





جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم الاقتصادية  
تخصص إقتصاد نقدي وبنكي

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة : العلوم الاقتصادية التخصص : اقتصاد نقدي و بنكي

## آليات تحصيل الضريبة في ظل الإصلاحات الجبائية الجديدة

تحت إشراف الأستاذ :

وهراني مجدوب

مقدمة من طرف الطالب :

الهاشمي طيب

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	محمد عيسى محمود	أستاذ محاضر	مستغانم
مقرر	وهراني مجدوب	أستاذ محاضر أ	مستغانم
مناقش	بلعياشي بومدين غوتي	أستاذ محاضر ب	مستغانم

السنة الجامعية: 2021/2020



## الإهداء

إلى التي حملتنا وهنا على وهن تسعة أشهر و غمرتنا بحنانها وكانت سنداً  
لنا في دربنا وعانت الحلو والمر حتى أوصلتنا إلى ما نبغي إلى أعلى ما نملك  
في الوجود..... أمي  
إلى الذي تكفل المشقة في تعليمنا ولم يبخل علينا بشيء إلى الذي ربانا  
وأرادنا أن نبلغ المعالي  
إلى الذي كان مثلنا الأعلى في الصبر والطاعة لله عزوجل إلى أعز  
ما عندنا ..... أبي  
إلى كل من قاسمونا مرارة العيش وحلاوتها وحب الوالدين وطاعتها  
إلى ..... إخوتي  
إلى كل أساتذتي الأفاضل اللذين كانوا لي سنداً في تقديم هذا العمل المتواضع .

## شكر وتقدير

الحمد لله الذي هدانا إلى نور العلم و ميزنا بالعقل الذي يسير طريقنا  
الحمد لله الذي أعطانا من موجبات رحمته الإرادة و العزيمة على إتمام  
عملنا نحمدك يا رب حمدا يليق بمقامك وجلالك العظيم .

جرت العادة أن يكون وراء إعداد وبحث أشخاص منهم من يساهم بالنصح والبعض بالتوجيه ومن  
باب الجميل الآن نتقدم بـتشكراتنا الخالصة :

إلى من لم تبخل علينا بنصائحها القيمة وإرشاداتها الوجيهة  
الأستاذ وهراني مجدوب

إلى كل من مدني مداد العون لإنجاز هذا العمل المتواضع.

# الفهرس

الصفحة	البيان
	شكر و عرفان
	اهداء
	قائمة الجداول
	قائمة الاشكال
	قائمة الرموز والاختصارات
	قائمة الملاحق
أ	المقدمة العامة
	الفصل الأول :الضريبة والقواعد الفنية لها
5	تمهيد
6	المبحث الاول :ماهية الضريبة والتنظيم الفني لها
6	المطلب الاول :مفهوم الضريبة وخصائصها
8	المطلب الثاني :المبادئ الاساسية للضريبة واهدافها
10	المطلب الثالث :التصنيفات المختلفة للضرائب
19	المبحث الثاني :التقنية الجبائية للضريبة
19	المطلب الاول :اساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة
22	المطلب الثاني :اساليب تحديد المبلغ الضريبي
24	المطلب الثالث :أهمية الرقابة الجبائية في النظام الضريبي
27	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني : نطاق التحصيل الضريبي ومختلف اجراءاته

29	تمهيد
30	المبحث الأول: الاطار المفاهيمي لعملية التحصيل الضريبي
30	المطلب الأول : تحصيل الضريبي وكيفية واجراءه
32	المطلب الثاني : أهداف ونتائج التحصيل الضريبي
33	المطلب الثالث :الهيئات المختصة بالتحصيل الضريبي
35	المطلب الرابع :أساليب تحصيل الضريبة
42	المبحث الثاني : بنية النظام الضريبي الجزائري واصلاحه
42	المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي وأهدافه
44	المطلب الثاني :المبادئ الأساسية التي يقوم عليها الإصلاح الضريبي
44	المطلب الثالث :دوافع عملية الإصلاح الضريبي
46	المطلب الرابع :واقع التهرب الضريبي في الجزائر
52	خلاصة الفصل
	الفصل التطبيقي: دراسة حالة
54	تمهيد
55	المبحث الأول: عموميات حول مركز الضرائب CDI مستغانم
55	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب ومهامه
58	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب مستغانم
59	المبحث الثاني :آلية تحصيل الضريبة في المؤسسة المركزية للضرائب- مستغانم
59	المطلب الاول :تكوين الملف
59	المطلب الثاني :اخضاع المكلف لنظام معين



60	المطلب الثالث :تحضير الاشعار بالدفع وتحصيل الضرائب
64	خلاصة الفصل
66	خاتمة العامة
	قائمة المراجع
	الملخص

قائمة

الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
12	مزايا و مساوئ الضرائب المباشرة و غير المباشرة	(1,1)
25	أهداف الرقابة الجبائية	(2,1)

# قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
(1,1)	التصنيفات العامة الضرائب.	18

21	أساليب تقدير الوعاء الضريبي.	(2,1)
23	طرق حساب الضريبة.	(3,1)
37	طرق تحصيل الضريبة.	(1,II)
51	وسائل مكافحة التهرب الضريبي.	(2,II)
58	الهيكل التنظيمي المركز الجواني لضرائب.	(1,III)

# قائمة الرموز

## والاختصارات

الرموز	الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة الفرنسية
--------	------------------------	-------------------------

Taxe sur l'activite professionnelle	الرسم على النشاط المهني	TAP
Impot sur bénéfices des societies	الضريبة على أرباح الشركات	IBS
Impot sur le revenu global	الضريبة على الدخل الإجمالي	IRG
Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة	TVA
Taxe foncière	الرسم العقاري	TF
Impot forfaitaire unique	الضريبة الجزافية الوحيدة	IFU
impots et taxes perçus au comptant ou par voie de retenue a la source	الضرائب و الرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر.	G50
impots et taxes perçus au comptant ou par voie de retenue a la source (attention)	الضرائب و الرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر ( احذارا. )	G50A

au comptant ou par voiede retenue a la source (attention)	طريق الإقتطاع من المصدر ( احذارا . )	
Declaration previsionnelle de l'IFU au titre de l'annee	التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة لسنة	G12
Avis d'evaluation du chiffre d'affaires	إخطار بالتقييم لرقم الأعمال	C08
Avis de notification definitive	إشعار بالتبليغ النهائي	C09
Convocation	استدعاء	C18
Avis a payer	إشعار بالدفع	R07
Attention	تنبيه	R09



# قائمة الملاحق

العنوان	الرقم
---------	-------

الضرائب و الرسوم المحصلة فوراً أو عن طريق الإقتطاع من المصدر تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد G50	الملحقة رقم 01
الضرائب و الرسوم المحصلة فوراً أو عن طريق الإقتطاع من المصدر ( احذرا) تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد G50A	الملحقة رقم 02
إشعار بالتبليغ النهائي C09	الملحقة رقم 03
استدعاء C18	الملحقة رقم 04
التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة لسنة G12	الملحقة رقم 05
رسالة تذكير	الملحقة رقم 06
الإشعار بالدفع	الملحقة رقم 07
التنبيه	الملحقة رقم 08

# مقدمة عامة

## مقدمة:

تعتبر الضريبة من أهم الإيرادات لكونها لا تقتصر على عملية جلب الأموال بل، تلعب دورا هاما بتأثيرها على الاقتصاد الوطني ونظرا لأهميتها البالغة التي تكتسبها وتعمل السلطات على تطوير سبل وأنماط تحصيل الضريبة وتشجيع النصوص المنوطة بها.

كما أن الجزائر دