صعوبة تحصيل الضريبة وانتشار التهرب الضريبي، وذلك بسبب قلة الوعي الضريبي وانخفاض كفاءة الإدارة الضريبية.

يتضح مما سبق أن النظم الضريبية في الدول النامية تعاني من عدة مشاكل مما يصعب دورها في تعجيل التنمية الاقتصادية<sup>1</sup>.

ولتحديد العلاقة بين معدل الاقتطاع الضريبي ومستوى التقدم الاقتصادي أجريت بعض الدراسات المقارنة على العديد من الدول النامية والمتقدمة.

حيث أجريت دراسة سنة 1974 م وتم التوصل إلى أن متوسط معدلات الاقتطاع الضريبي للدول النامية قد بلغ 16% من إجمالي الناتج القومي، في نفس الوقت الذي كان فيه متوسط معدلات الاقتطاع الضريبي للدول المتقدمة قد بلغ 34% من إجمالي الناتج القومي، ونستنتج من خلال تلك الدراسة ما يلي<sup>2</sup>:

\* تزايد معدل الاقتطاع الضريبي كلما ازداد مستوى الدخل القومي؛

\* وجود علاقة طردية بين معدل الاقتطاع الضريبي ومستوى التقدم الاقتصادي.

<sup>1</sup> - حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، بيروت الدار الجامعية 1988، ص 59.

<sup>2</sup> - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر سنة 2002، ص : 23.

## المبحث الثالث : محددات النظام الضريبي في الجزائر.

### المطلب الأول : مقومات فعالية النظام الضريبي.

أولاً : مفهوم الفعالية وخصائصها.

**1- مفهوم الفعالية :** يعرف كل من Kahn و Katz الفعالية كما يلي : " إن الفعالية تعني القدرة البقاء والاستثمار والتحكم في البيئة"<sup>1</sup>. ولتحديد مفهوم الفعالية بوضوح يجب أن نفرق بينها وبين الكفاءة، فالفعالية يراد بها تحقيق الهدف المطلوب إنجازها، أما الكفاءة فهي تحقيق العلاقة المثلى بين عناصر المدخلات وعناصر المخرجات، أي الاستخدام الأمثل للموارد، لذا نرى أن كل من الكفاءة والفعالية عنصريين متلازمين، فالاستخدام الأمثل للموارد المتاحة يسمح بتحقيق الأهداف، وتحقيق الأهداف يعني حسن استخدام الموارد .

أما **فعالية النظام الضريبي** فتعني مدى قدرة النظام الضريبي على تحقيق الأهداف المالية، الاقتصادية والاجتماعية بشكل متناسق، لأن هذه الأهداف قد تتعارض فيما بينها، ونتيجة تعارض هذه الأهداف يجب على المشرع الضريبي أن يراعي كل من مصلحة الدولة ومصلحة المكلف ومصلحة المجتمع حيث أن<sup>2</sup> :

- مصلحة الدولة : تتحقق مصلحة الدولة بما توفره الضريبة من أموال تساهم في تغطية نفقاتها المختلفة، وبالقدر الذي يساعد على تحقيق سياساتها الاقتصادية والاجتماعية.

- مصلحة المكلف : تتحقق مصلحة المكلف من فرض الضريبة بالقدر الذي لا تكون فيه الضريبة عائقاً أمام طموحاته والعوائد التي يحققها من استثماراته، كما تتحقق مصلحة المكلف من خلال ما يوفره فرض الضريبة من مساعدة للمكلف على تأدية أعماله عن طريق حمايته من المنافسة الخارجية .

- مصلحة المجتمع : تتحقق مصلحة المجتمع من فرض الضريبة من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب على فرض الضريبة مثل استخدام حصيلة الضريبة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق الطرق وتوفير الإنارة العمومية والتعليم والصحة أي تحقيق رفاهية المجتمع بالإضافة إلى الحد من بعض العادات السيئة غير المرغوب فيها في المجتمع.

<sup>1</sup> - عبد السلام أبو قحف: اقتصاديات الإدارة والاستثمار، الدار الجامعية، بيروت، 1993، ص:109.

<sup>2</sup> - محمد أبو نصار : الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دون دار النشر، عمان، 1996، ص : 15 - 16.

2- خصائص الفعالية : تركز فعالية النظام الضريبي على الخصائص التالية<sup>1</sup> :

- الفعالية الاقتصادية : وذلك من خلال الاستخدام العقلاني للموارد المتاحة وتجنب جميع أشكال التبذير؛
- البساطة : يجب أن يكون النظام الضريبي بسيطاً وبأقل تكلفة ممكنة؛
- الحساسية : يجب على النظام الضريبي أن يستجيب بسهولة لمختلف التغيرات على مستوى الاقتصاد الكلي؛

- الشفافية : حتى يتمكن المكلف من معرفة واجباته الضريبية دون أي تعقد؛

- العدالة : يجب مراعاة العدالة في المعاملة الضريبية لجميع فئات المجتمع؛

وتتحكم في فعالية النظام الضريبي مجموعة من المقاييس والاعتبارات التي يجب مراعاتها عند إعداد وتطبيق أي نظام ضريبي، وتتمحور هذه الاعتبارات في مجموعة من المبادئ التي تعمل على ضبط النظام الضريبي، وكذلك وجود تنظيم فني جيد للنظام الضريبي، بالإضافة إلى توفر إدارة ضريبية كفأة تسهر على تطبيق النظام الضريبي، إلى جانب الاعتماد على التحريض الضريبي الفعال والذي يدعم فعالية النظام الضريبي<sup>2</sup>.

ثانياً : مبادئ الفعالية.

2-1 احترام المبادئ الضريبية : إن أي نظام ضريبي فعال تحكمه مجموعة من المبادئ التي تهدف إلى التوفيق

بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلف، وتتمثل هذه المبادئ في :

أ- مبدأ العدالة والوضوح :

1. العدالة : إن المشرع الضريبي يسعى إلى تحقيق العدالة الضريبية عند صياغة أي نظام ضريبي، إلا أنه

تصادفه عدة صعوبات في تحقيقها، وذلك راجع لصعوبة قياس أثر الضريبة بالنسبة لكل مكلف وأيضاً

العبء النفسي للضريبة من شخص لآخر، لذا فلا يمكن القول أن النظام الضريبي عادل بشكل تام وإنما

الحكم عليه يكون بمدى تحقيقه للعدالة، ويبقى مفهوم العدالة، مفهوم نسبي وتتدخل الدول المعاصرة

بواسطة الضريبة للتعديل في توزيع الدخل والثروات لتحقيق العدالة الاجتماعية وبذلك أصبحت العدالة

الضريبية أحد أهداف النظام الضريبي إلى جانب أنها أحد مبادئه الرئيسية<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> -Goy GILBERT: *La Théorie Economique de L'impôt Optimal*, Revue Française de Finance n. 55 , 1996p 94 .

<sup>2</sup> - لايد لزرق، ظاهرة الهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، سبق ذكره، ص :41.

<sup>3</sup> - علي عباس عباد : *النظم الضريبية المقارنة*، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1978، ص : 38 .

## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

أما في وقتنا المعاصر فيحكم العدالة الضريبية مبدآن أساسيين هما: مبدأ العدالة الأفقية ومبدأ العدالة العمودية. ونقصد بالعدالة الأفقية أن يتم معاملة المكلفين المتساويين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة ضريبية متساوية، أما العدالة العمودية فتعني اختلاف المعاملة. الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية واجتماعية مختلفة<sup>1</sup>.

- تطبيق الضريبة التصاعدية : تعمل الضريبة التصاعدية على تحقيق العدالة الضريبية لأنها تفرض على المادة الخاضعة فتزداد كلما ازدادت هذه الأخيرة. أي أن المنفعة الحدية للثروة تتناقص مع ازدياد قيمة الثروة التي يحوزها الفرد وهو ما. يعني أن التضحية الحدية للإنفاق تتناقص مع ازدياد هذه الثروة<sup>2</sup>.

- تطبيق الضريبة الشخصية : تراعي هذه الضريبة التفاوت في الظروف الشخصية و اجتماعية والمالية لأفراد المجتمع. فمثلا الشخص الذي يكون أعزب يدفع ضريبة تفوق الضريبة التي يدفعها الشخص المتزوج، وذلك مراعاة لنفقات المتزوج التي تكون أكثر من نفقات الأعزب، ويستدعي تطبيق هذه الضريبة مراعاة ما يلي :

- تخفيض عبء الضريبة بسبب الأعباء العائلية؛

- إعفاء حد أدنى من الدخل والثروات.

- مراعاة طبيعة مصدر الدخل : لقد ميز الفكر المالي بين ثلاثة أنواع من مصادر الدخل، وهذا ما جعل اختلاف في المعاملة الضريبية، فيخضع أصحاب الدخل الناتجة عن العمل لمعدلات ضريبية متدنية، وذلك نظرا لانخفاض مصدره مع تقدم السن وعدم القدرة على الكسب أما الدخل الناتج عن رأس المال فيخضع لمعدلات ضريبية مرتفعة لأن مصدر الدخل هنا مستديم بينما الدخل الناتج عن رأس المال والمجهود البشري فيخضع لمعدلات ضريبية متوسطة.

2. الوضوح (اليقين) : يجب أن يتم تحديد الضريبة بطريقة واضحة وبدون أي غموض، ولتحقيق مبدأ اليقين يجب مراعاة الاعتبارات التالية<sup>3</sup> :

- الوضوح في التشريع، بمعنى أن تكون النصوص واضحة وسهلة الأسلوب دون تعقيد وألا يشمل اللفظ الواحد أكثر من معنى، وألا تحتل الجملة أكثر من تفسير.

<sup>1</sup> - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية النهب الضريبي، حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر سنة

2002. ص : 84-85 . نقلا عن : **Encyclopédi**, Paris Economique, . Xavier GREFFE et Autres, **Economique**, Paris, 1990, p1648

<sup>2</sup> - السيد عبد المولى : المالية العامة، دار الفكر العربي، القاهرة، 1977، ص : 282.

<sup>3</sup> - حسين مصطفى حسين : المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، عنابة، 1992، ص : 45.

## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

- يجب أن تقوم السلطة الموكل إليها فرض الضريبة وتحصيلها بإعداد النماذج السهلة والبسيطة والتي يفهمها عامة الممولين، وأن تساعدهم على تفهم القانون عن طريق منشوراتها ومقالاتها في وسائل الإعلام المختلفة؛

- يجب أن تكون المذكرات الإيضاحية للقوانين الضريبية والأعمال التحضيرية لهذه القوانين مفصلة بحيث لا تحتاج للاجتهاد؛

ويبقى مبدأ الوضوح ضروري وذلك حتى يتسنى للمكلف معرفة واجباته الضريبية ومحاولة الدفاع على حقوقه في حالة تعسف إدارة الضرائب.

**ب- مبدأ الملاءمة في التحصيل والاقتصاد في نفقاته :**

**1. مبدأ الملائمة :** يقتضي هذا المبدأ ضرورة تبسيط إجراءات التحصيل واختيار الأوقات والأساليب التي تتلاءم مع ظروف المكلف، حتى لا يتضرر من الضريبة حين دفعها، فحسب "آدم سميث" تجنى الضريبة في الأوقات والطرق الأكثر ملاءمة للممول<sup>1</sup>؛

**2. مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل :** يقتضي هذا المبدأ ضرورة تخفيض نفقات تحصيل الضرائب بحيث يتحقق الفرق بين ما يدفعه المكلف بالضريبة وما يصل إلى خزانة الدولة يكون أقل ما يمكن، لأن أي زيادة في أعباء الضريبة سوف يقلل من مداخيل خزانة الدولة، أو بعبارة أخرى كلما قلت نفقات الجباية كلما كان إيراد الضريبة غزيراً، فحسب آدم سميث تطبيق الضريبة وجبايتها بطريقة تخرج من الممول أقل مبالغ ممكنة زيادة على ما يدخل خزانة الدولة<sup>2</sup>.

**ج- مبدأ البساطة والتنوع والمرونة :**

**1. البساطة :** يجب أن يحتوي النظام الضريبي على ضرائب بسيطة ذات معدلات قليلة وسهلة التطبيق وهذا ما يسهل العمل على إدارة الضرائب ويخفض من التهرب الضريبي؛

**2. التنوع :** المقصود بالتنوع هو وجود مزيج من الضرائب المباشرة وغير مباشرة وذلك من أجل مساهمة كل فرد من أفراد المجتمع في إيرادات الدولة، كما يجب أن يكون هناك تنسيق وتكامل بين مختلف هذه الضرائب، وهذا لتحقيق العدالة الضريبية والكفاية المالية؛

<sup>1</sup> - عبد المجيد قدي : النظام الضريبي في النظام الاقتصادي (دراسة مقارنة)، مذكرة ماجستير، الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية، 1991، نقلا عن. عبد الكريم صادق بركات، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، بيروت، 1976، ص : 36.

<sup>2</sup> - عبد المجيد قدي : المرجع نفسه، ص : 36-37.

3. المرونة: لكي يكون النظام الضريبي مرنا يجب على الدولة اختيار نظام ضريبي يتماشى مع واقعها الاقتصادي والاجتماعي والسياسي، أي يجب أن يتصف هذا النظام بالديناميكية بحيث يستجيب بسهولة للتغيرات الداخلية والخارجية.

د- مبدأ الاستقرار والتنسيق :

1. مبدأ الاستقرار : نقصد باستقرار النظام الضريبي وجود نوع من الثبات في طبيعة الضرائب أي عدم تعرضها للتغيير المفاجئ والمستمر ولا يفهم من استقرار النظام الضريبي جمود هذا النظام.

بل يجب أن يتطور وفق التغيرات التي يفرضها الواقع ويجب على الإدارة أن تعلم المكلفين بأي تغيير حتى يتم تقبلهم له بدون أي معارضة؛

2. مبدأ التنسيق : إن الترابط والانسجام بين مختلف أنواع الضرائب التي يتضمنها النظام الضريبي تساهم في الحفاظ على أهداف هذا النظام وفي هذا الصدد يجب مراعاة الاعتبارات التالية<sup>1</sup> :

- تجنب تراكم الضرائب الذي ينطوي على احتمال سريان عدة ضرائب على نفس العناصر، على وضع قد يؤدي إلى أن تتجاوز أعباؤها حدود المقدرة التكلفة للمكلفين مما يدفعهم إلى التهرب من دفعها.

- مراعاة الارتباط بين الضرائب المختلفة التي يضمها النظام الضريبي، بحيث يتعين السعي لزيادة حصة ضريبة معينة لتعويض النقص في حصة ضريبة أخرى اقتضت الظروف الحد من حصيلتها؛

- تجنب إحداث أي تصدع في الهيكل الضريبي نتيجة عدم إخضاع بعض العناصر التي يجب إخضاعها للضريبة، وذلك لتحقيق انسجام النظام الضريبي، لذلك يجب إخضاع جميع السلع ذات الطبيعة الواحدة أو البديلة للضريبة؛

- مراعاة عدالة النظام الضريبي في مجموعه حتى لا يؤدي فرض ضريبة جديدة أو إلغاء ضريبة قديمة إلى الإخلال بأبعاد هذه الضريبة التي لا يقتصر السعي إلى تحقيقها بالنسبة لكل ضريبة على حدة بل على مستوى النظام الضريبي ككل.

<sup>1</sup> - المرسى السيد حجازي : النظم الضريبية، 1998 مرجع سابق، ص : 28.



2-2 التنظيم الضريبي الجيد : يتجلى التنظيم الضريبي الجيد في إتباع أفضل الأساليب في تحديد وتقدير وعاء الضريبة، بالإضافة إلى حساب الضريبة وعملية تحصيلها، وتمثل تلك الأساليب في :

أ- الضريبة على الدخل ورأس المال وإنفاق الدخل: تصنف الضرائب تبعاً لموضوع الضريبة إلى ضرائب على الدخل وضرائب على رأس المال وضرائب تفرض عند إنفاق الدخل، فأى أسلوب أنجع لفرض الضريبة ؟  
1. الضريبة على الدخل: يعرف الدخل على أنه "كل مال نقدي أو قابل للتقدير بالنقود يحصل عليه الفرد بصفة دورية ومنتظمة من مصدر دائم"<sup>1</sup>.

هذا حسب المفهوم التقليدي بينما المفهوم الحديث للدخل فيعتبر أن الدخل كل "زيادة في الجانب الإيجابي لذمة الممول خلال فترة زمنية معينة، أيا كان مصدر هذه الزيادة وسواء اتصفت هذه الزيادة بالدورية أو الانتظام أو لم تتصف بذلك"<sup>2</sup> :

بعد أن حددنا مفهوم الدخل سنواجه مشكل آخر وهو أي دخل تفرض عليه الضريبة ؟ فهل تفرض على الدخل الإجمالي، والذي يمثل كافة الإيرادات التي يحصل عليها المكلف من مصدر معين، أم تفرض على الدخل الصافي، والذي هو عبارة عن الدخل الإجمالي محذوفاً منه التكاليف اللازمة للحصول على هذا الدخل، مثل تكاليف الصيانة والاستهلاك ونفقات الاستغلال ؟

من خلال معرفتنا للدخل الإجمالي والدخل الصافي يتضح لنا أن الدخل الصافي هو أحسن أسلوب لفرض الضريبة. لأنه الأكثر تعبيراً عن المقدرة التكاليفية للممول كما أنه يراعي مبدأ العدالة.

2. الضريبة على رأس المال : هناك اختلاف بين وجهة النظر الضريبية ووجهة النظر الاقتصادية لرأس المال. فالأولى تعتبر أن تعريف رأس المال يختلط بتعريف الثروة، بينما من وجهة النظر الاقتصادية فرأس المال يقتصر فقط على الأموال المنتجة للسلع والخدمات.

ونلاحظ أن أهم الضرائب التي تفرض على رأس المال هي ضريبة التركات، والتي تفرض عند انتقال رأس المال من المورث إلى ورثته أو الموصى لهم، و الضريبة على الثروة، وهي تفرض بمعدلات متصاعدة ضعيفة، مع وجود حد أدنى معفى من الضريبة.

رغم وجود العديد من الاعتبارات التي تبرز فرض الضريبة على رأس المال، كتشجيع الاستثمار ومحاربة الاكتناز... إلخ إلا أنه وجهت لها العديد من الانتقادات، كصعوبة تقدير بعض رؤوس الأموال،

<sup>1</sup> -Didier MARCHAT, Droit Fiscal et Fiscalité de L'entreprise, 3ème édit., L'hermes, Lyon, 1994, p. 42.

<sup>2</sup> - السيد عبد المولى : المالية العامة، مرجع سابق، ص : 247.

بالإضافة إلى أن رأس المال يعتبر عاملا أساسيا من عوامل الإنتاج ، ففرض الضريبة عليه ستؤدي إلى تخفيض القدرة الإنتاجية، وارتفاع سعر هذه الضريبة يشجع على هروب رؤوس الأموال إلى الخارج... الخ، ولذا تتخذ الضريبة على رأس المال كوعاء تكميلي إلى جانب الدخل.

**3. الضريبة على إنفاق الدخل :** تفرض هذه الضريبة عند إنفاق الدخل، وهي تساهم في زيادة الإيرادات العامة، إلا أنه وجهت لها العديد من الانتقادات لابتعادها عن العدالة الضريبية، بحيث تفرض على السلعة الواحدة بمعدل واحد، بغض النظر عن دخل المستهلكين ووضعهم الاجتماعي، كما أنها تعاقب الأفراد التي تستهلك إجمالي الدخل<sup>1</sup>.

**ب- الضريبة على الدخل العام والضريبة النوعية :**

**1. الضريبة على الدخل العام :** في هذه الحالة تفرض ضريبة واحدة على الدخل رغم تعدد مصادره، ويتمتع هذا الأسلوب بعدة مزايا نذكر منها<sup>2</sup> :

- يتميز بالبساطة والسهولة؛

- أنه ينسجم مع الضريبة التصاعدية، بحيث الضريبة تصيب الإيرادات المختلفة المجتمعة في وعاء ضريبي واحد، فكلما كبر هذا الوعاء اتسعت الشرائح العليا الخاضعة للضريبة.

**2. الضريبة النوعية :** تفرض الضريبة تبعا لهذا الأسلوب على مختلف أنواع الدخل، حيث أن كل نوع من فروع الدخل تفرض عليه ضريبة مستقلة وتمييزة عن الضرائب المفروضة على الفروع الأخرى، ويتمتع هذا الأسلوب بعدة نقاط إيجابية أهمها: أنه يسمح بتعدد الضرائب تبعا لتنوع مصادر الدخل بالقدرة على تنويع أحكام الضريبة المطبقة على كل فرع من فروع الدخل بحسب طبيعة مصدره وخاصة فيما يتعلق بأسلوب التقدير وطريقة التحصيل ونوع المعاملة<sup>3</sup>.

ولقد وجه لهذا الأسلوب العديد من الانتقادات كونها تتميز بالتعقيد نظرا لكثرة الضرائب التي تتطلب عدة إجراءات لتحصيلها، بالإضافة إلى أن تعدد الضرائب قد يؤدي إلى الازدواج الضريبي.

نستنتج مما سبق أن الضريبة على الدخل العام هي الأسلوب الأفضل والأكثر تطبيقا في وقتنا المعاصر.

<sup>1</sup> -Didier MARCHAT: op. cit. p. 43

<sup>2</sup> - ناصر مراد : فعالية النظام الضريبي وإشكالية النهب الضريبي، حالة الجزائر، سبق ذكره، ص : 140

<sup>3</sup> - زينب حسين عوض الله : مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1989، ص : 145.

ج- الضريبة النسبية والضريبة التصاعديّة :

1. الضريبة النسبية : هذه الضريبة غير مطبقة بشكل واسع لأنها لا تحقق العدالة الضريبة وتطبق إلى جانبها الضريبة التصاعديّة .

2. الضريبة التصاعديّة : تعتبر الضريبة التصاعديّة ضريبة قديمة فقد دعى إليها المفكر منتسكيو في كتابه (روح القوانين) ونادى بها المفكر جان باتيست ساي الذي اعتبرها ضريبة عادلة إلا أنها شهدت انتشارا واسعا منذ الثلاثينات من هذا القرن<sup>1</sup>.

د- التقدير الحقيقي والتقدير الجزائي :

1. التقدير الجزائي : حسب هذه الطريقة تقوم إدارة الضرائب بتقدير المادة الخاضعة للضريبة على أساس قرائن قانونية يحددها المشرع الضريبي أو قد يتم التقدير الجزائي باتفاق بين الممول والإدارة الضريبية، ومن بين مزايا هذه الطريقة أنها بسيطة وسهلة إلا أنه يتعد عن الحقيقة والعدالة لأنه قائم على أساس تقريبي فقط مما يخلق العديد من الخلافات بين المكلف والإدارة الضريبية.

2. التقدير الحقيقي : يعتمد التقدير الحقيقي على تصريح ضريبي يلتزم بتقديمه المكلف أو شخص آخر حيث يعتبر تصريح المكلف أفضل السبل في تقدير وعاء الضريبة، وهو الأكثر انتشارا في التشريعات الضريبية المعاصرة، ويتوقف نجاحه على مدى كفاءة الإدارة الضريبية وأيضا مدى انتشار الوعي الضريبي، أما الأسلوب الثاني في تقدير وعاء الضريبة والذي يعتمد على تصريح شخص آخر غير المكلف بالضريبة فتتخذ الإدارة الضريبية للتحقق من صدق تصريح المكلفين، ولهذا الطريقة أهمية بالغة في محاربة التهرب الضريبي وهي طريقة مطبقة بشكل واسع في التشريعات الضريبية.

نستخلص مما سبق أن التقدير الحقيقي أفضل أسلوب لتقدير وعاء الضريبة، لتمييزه بالدقة والعدالة، لذا تطبقه كافة النظم الضريبية بشكل واسع، أما التقدير الجزائي فهو قليل التطبيق ويقتصر تطبيقه على النشاطات التي لا تمسك محاسبة.

<sup>1</sup> - صباح نعوش : الضرائب في الدول العربية، المركز الثقافي العربي، بيروت، 1987، ص : 80.

## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

و- الدفع المباشر والحجز من المنبع :

تتخذ الإدارة الضريبية أساليب مختلفة في تحصيل الضرائب وذلك بحسب طبيعة كل ضريبة، حيث أنه توجد عدة عوامل تؤثر على اختيار أسلوب التحصيل، تتمثل هذه العوامل في<sup>1</sup> :

- درجة الوعي الضريبي؛

- درجة التقدم الاقتصادي؛

- درجة كفاءة الإدارة الضريبية؛

- درجة التقدم الحضاري.

من بين مزايا طريقة الدفع المباشر كونها تسمح للممول بدفع الضريبة في شكل أقساط دورية خلال السنة وهذا ما يخفف العبء الضريبي عليه إلا أن هذه الطريقة تفتح المجال للتهرب الضريبي، لهذا السبب تلجأ الإدارة الضريبية إلى اقتطاع مبلغ الضريبة من دخل المكلف ومن بين مزايا هذه الطريقة أنها تحد من التهرب الضريبي بالإضافة إلى تخفيف حساسية الممول تجاه الضريبة، وتزويد الدولة بمبلغ الضرائب بصفة مستمرة لذا تعتبر هذه الطريقة من أفضل الطرق في تحصيل الضرائب.

**2- 3** كفاءة الإدارة الضريبة : تساهم الإدارة الضريبية بشكل كبير في فعالية النظام الضريبي حيث أن " النظام الضريبي الأحسن تصورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه"<sup>2</sup>.

ولنجاح إدارة الضرائب في تأدية وظائفها يجب توفر العديد من العناصر أهمها وضع نظام رقابة فعال يسمح باكتشاف الأخطاء وتصحيحها ومعاقبة مرتكبيها، كما يجب أن تتوفر الإدارة الضريبية على أجهزة للإعلام الآلي تسمح بريح الوقت وإتقان العمل، محاولة تبسيط القوانين الضريبية حتى يتسنى لموظفي إدارة الضرائب تأدية عملهم بشكل جيد، وأهم هذه العناصر محاولة كسب ثقة المكلفين وذلك عن طريق تقوية الحوار بينهم وبين إدارة الضرائب.

لذا فعلى الإدارة الضريبية أن تضمن أحسن تطبيق للنظام الضريبي وتؤمن له الظروف الموضوعية لأخلاقيات العمل الضريبي ومردود يته التام<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - أحمد فريد مصطفى و سمير محمد السيد حسن : الاقتصاد المالي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1989، ص : 200.

<sup>2</sup> - Christophe RECKLY: Rationalité Economique et Décisions Fiscales, Librairie Générale de Droit et de Juris Prudence, Paris, 1987, p. 170.

<sup>3</sup> - مصطفى الكثيري : النظام الجبائي والتنمية الاقتصادية في المغرب، دار النشر المغربية، الدار البيضاء، 1985، ص : 125 .

**2-4** التحريض الضريبي : التحريض الضريبي هو " تخفيف في معدل الضرائب، القاعدة الضريبية أو الالتزامات الجبائية التي تمنح للمستفيد بشرط تقيده بعدة مقاييس " <sup>1</sup>.

يتخذ التحريض الضريبي عدة أشكال في صورة تخفيضات أو إعفاءات ضريبية تستعملها الدولة من أجل حث المؤسسات على مبادرة الاستثمار وتوجيهه نحو القطاعات التي ترغب في تطويرها والحد من النشاطات التي لا ترغبها ففاعلية التحريض الضريبي تنعكس على فعالية النظام الضريبي.

**2-5** تكيف النظام الضريبي مع الواقع المعاش : يقتضي على النظام الضريبي الفعال أن يواكب التغيرات السياسية والاقتصادية والاجتماعية، لذا فيجب على القرار الضريبي أن يسعى إلى <sup>2</sup> :

- ضبط معدلات النمو المحلي من خلال تحريض الاستثمارات المنتجة؛
  - تحقيق الاستقرار الاقتصادي من خلال : توازن ميزانية الدولة، استقرار الأسعار وتوازن ميزان المدفوعات؛
  - القضاء على الاختلافات الجهوية باستعمال الضريبة القطاعية؛
  - الترقية الاجتماعية ورفاهية الأفراد بحيث تسمح الضريبة بتخفيف عدم المساواة في توزيع الدخل؛
- وتتطلب فعالية النظام الضريبي وجود بيئة محفزة للاستثمار واستقرار عام يسمح للمستثمرين بالشروع في إنجاز وترقية مشروعاتهم، ويعبر هذا الوضع عن مدى توفر الظروف المساعدة للاستثمار.

<sup>1</sup> -Fiscalité Directe, Actes du Séminaire organisé par laD.G.I en collaboration avec le FMI, Alger, ANEP, 1993, p. 42.

<sup>2</sup> - مبروكة حجارة : أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، غير منشورة، بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية، جامعة بوزياف المسيلة سنة 2005-2006، ص: 32 .

### المطلب الثاني: محددات تصميم نظام ضريبي فعال.

هناك الكثير من الدراسات المتعلقة بتحديد ملامح النظام الضريبي الجيد<sup>1</sup>.

#### 1- مؤشرات vito.tanzi للنظام الضريبي الجيد :

يحدد فيتو تانزي مؤشرات أساسية يمكن اعتمادها لتصميم نظام ضريبي فعال :

أ- مؤشرات التركيز : ويقضي هذا المؤشر بأن يأتي جزء كبير من إجمالي الإيراد الضريبي من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب و المعتلات الضريبية، لأن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة و التنفيذ. فتجنب وجود عدد كبير من الضرائب و جداول المعتلات إيرادات محدودة يمكن أن يؤدي إلى تسهيل تقييم آثار تغيرات السياسة و تفادي خلق الانطباع بأن الضرائب مفرطة؛

ب- مؤثر التشتت : ويتعلق الأمر بما إذا كانت هناك ضرائب قليلة الإيراد، وإذا كانت موجودة هل عددها قليل، مثل هذا النوع من الضرائب يجب التخلص منه سعيا لتبسيط النظام الضريبي دون أن يكون له أثر على مردود دية النظام؛

ج- مؤشر التآكل : و يتعلق الأمر بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة، لأن إشباع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معتلات منخفضة نسبيا. و إذا ابتعدت الضريبة الفعلية عن الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات للأنشطة و القطاعات فإن ذلك يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي. و هناك ما يدعو إلى رفع المعدلات طمعا لتعويض النقص الحاصل في الإيرادات و مثل هذا السعي من شأنه أن يخفض من التهرب الضريبي؛

د- مؤشرات تأخرات التحصيل : و يتعلق الأمر بوضع آجال التي تجعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في آجالها لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم و هذا لا بد أن يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من الميل إلى التأخر في دفع المستحقات؛

هـ- مؤشر التحديد : و يتعلق الأمر بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة وهذا لا ينفي الواقع إمكانية الإخلال بعض الضرائب بضرائب أخرى. فمثلا يمكن إخلال على أرباح الشركات والضريبة على الدخل بضريبة واحدة على كامل الثروات ذات المعدل منخفض؛

و- مؤشر الموضوعية : ويتعلق الأمر بضرورة جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية، بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح لالتزامهم الضريبي على ضوء أنشطتهم التي يخططون لها، و يصب هذا

<sup>1</sup> - عبد المجيد قدي : المدخل إلى السياسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص- ص : 165-167.

## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

ضمن ميوأ اليقين الذي يقص على حسب آدم سميث بان تكون الضريبة الملزم بدفعها المواطن محددة على سبيل التقييم دوما. غموض أو تحكم بحيث يكون ميعاد الدفع وطريقته و المبلغ المطلوب دفعه واضحا و معلوما للممول أي لأي شخص آخر و هذا ما يمكن الممول من الدفاع عن حقوقه من أي تعسف أو سوء استعمال السلطة من قبل الإدارة الضريبية؛

ي- مؤشر التنفيذي : ويتعلق بمدى تنفيذي النظام الضريبي بالكامل بفعالية وهذا يتعلق أيضا بمدى سلامة التقديرات و التنبؤات و مستوى تأصيل لإدارة الضريبة لأنها القائم الأساسي على التنفيذ، فضلا عن مدى معقولية التشريعات وقابلية للتنفيذ على ضوء الواقع الاجتماعي و الاقتصادي؛

ن- مؤشر تكلفة التحصيل : وهو مؤشر مشتق من مبدأ الاقتصادي في الحياة الجبائية وهذا يجعل تكلفة تحصيل الغرائب أقل ما يمكن حتى لا ينعكس. مما يمكن حتى لا ينعكس ذلك سلبا على مستوى الحصيلة الضريبية؛

2- مؤشرات أخرى لتصميم الأنظمة الضريبية الجديدة : يرى بعض الاقتصاديين أن تصميم الأنظمة الضريبية وفق مقتضيات الفعالية يمكن أن يتم وفق أسلوبين<sup>1</sup>:

الأسلوب الأول: وذلك بوضع معايير محددة يجب توفرها في النظام الضريبي وهذه المعايير هي :

- العدالة؛
- الوضوح؛
- الملائمة في الدفع؛
- الاقتصاد في نفقة التحصيل؛
- المحافظة على كفاءة جهاز السوق؛
- عدم التعارض بين الغرائب وأهداف النظام المالي.

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة : النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه دولة مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر سنة 2005-2006.

## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

الأسلوب الثاني : من خلال الربط بين النظام الضريبي و الرفاهة العامة للمجتمع حتى وإن كان تطبيق هذا الأسلوب صعبا بالنظر إلى كون نظرية الرفاهية لم تطور و تبين بالشكل الكافي إلا أنه بالرغم من ذلك لا بد من الإشارة إلى مجموعة من الأهداف الضرورية لتحقيق الحجم الأمثل للرفاهية هذه الأهداف هي :

- لتوفير الحد الأدنى من الحرية الاختيار؛

- تحقيق أعلى مستوى معيشة؛

- توظيف عوامل الإنتاج الراغبة في العمل؛

- النمو الاقتصادي؛

- العدالة في توزيع الدخل.

### المطلب الثالث : ترقية فعالية النظام الضريبي الجزائري.

قصد تحسين فعالية النظام الضريبي الجزائري نضع الإقتراحات التالية :

- رغم تخفيف العبء الضريبي على المكلف من خلال تخفيض معظم المعدلات الضريبية إلا أن ذلك غير كافي بحيث يجب أن تستند طريقة تحديد المعدلات الضريبية على دراسات ميدانية حتى تعكس واقع المجتمع الجزائري؛

- ضرورة إنشاء لجنة لدى المديرية العامة للضرائب توكل لها مهمة مراجعة التشريع الضريبي قصد تحديد ثم معالجة مختلف الثغرات التي يتضمنها النظام الضريبي الجزائري؛

- إصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي؛

- رغم التعديلات التي عرفها النظام الضريبي الجزائري إلا أننا نعتقد وجود بعض الجوانب تحتاج إلى تعديل و التي تتمثل فيما يلي :

\* إعادة صياغة السلم المتصاعد الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي بشكل يقترب من العدالة الضريبية؛

\* إلغاء التأخير الشهري لإسترجاع الرسم على القيمة المضافة المحمل على مشتريات البضائع و الخدمات؛

\* إعادة النظر في تنظيم نظام الإقتطاع من المصدر و توسيع مجال تطبيقه، حيث رغم أهميته في محاربة التهرب الضريبي إلا أن إقتصاره على بعض المداخيل يطرح إشكالا حول مدى عدالته، كما أنه



## الفصل الأول: النظام الضريبي في الجزائر.

يشكل ضغطا على سيولة المكلف، حيث أنه لا يراعي الوضعية المالية للمكلف المعني، كما أن مواعيد استحقاقه متقدمة جدا ولا ينتظر إلى نهاية السنة.

- ضرورة زيادة فعالية مكافحة التهرب الضريبي من خلال توفر إرادة سياسية قوية لمكافحة التهرب و نشر الوعي الضريبي؛

- ضرورة توفير الإستقرار السياسي والإقتصادي إلى جانب تطهير الإدارة من العراقيل والبيروقراطية والمحسوبية، بالإضافة إلى ذلك يجب توفير بيئة ملائمة للإستثمار من خلال توفير جميع الهياكل القاعدية الضرورية لإقامة الإستثمار، مع ضرورة وجود مصادر للتمويل بالمواد الأولية وتوفر اليد العاملة المؤهلة؛

- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضريبة؛

- ضرورة الإعلان عن عفو ضريبي شامل يسمح المتهمين وأصحاب الأنشطة غير الشرعية من الإنتظام لدى إدارة الضرائب، وإعادة جدولة الضرائب المترتبة عليهم لصالح النظام الضريبي؛

- تحسين الموارد البشرية والتقنية لإدارة الضرائب، وفي هذا المجال نلح على ضرورة تعميم الإعلام الآلي في جميع الإدارات الضريبية؛

- تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه، حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون ومن ثم احترامه؛

- إعادة النظر في أجور موظفي مصلحة الضرائب، وذلك لتحفيزهم على رفع مردودية العمل وإبعادهم عن إغراءات الممولين؛

- رفع مستوى موظفي جهاز الضرائب، من خلال تكوين متخصص في الضرائب والذي يعمل على رفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر، مع وضع برنامج تكوين دوري قصير المدى لتلك العناصر كلما كان جديد في الميدان الضريبي؛

- إقامة تعاون مستمر بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات الحكومية، وينتج عن هذا التعاون تزويد إدارة الضرائب بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاط المكلفين؛

- اللجوء إلى التعاون الدولي في إطار تبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف. ويتم ذلك من خلال عقد إتفاقيات دولية لمكافحة التهرب الضريبي.

### خاتمة الفصل :

أي نظام ضريبي باعتباره أداة ووسيلة حديثة، يؤثر في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، يكون له هدف معين، يسعى لتحقيقه وذلك باستخدام مختلف أنواع الضرائب المناسبة لكل مشكلة اقتصادية أو اجتماعية.

ومن ثم فإن هدف النظام الضريبي في النظام الرأسمالي يختلف عنه في الأنظمة الأخرى، كما يتأثر في التغيرات الاقتصادية التي تتمثل بمرحلي الانكماش والرواج الاقتصادي وعندها وجب عليه التغير وفق هذه التغيرات الاقتصادية بما يخدم الاقتصاد الوطني، ويحمي المكلف الاقتصادي والجزائر كانت مستعمرة فرنسية، قد عرفت نظاما ضريبيا معينا، ونظرا لعدم توافق هذا النظام الضريبي وما تصبوا الدولة تحقيقه؛ أدى بالدولة إلى إجراء تعديلات ضريبية، تمهيدا لوضع نظام ضريبي حديث يتماشى ورغبات وطموحات المجتمع الجزائري.

## تمهيد :

من أجل فهم الدور الذي يلعبه التحصيل الضريبي في تفعيل النظام الضريبي وعلى أرض الواقع، ارتأينا سنحاول من خلال الفصل الثالث وهو الجانب التطبيقي في الدراسة تسليط الضوء على عمليات التحصيل هي أهم عملية، حيث من خلالها تتمكن إدارة الضرائب من تحصيل حقها الضريبي، ويتمكن المكلف بالضريبة من دفع مستحقاته الضريبية و إبراء ذمته.

كما أن المصلحة الخاصة بقبض ما يدفعه المكفون هي قبضة الضرائب، ومن خلال هذا الفصل سوف أبين كيفية انتهاء سير عملية التحصيل وإجراءاتها، كما نبين كيفية تطور التحصيل الجبائي في ظل النظام الجبائي قبل الإصلاحات وبعدها، هذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

**المبحث الأول: تقديم عموميات القباضة.****المبحث الثاني: دراسة عملية التحصيل.****المبحث الثالث: المبالغ المحصلة والغير المحصلة والتحصيل الجبري.**

## المبحث الأول : تقديم قباضة للضرائب.

### المطلب الأول : تعريف قباضة الضرائب بقمار.

قباضة الضرائب المتنوعة بقمار هي مؤسسة حديثة النشأة تأسست سنة 1986 وهي إدارة جبائية تقوم بتحصيل وجمع الضرائب ، تقع في الجهة الشمالية من البلاد تتوسط بعض المؤسسات العمومية مما يجعلها تحتل موقعا هاما، فهي الغدارة المسؤولة على تسيير الشؤون المالية لميزانية البلدية وأن هيكلها مصلحة المنازعات والتغطية ومصلحة المحاسبة والحزينة .

كما تقوم هذه القباضة بتسيير شؤون أربع بلديات هي : قمار وتسمى بلدية الأم، تغزوت، ورماس وكونين، أما بالنسبة للتغطية والتحصيل فتضم ستة بلديات من بينها المذكورة سابقا بالإضافة إلى بلديتي الرقبة و الحمرية وتعتبر إحدى الثمانية من القباضات بولاية الوادي.

#### ومن مهامها :

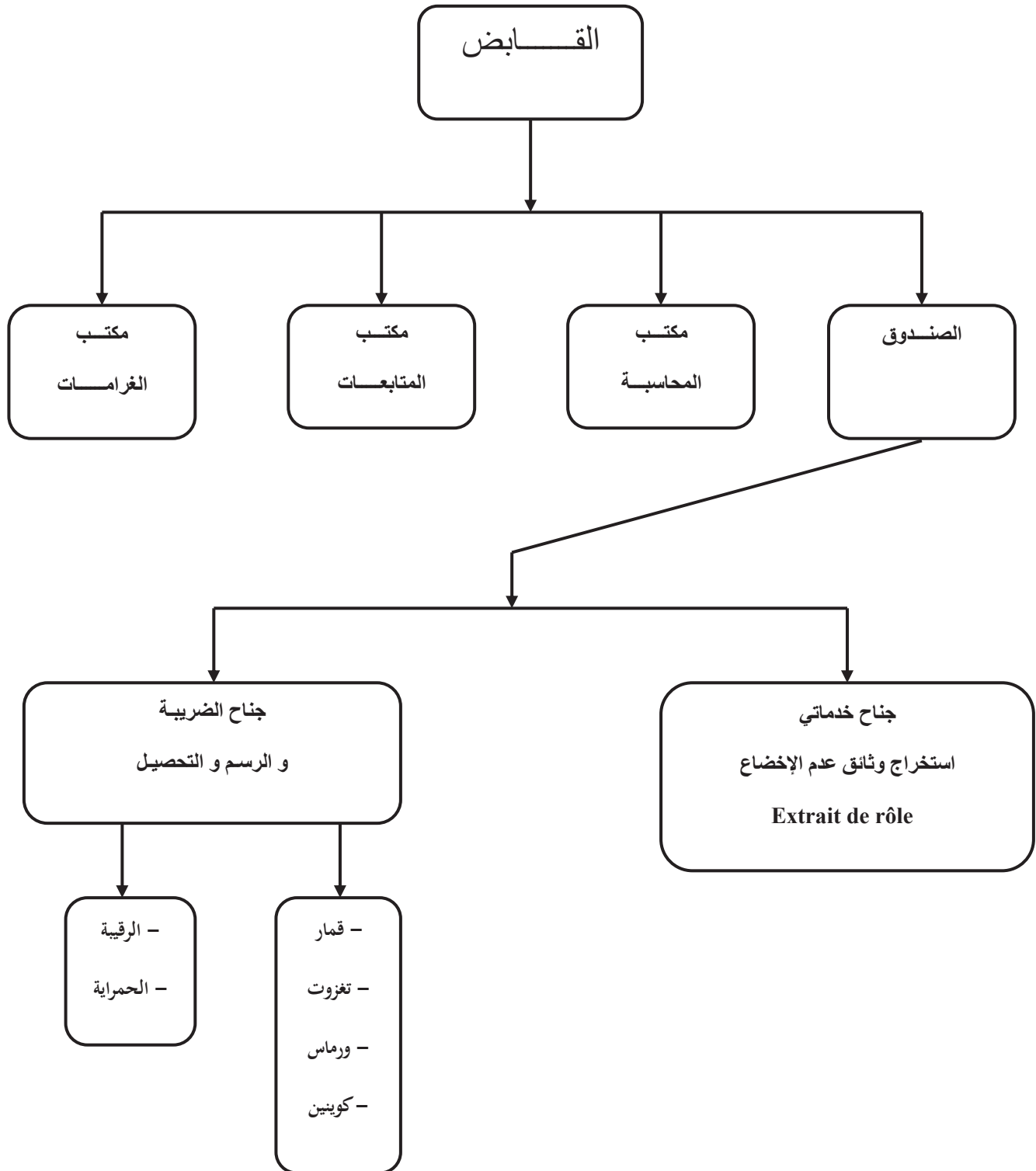
تختص القباضة بجمع كل المقادير الضريبية والغرامات المفروضة على التجار والحرفيين والصناع والمقاولين وغيرهم، والتي تصدر عن المفتشيات التابعة وتقوم بإتباع طرق التحصيل المختلفة لمحاربة بلوغ قيمة المعايينة.

### المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي .

هي إدارة جبائية ذات طابع مالي وخدمي، تقوم بتحصيل الضرائب و الرسوم وفق قواعد قانونية تدعى « القانون الجبائي » و تدفع إلى ذوي الحقوق في حدود اقتصادها القانوني ولها علاقة مع مختلف الإدارات الأخرى مثل العدالة، البنك، البريد ... فتتكفل بتحصيل مبالغ الغرامات التي تفرضها العدالة على مرتكبي الجنح، و تحصيل مبالغ المساهمين الذين يدفعون مستحقاتهم بشيكات بنكية و صكوك بريدية. و نشير إلى ملاحظة مهمة أن هناك قباضتين، قباضة الضرائب و قباضة البلدية و تختص هذه الأخيرة في تحصيل ضريبي خاص ببعض الخدمات التي تقدمها مصالح البلدية من تطهير و عمليات النظافة.

الهيكل التنظيمي الخاص بقباضة الضرائب بقمار.

الشكل رقم 3-1.



المصدر : قباضة الضرائب بلدية قمار بالوادي.

## 1 - القابض Le receveur :

يعتبر القابض المسؤول الأول على تسيير نشاطات القباضة, و بدونه لا تتم هذه العمليات فهو الممثل الرسمي في كل إمضاء وثيقة تستخرج من القباضة, فمن مهامه الحرص على السير الأمثل للعمليات و الوظائف الخاصة بالقباضة.

## 2 - الصندوق La caisse :

بما أن جميع العمليات التحصيلية للضرائب تتم عن طريق الشباك , أين يتم استقبال التجار و غير التجار من أجل تقديمهم الخدمات اللازمة .

يتلقى أمين الصندوق مهام التسليم و الاستلام و تقديم بعض الخدمات الخاصة بنشاط القباضة من طوابع<sup>1</sup> أثناء هذه العمليات, يستعين أمين الصندوق ب « دفتر الصندوق »<sup>2</sup> الذي يسجل فيه كافة العمليات التي تتم يوميا مع مراعاة نوع كل عملية و رقم الحساب الخاص بها و تسليم قسيمة إثبات تسديد الدين أي الوصل - **Quittance** - و لا تقل هذه المصلحة أهمية لأنها تمثل نقطة لقاء بين المساهمين و القباضة.

و في نهاية كل يوم يقوم أمين الصندوق بغلق الحسابات حتى تتم عملية الجرد الكلي لمداخيل اليوم و كذا المصاريف<sup>3</sup> .

و تسمى هذه العملية بغلق دفتر مداخيل الصندوق و هذا لإجراء العمليات الحسابية لإظهار المجموع الكلي, ثم تأتي بعدها مسودة الصندوق التي لها ارتباط وثيق بدفتر مداخيل الصندوق و هذا لكون هذه الأخيرة تحتوي على مجمل المبالغ المالية الموجودة في الخزنة المالية , لهذا لا يمكننا على الإطلاق الاستغناء عنها ( مسودة الصندوق ) لأنها تضبط كافة المحاسبة اليومية.

و قد سبق أن ذكرنا أن القباضة تقوم بتسديد بعض المصاريف إلى ذوي الحقوق نذكر منها :

- دفع مصاريف بعض معطويي الحرب من القباضة و ذلك بالتنسيق بين الهيئة المختصة بشؤون معطويي الحرب و الخزينة العمومية مروراً بقباضة الضرائب المتواجدة بها هؤلاء الأفراد؛
- دفع أجور العمال و هذا في ظل التنسيق الدائم بين هاتين الإدارتين نظراً لتواجدهما و نفس الإقليم الجغرافي؛
- تعويض التجار بأحكام الثبوت، كخطأ في تصدير ديونه بالزيادة؛

<sup>1</sup> - كثير الطوابع تستخرج من القباضة Vignette.

<sup>2</sup> - دفتر الصندوق , H7 = Briller 4 . J h 1.

<sup>3</sup> - تعويض أجور معطويي الحرب بتسديد مبالغ أجور العمال بأمر من الخزينة العمومية.

آخر ما يقوم به أمين الصندوق هي جرد المبالغ المالية التي دخلت الخزينة المالية في دفتر خاص يسمى سجل المبالغ المالية.

### 3 - مكتب الاستقبال و الإعلام :

يعتبر همزة وصل بين المساهمين ككل و قبضة الضرائب، التي لا بد عليها أن تحاول سعيها في إرسال حوار مباشر بين الهيئة و المساهمين بتقديم شروحات تخص آليات التحصيل، فمن المهام التي يتولاها هذا المكتب هو توجيه المساهم إلى أحسن الطرق القانونية لتسوية حالته الضريبية، و تزداد أهميته خاصة كون أغلب المساهمين يجهلون القواعد العامة كي لا نقول القانون الجبائي.

و يظهر أيضا دور هذا المكتب من خلال توجيهاته و إفادة التجار و المواطنين بالقوانين و التغييرات و التسهيلات التي قد ترد من حين لآخر، والمستفيد الوحيد هو المساهم، لأنه يكون على علم بالعلاقة التي بينه و بين الجباية و كل ما يقوم به هذا المكتب، هو دور إعلامي توجيهي و هنا يكمن الدور التوجيهي لهذا المكتب.

### 4 - مصلحة المحاسبة :

يعتبر دور المحاسبة المصفاة لأن هذه العملية يتم الإعداد و يختص الأعمال التي تمت في الشباك و تصحح بجمل الأخطاء التي يقع فيها أمين الصندوق أثناء أداء مهامه و عملية الجرد اليومي، لم تقتض على التصحيح فقط بل تمهل الطريق إلى عملية أخرى تتمثل في المحاسبة الخاصة بذلك الشهر، إذن في نهاية الشهر تقوم هذه المصلحة بتصفية الدفاتر الخاصة بتسجيل العمليات الحسابية، و كل ذلك من أجل حصر قيمة المداخيل الإجمالية و التي بطبعتها توزع حسب ترتيب موجه من طرف الدولة حسب المناطق.

### 5 - مصلحة المتابعة:

لهذه المصلحة دور فعال في العمليات الجبائية، لذا وضع مكتب خاص يترأسه رئيس المتابعة و يمثل مجموعة من الأعوان لهم كافة الصلاحيات القانونية مباشرة عملهم قصد المتابعة الميدانية للتهرب الضريبي من طرف التجار، و من جملة الصلاحيات التي خولها لهم القانون.

### 5. أ – الإشعار بالدفع :

على العون المكلف بالمتابعة بإشعار التاجر بالدفع بشهر إلى شهرين قبل المتابعة الميدانية و الإشعار هو وثيقة رسمية تتضمن جملة من المعلومات الخاصة أولا بالتاجر و نوع مهنته و المبلغ المراد دفعه، كما تتضمن القوانين الردعية المتخذة في حق التاجر الذي يلجأ إلى الحيل أو التلاعب لتفادي الالتزام بدفع الضريبة.

## 5. ب - آخر إشعار بالدفع:

بعد انتهاء المهلة المحددة قانونا في الإشعار الأول الممتد من شهر إلى شهرين من تاريخ إرساله إلى المعني بالأمر؛ يتخذ في حق التاجر الذي لم يتمثل لمصالح الضرائب طريقة قانونية أخرى تتجلى في إعلامه بأن هناك آخر إشعار بالدفع قبل المتابعة القضائية و مدته لا تتعدى 08 أيام من تاريخ استلام الإشعار.

## 6 - مصلحة الغرامات :

تقوم هذه المصلحة على تطبيق الأحكام القضائية الصادرة ضد أفراد ارتكبوا مخالفات و ما يليها من دفع غرامات مالية مفروضة عليهم من طرف القاضي.  
ومن خلال دراستنا لمختلف المصالح و مهام كل مصلحة يتجلى لنا أكثر دور القباضة الذي يتسم بصفتين، صفة إدارية و أخرى مالية.  
الجانب المالي يقوم باستقبال المساهمين واستلام الأموال بمختلف الطرق التي يستطيع المكلف التسديد بها،  
منها:

\* التسديد النقدي؛

\* التسديد بواسطة شيك بنكي؛

\* التسديد بواسطة صك بريدي؛

\* التسديد بواسطة صك الخزينة العمومية؛

أما الجانب الإداري فيتمثل في تقديم خدمات إدارية للمساهمين و غير المساهمين و تتمثل هذه الخدمات في وثائق رسمية تستخرج لدى مصالح الضرائب و هي كالتالي :

- شهادة عدم الخضوع للضريبة. **extrait de rôle** :

هي وثيقة يطلننها المواطن من مصلحة الضرائب تدل على براءة المواطن من الجباية أو الغرامة المفروضة عليه، و لهذه الوثيقة نوعان، فالتجار تقدم لهم شهادة إثبات الخضوع أما غير التجار فتقدم لهم شهادة عدم الإخضاع.

## - شهادة إثبات الدين :

و هي وثيقة عكس شهادة الخضوع، إذ أنها تثبت قيمة الدين التابع للمدين.



## المبحث الثاني : آلية تحصيل الضريبة.

قبل التحدث عن سير آليات التحصيل الضريبي لابد أن يكون المكلف على استعداد و قابلية للدفع كي يكون كذلك لابد أن يصرح بوجود نشاط تجاري يخضعه للضريبة و ذلك بامثاله للقواعد و القوانين التي تسيّر مجالات الضريبة و تتولى هذه المهام مفتشية الضرائب.

### المطلب الأول: تكوين الملف.

يقوم الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين أو معنويين بتكوين ملف جبائي يودع لدى مفتشية الضرائب التابعة للمنطقة التي سوف يزاولون بها نشاطهم و يتضمن الملف ما يلي :

● بالنسبة للأشخاص الطبيعيين :

- شهادة الميلاد الأصلية؛
- شهادة الإقامة؛
- نسخة من عقد الكراء أو الملكية؛
- طلب خطي للوضعية الجبائية؛
- تقرير المحضر القضائي.

● بالنسبة للأشخاص المعنويين (المؤسسات) :

- شهادة الميلاد الأصلية للمسير و شركاؤه؛
- هيكل المؤسسة؛
- عقد الكراء أو الملكية؛
- شهادة الإقامة للمسير و شركاؤه؛
- طلب خطي للوضعية الجبائية؛
- تقرير المحضر القضائي.

ملاحظة : إذا بدأ المكلف نشاط تجاري دون التصريح بالوجود لمدة شهر فتمتلك مصالح مفتشيات الضرائب الحرة المطلقة في تحديد مبلغ الغرامة المالية حتى تحديد سنوات النشاط.

## المطلب الثاني : إخضاع المكلف لنظام جبائي معين.

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر، و هما النظام الحقيقي و النظام الجزائي، يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها، حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها، إذا كان المكلف عبارة عن شخص معنوي أو مستورد أو بائع جملة فإنه يخضع تلقائيا للنظام الحقيقي أما بالنسبة للنشاطات الأخرى فيكون تحديد نظام الإخضاع حسب رقم الأعمال المحقق الذي يكون وفقا لطبيعة النشاط.

### 1 – النشاط التجاري :

إذا تعدى رقم الأعمال المحقق :

فإن المكلف سوف يخضع للنظام الحقيقي و في حالة عدم تحقيق ذلك الرقم سوف يخضع للنظام الجبائي.

### 2 – النشاط الصناعي :

إذا تعدى رقم الأعمال المحقق :

سوف يفرض عليه النظام الحقيقي، أما إذا كان أدنى من ذلك سيخضع مباشرة للنظام الجغرافي.

و لكل نظام خصائصه التي تختلف عن الآخر، و كي يتم تسجيل المكلف في النظام الجزائي تقوم مفنشية الضرائب ببعض الخطوات و تكون على النحو التالي :

تقوم المفنشية بإرسال وثيقة سنوية للمكلف تسمى **G12** (أنظر الملحق رقم 03) حيث يقوم المكلف بمليها و إعادة قبل 02/01 من السنة التي تلي تحقيق رقم الأعمال, بعدها تقوم المفنشية بإرسال وثيقة أخرى تسمى **G08** أين تقوم باقتراح رقم الأعمال له بمراجعة طبيعة النشاط الممارس, الموقع... الخ.

و في حالة رفض المكلف لرقم العمال المقترح يقوم بتبرير الرفض في نفس الوثيقة و بها يمكن للمفنشية أن تقوم بتخفيض رقم الأعمال الخاضع, إذا ما اقتنعت بالتبريرات المقدمة من طرف المكلف في الأخير تقوم المفنشية بإرسال وثيقة جبائية أخرى تسمى **C09**(أنظر الملحق رقم 04)، نهائية تبين خضوع المكلف للنظام الجزائي و تقوم بنسخها في أربعة نسخ.

– النسخة الأولى يتم إدراجها في الملف؛

– النسخة الثانية إلى قبضة الضرائب؛

– النسخة الثالثة ترسل إلى المكلف؛

– النسخة الرابعة ترسل إلى المديرية العامة للضرائب.

و يبقى المكلف تحت هذا النظام مدة سنتين قابل للتجديد إما بنسبة مرتفعة أو منخفضة.

أما النظام الحقيقي فهو يتعامل مع نسب متغيرة حسب تغير رقم الأعمال المحقق, وهذا النظام يتطلب عملا ميدانيا أكثر أهمية من النظام الجزائي, نظرا لأهمية المبالغ المالية المتغيرة الخاضعة للنظام الجبائي, كالمؤسسات الكبيرة التي يكون لها رقم الأعمال مرتفع و متغير و لكل من النظامين مزايا و عيوب منها :

#### \* النظام الحقيقي :

تتميز مزايا هذا النظام في :

- ربح الزبائن؛

- استرجاع مجموع الرسم على القيمة المضافة TVA؛

- إمكانية التعامل مع المؤسسات الكبيرة.

أما عيوبه فهي :

- يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة؛

- الدفع يكون شهريا؛

- صعوبة تحديد رقم الأعمال الحقيقي.

#### \* النظام الجزائي :

لهذا النظام مزايا يمكن تحديدها في العبارة التالية :

- لا يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة و الدفع يكون فصليا .

أما بالنسبة لعيوبه فهي كالتالي :

- رقم الأعمال مفتوح إداريا بالتنسيق مع المكلف؛

- في مجمل الأحيان لا يطابق رقم الأعمال المحقق؛

- ربح الزبائن؛

- مجموع الرسم على القيمة المضافة غير مسترجع.

### المطلب الثالث : تحضير الإشعار بالدفع و تحصيل الضرائب.

تقوم المفتشية بتحضير و إرسال الإشعار بالدفع المكلف ثم يقوم بالتوجيه على القباضة , بعد حصوله على

هذا و يكون سنويا و يخص الضريبة على الدخل **IRG** والضريبة على أرباح الشركات الإجمالي **IBS** .

**1 – الإشعار بالدفع الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي :**

تقوم المفتشية بإرسال هذا الإشعار سنويا , في شهر جانفي من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق

الدخل من طرف المكلف الذي يقوم بملاً هذه الوثيقة التي تسمى **G01** (أنظر الملحق رقم 05) و إعادتها قبل

**04/01** من السنة التي تتم فيها تحقق الدخل.

إذا تأخر المكلف عن التسديد في الأجل القانوني تفرض عليه غرامة قدرها **10%** إذا كان التأخر بشهر

يمكن أن يصل مبلغ الغرامة إلى حد أقصى **25%** بعد الشهر الأول ومهما طال مدة التأخر.

و بعد إيداعها من طرف المكلف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى تسمى **Prématrice**

مدون عليها الاسم و اللقب و الرقم الجبائي, مبلغ الدخل, الغرامة, العنوان ؛ تبعث المفتشية وثيقة **G01** إلى

المركز الميكانيوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة عليه و حساب الضريبة على الدخل، ثم يقوم بنقلها على

وثيقة أخيرة تسمى الإشعار بالدفع.

**2 – الإشعار بالدفع الخاص بالضريبة على أرباح الشركات :**

تقوم المفتشية بإرسال هذا الإشعار سنويا، في شهر جانفي من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق

الدخل من طرف المكلف الذي يقوم بملاً هذه الوثيقة التي تسمى **G01** . و إعادتها قبل **04/01** من السنة التي

تتم فيها تحقق الدخل.

و في حالة التأخر عن الدفع تطبق عليه غرامة التأخر قدرها **10%** إذا كان التأخر شهرا فأقل يمكن أن

يصل مبلغ الغرامة إلى حد أقصى **25%** مهما طال مدة التأخر.

بعد إيداعها من طرف المكلف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى تسمى **Prématrice**

مدون عليها و الاسم و اللقب و الرقم الجبائي, مبلغ الدخل, الغرامة, العنوان.

تبعث المفتشية وثيقة **G01** إلى المركز الميكانيوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة فيها و حساب الضريبة

على أرباح الشركات, ثم يقوم بنقلها على وثيقة أخيرة تسمى الإشعار بالدفع .

بعد التطرق للمراحل التي سبقت عملية التحصيل و كون الملف قابل للتسديد فهذه العملية تحتوي على آليات تحدد سير عملية التحصيل بالتفصيل.

يعرف التحصيل بأنه جميع الموارد الجبائية سواء كانت نقدية, صكوك بريدية أو شيكات بنكية. عند وصول الإشعار بالدفع نتيجة المكلف إلى قباضة الضرائب و تقوم بتقديم هذا الإشعار إلى أمين الصندوق الموجود في مصلحة الدفع أين يكون دفع مبلغ الضريبة بمختلف طرق الدفع التي يمكن للمكلف الدفع بها.

### الدفع نقدا :

مقابل عملية دفع مبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وثيقة تسمى وصل الاستلام **Quittance** و تكون محتومة بطابع القباضة و التي تثبت الدفع المادي للمكلف وتتضمن هذه الوثيقة البيانات التالية :

- الرقم الجبائي؛
- مبلغ غرامة التأخر؛
- نوع الضريبة المدفوعة؛

مصدر هذا الوصل هو كتاب يتعامل به أمين الصندوق يسمى **(H1)**.

### الدفع عن طريق الشيك أو صك بريدي :

عندما تكون طريقة الدفع بشيك بنكي بمبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وصل الاستلام؛ يثبت استلام أمين الصندوق لشيك بمبلغ الضريبة, هذا الوصل يكون محتوم بطابع القباضة, و يأخذ الوصل من كتاب يتعامل به أمين الصندوق مع المكلفين في حالة تسديدهم عن طريق شيك أو وصل بريدي يسمى **(H2)** ثم يقوم بإرسال الشيكات إلى خزينة الولاية مرفقة بوثيقة تسمى **(H10)** التي تقوم بتحويلها إلى البنك المركزي.

### التنبيه :

و هي أول الوثائق التي تقوم بتحريرها مصلحة المتابعة و التي ترسلها إلى المكلف و تحتوي على نوع من ردع و تخويف للمكلف من أجل قيامه بتسديد ما عليه من رسوم و ضرائب الغير مدفوعة, إن وجد صدى لهذا التنبيه تكون التسوية, أما إذا كان العكس فنستعمل وثيقة ثانية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - عمر رزاق ليز و بدر الدين عطا لله، الملتقى الجهوي الخاص بالتحصيل الجبري، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب والجهوية، ورقلة، سنة 2005.

## الإندار :

و هي ثاني وثيقة ترسلها مصلحة المتابعة في حالة عدم التسديد , إذ تحدد للمكلف مهلة **08** أيام للاستجابة قبل إرسال وثيقة أكثر أهمية و أخيرة أين يتعرض فيها المكلف إلى إجراءات ردية على أعلى مستوى و هو الحجز.

## الإشعار بالحجز :

و هو آخر إجراء تقوم به مصلحة المتابعة, أين تقوم بتكليف محضر قضائي بغلق و حجز ممتلكات المكلف و يكون مؤقت و لمدة **06** أشهر و في حالة عدم الاستجابة في حدود الستة أشهر يكون الحجز نهائيا, و تقوم مصلحة الضرائب بإعلان عن طريق المصنقات ببيع ممتلكات المكلف في المزاد العلني و من هنا يظهر لنا مدى أهمية الإندار و الإشعار بالحجز لأنه بمثابة فرض للمكلف لتفاديه الحجز و من جهة أخرى, محاولة المصالح الضريبية تفادي الحجز بهذه الإجراءات كي لا يعقد الأمر لها أكثر, في كثير من حالات الحجز, و بما أن الهدف هو تحصيل الأموال لفائدة الخزينة العمومية, وضعت آليات تتيح فرص عالية لتحصيل تلك المبالغ في ظل الآجال القانونية, و ما يمكن أن يعلمه المكلف الذي يجهل أبسط التفاصيل عن العلاقة بين المساهمين و مصالح الضرائب هو :

« إذا لم يستدعي المكلف أو يتبع لمدة **04** سنوات من قبل الضرائب فإنه معفى عن تسديد الضرائب المفروضة عليه»

و في الأخير نجد أن لكل نوع من الضريبة أهمية تميز عن الآخر تذكرها حسب أهميتها.

تمثل الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور القسط الأكبر من حاصل الضرائب المباشرة ومن هنا نستنتج الدولة تركز في تحصيلها للضرائب على اليد العاملة, و هناك علاقة طردية بين دخل العامل و الضريبة, أي كلما ارتفع عدد العمال و نسب أجورهم ارتفعت نسب الضرائب, و الدولة حريصة على إبقاء النسبة مرتفعة بإنشاء مؤسسات و توفير مناصب شغل بتشجيعها للمستثمرين الذين أنشئوا مؤسسات و كل هذه الإجراءات تؤدي لرفع مستوى اليد العاملة وبالتالي ترتفع مبالغ الضريبة المحصلة على الأجور. أنظر الملحق رقم 01.

تمثل الضريبة على أرباح الشركات المرتبة الثانية من خلال نسبها، بالنسبة لمجموع الضرائب المباشرة. و هي منبع ثاني لخزينة الدولة، و مرتبطة بعدد المؤسسات الموجودة في الدولة سواء كانت شركات متعددة الجنسيات أو شركات وطنية، بالإضافة إلى حجم الأرباح الذي تحققه هذه الشركات هذا فيما يخص الضريبة أما الرسوم فأهمها تكون كالتالي :

الرسم على النشاط المهني يحتل الحصة الأكبر من مجموع الجباية المحلية و يكون المورد الرئيسي من مداخيل الجباية المحلية لصالح الجماعات المحلية.

الدفع الجزائي يحتل المرتبة الثانية من حيث الأهمية حيث يعتبر مورد ثاني لخزينة الجماعات المحلية. أما الرسم العقاري و رسم التظهير، تحتلان المرتبة الأخيرة من حيث النسب والمورد الأقل أهمية للجماعات المحلية. الرسم على القيمة المضافة تعود فائدته لميزانية الدولة و ذلك بنسبة 25%، أما الباقي فيكون لفائدة البلديات و الجماعات، وللمزيد من التوضيحات يقدم من هذا الجدول تحديد ينسب الضرائب و توجيهها لمختلف الهيئات سواء لفائدة الخزينة العمومية أو الجماعات المحلية أو غيرها، وهذا التوجيه تحدده الدولة مع مراعاة الإقليم الجغرافي المحصل بها نسب الضرائب.

#### المطلب الرابع : المبالغ المحصلة والغير المحصلة و سبب تحصيلها.

##### 1- المبالغ المحصلة والغير المحصلة (أنظر الملحق 06).

- المبالغ المحصلة بالنسبة RIG وهذا خلال الفترة الزمنية بين(2009-2010) بلغ 566,363,514 دج بحيث كانت نسبة التحصيل 13%؛
- المبالغ المحصلة بالنسبة IBS وهذا خلال الفترة الزمنية بين(2009-2010) بلغ 158,342,745 دج بحيث كانت نسبة التحصيل 20%؛
- المبالغ المحصلة بالنسبة TVA وهذا خلال الفترة الزمنية بين(2009-2010) بلغ 822,631,162 دج بحيث كانت نسبة التحصيل 2%؛
- المبالغ غير المحصلة بالنسبة RIG وهذا خلال الفترة الزمنية بين(2009-2010) بلغ 3,513,506 دج بحيث كانت نسبة التحصيل 2%؛
- المبالغ غير المحصلة بالنسبة IBS وهذا خلال الفترة الزمنية بين(2009-2010) بلغ 1,139,571 دج بحيث كانت نسبة التحصيل 4%؛

- المبالغ غير المحصلة بالنسبة TVA وهذا خلال الفترة الزمنية بين (2009-2010) بلغ 17,483,936 دج بحيث كانت نسبة التحصيل 2%.

## 2- سبب عدم التحصيل.

- عدم التزام المكلفون بالضريبة بدفع ديونهم؛
- التهرب المكلف بالضريبة من دفع الضريبة؛
- عدم التصريح بالوثائق الضريبة بكل أنواعها و في الوقت المتفق عليه؛
- ضعف إنتاجية الضريبة نتيجة لشيوع حالات التهرب الضريبي؛
- زيادة نفقات التحصيل؛
- قلة الحصيلة النهائية للضريبة.

## 3- التحصيل الجبري. أنظر الملحق رقم 07.



الخطبة

تتمحور إشكالية الموضوع المعالج حول ما مدى فعالية النظام الضريبي في الجزائر وكيفية تحصيله خلال الفترة (1992-2012)، وهذا ما دفعنا لمعالجة هذه الإشكالية وفق ثلاثة فصول باستعمال المنهج والأدوات المبنية في المقدمة.

تحتوي هذه الخاتمة على ملخص عام بالفصول الثلاث، اختبار الفرضيات، ثم النتائج العامة للدراسة متبوعة بالتوصيات، وأفاق الموضوع.

### 1. ملخص: لقد تضمن هذا البحث الجوانب التالية :

حاولنا في الفصل الأول توضيح دور الضريبة كأداة النظام الضريبي، واستخلصنا أن الضريبة تطورت من الحيادية إلى المتدخلية، و أداة للضبط الاقتصادي تبعا للمكانة التي أخذتها في الفكر الاقتصادي والسياسة الاقتصادية المتبعة.

كما اتضح لنا أن الآثار الناجمة عن التأثير الضريبي تختلف باختلاف البيئة الاقتصادية والاجتماعية التي تعمل بها، ذلك أن التباين في المشكلات الاقتصادية بين البلدان المتقدمة والنامية ينتج عنها اختلافا في بنية الهياكل الضريبية، بحيث تشكل مميزات البنية الاقتصادية، انعكاسا لخصوصيات هياكلها الضريبي.

من خلال تطرقنا في الفصل الثاني للتحصيل الضريبي في الجزائر، تبين لنا أن التحصيل الضريبي يستخدم من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للنظام الضريبي، كاستخدام للتعرف على أساليب فرض وربط وتحصيل الضرائب، والتنظيم الفني وكيفية فرضها.

لكن تعدد أنواع الضرائب واختلاف صورها باختلاف المكان والزمان، جعل لكل منها تأثير مغاير عن التأثير الآخر، أن لكل من هذه الضرائب مزاياها وعيوبها ومنها ما يحقق العدالة الضريبية ومنها ما يتحقق ببساطة الإجراءات وصعوبة تحصيلها وارتفاع تكاليف جبايتها إلا أن التطور الذي في الفرض الضريبي وتوفر العناصر القادرة والكفاءة على تحمل المسؤولية.

أجرينا في الفصل الثالث دراسة تحليلية على كيفية تطبيق التحصيل الضريبي، فقمنا بتحليل التحصيل و فهم الدور الذي يلعبه التحصيل الضريبي في تفعيل النظام الضريبي وعلى أرض الواقع، بحيث تعتبر عمليات التحصيل هي أهم عملية، حيث من خلالها تتمكن إدارة الضرائب من تحصيل حقها الضريبي، ويتمكن المكلف بالضريبة من دفع مستحقاته الضريبية و إبراء ذمته.

في مستوى التحصيل الضريبي، مثل الضريبة على الدخل الإجمالي، الذي بلغ في متوسط فترة الدراسة (2009 – 2010) معدل 13%. كنتيجة لضعف أداء النظام الضريبي لعدم فعالية الإدارة الضريبية والجمركية، التي تشهد إعادة تنظيم و عصرنة مصالحتها ( مراكز الضرائب، مديرية المؤسسات الكبرى، مديرية الإعلام والتوثيق.. ) ، والتهرب الضريبي المتفاقم مع تحرير النشاطات والتجارة الخارجية، والاندماج في السوق العالمي.

## 2. نتائج اختبار الفرضيات:

قد وضع الباحث في بداية عمله ست فرضيات أساسية، وأدت معالجة البحث إلى النتائج التالية:

أ- فيما يخص الفرضية الثالثة المتعلقة بتطور النظام الضريبي الجزائري، كان انعكاسا مباشرا لتطور وتحول النظام الاقتصادي، فلقد أثبت البحث صحتها من خلال تحليل الملامح العامة للاقتصاد الجزائري مع نهاية الثمانينات التي أضفت العديد من الإختلالات في بنيته كالبطالة، وضعف الجهاز الإنتاجي، والتفاوت الكبير بين مستويات الطلب والعرض الكليين... الخ.

ب- بشأن الفرضية الرابعة المتعلقة بجزئية الإصلاح الضريبي في الجزائر لسنة 1991 كانعكاس للإصلاح التدريجي للاقتصاد، فلقد تبين صحتها من خلال وقوفنا على مختلف التدابير الضريبية المتتالية في قوانين المالية السنوية، وكذا إصلاح هياكل الإدارة الضريبية.

## 3. النتائج العامة للدراسة:

لقد ساقنا هذا البحث إلى الوصول إلى جملة من النتائج أبرزها:

- 1- تشكل بنية الضرائب انعكاسا للبنية الاقتصادية، ومن ثم تأخذ بنية الضرائب بالدول النامية اتجاهها نحو سيطرة الضرائب غير المباشرة. وبمقابل ذلك، تهيمن الضرائب المباشرة على بنية الضرائب بالدول المتقدمة، ومستوياتها مرتفعة مقارنة مع الضرائب غير المباشرة، كنتيجة لارتفاع الدخل والأرباح، وارتفاع الوعي الضريبي، وكفاءة الإدارة الضريبية،.. الخ؛
- 2- جاء الإصلاح الضريبي لسنة 1991 مواكبا للإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الجزائر منذ أواخر الثمانينات، وقد تمخض عنها إصلاح الضرائب العادية بإحداث الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة؛
- 3- تعبر سيرورة النظام الضريبي الجزائري منذ إصلاح سنة 1991 عن تدرجهيته بفعل التعديلات المتتالية عبر مختلف قوانين المالية السنوية والتكميلية، وقد يفهم من ذلك بطء الإصلاح الضريبي ومرحلته، ويرتبط هذا ببطء

التحولات في الاقتصاد الجزائري حيث يحتل قطاع المحروقات والخدمات نسبا تزداد أهمية. فبينما يدمج قطاع المحروقات في الاقتصاد العالمي نتيجة إنتاجه واستهلاكه المواد الوسيطة، يستفيد القطاع الثاني من تحويلات متعددة وأشكال حديثة من الحاجات الاجتماعية، وضمن هذه الحالة الجديدة تعرف مساهمة القطاعات المنتجة في تكوين الناتج المحلي الإجمالي انخفاضا مذهلا؛

4- تعتبر مساهمة الضرائب على الدخل (الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي) في إجمالي الجباية العادية منخفضة، بفعل انخفاض مداخيل الأفراد، وأرباح الشركات، وهذا نتيجة انخفاض الأجور وارتفاع البطالة، وحدة تهديد الاقتصاد غير الرسمي للاقتصاد الوطني، وظاهرة التهرب الضريبي؛

5- لم يزل الهيكل الضريبي الجزائري مختلا من خلال اعتماده على الجباية البترولية، وسيطرة الضرائب غير المباشرة عليه؛

6 - تصطدم فعالية النظام الضريبي الجزائري بثقل التهرب الضريبي، والاقتصاد الموازي، على الرغم من التدابير التشريعية والتنظيمية الهادفة للحد من هاتين الظاهرتين؛

7 - يعتبر أداء للنظام الضريبي الجزائري منخفضا لعدم فعالية الإدارة الضريبية والجمركية، التي تشهد إعادة تنظيم و عصرنة مصالحتها (مراكز الضرائب، مديرية المؤسسات الكبرى، مديرية الإعلام والتوثيق...)، والتهرب الضريبي المتفاقم مع تحرير النشاطات والتجارة الخارجية، والاندماج في السوق العالمي.

#### 4. التوصيات:

بالنظر إلى النتائج المتوصل إليها آنفا بخصوص النظام الضريبي الجزائري، فإن الباحث يضع بعض التوصيات الممكن أن تحسن من أداء هذا النظام وجعله في مستوى التحديات الاقتصادية:

1- تفعيل النظام الضريبي للحد من التهرب والغش الضريبيين وللتخفيف من خسائر الخزينة العمومية بفعل هاته الظاهرة، وزيادة فعالية الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة)؛

2- تطوير الأداء الخدماتي لأعوان الضرائب من خلال تعميق المعارف نظريا وتطبيقيا، بهدف التحكم تقنيا في ضبط وتحديد أسس الضريبة وكذا زيادة التحصيل الضريبي، فضلا عن وجوب تحسين الشروط الموضوعية لعمل أعوان الضرائب، نظرا للتداخل الكبير بين إنجاح الإصلاح الضريبي والشروط الموضوعية للأعوان؛

3- العمل على رفع الوعي الضريبي للمكلفين بزيادة الإعلام (المنشورات، الدوريات، الأيام الدراسية...)، وتفعيل تجسيد مبدأ العدالة الضريبية والرشادة في الإنفاق العام؛

- 4 - زيادة تحديث تقنيات تسيير الجماعات المحلية، عن طريق تعميم وتفعيل استعمال الحوسبة، وزيادة تأهيل موظفيها، وإشراك الكفاءات من خريجي الجامعات والمدارس العليا في عملية التسيير؛
- 5-زيادة إشراك الجماعات المحلية وجعلها فاعلا مع الإدارة المركزية، تحمل المسؤولية والمهام في المجال الضريبي، من أجل تحسين عملية التحصيل وتخفيف الإجراءات والسرعة في الفصل في المنازعات الضريبية؛
- 6-تعديل التشريعات الضريبية لتقرير المعاملة الضريبية الملائمة لظروف، وخصائص صفقات التجارة الإلكترونية، وتطوير الإدارة الضريبية بشريا وماديا على النحو الذي يمكنها من التعامل مع التطورات التكنولوجية، بما يضمن زيادة فعالية وكفاءة العمل الإداري.

### 5. آفاق البحث:

لقد تناولت هذه الأطروحة النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الإقتصادي وذلك على المستوى الكلي، بما يعني أنها لم تتناول أثر النظام الضريبي على المستوى الجزئي (المؤسسة)، وهي في هذا لم تتعمق في دراسة الآثار الاقتصادية والاجتماعية التي تتركها الضرائب المحلية (المحصلة الجماعات المحلية)، ولا في مكانة الضريبة في مكافحة الفساد الإقتصادي والمالي. كما أنها لم تدرس مؤشرات الأداء الضريبي على المستوى الجهوي و الولائي لتحليل مدى التركيز الضريبي.

وعليه يمكن أن تشكل هذه الجوانب التي لم تتناولها هذه الأطروحة موضوعا لأبحاث أخرى لاحقة.

وفي نهاية هذا البحث نسأل السميع العليم، أن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع ومعالجته.

قائمة المصادر

والمراجع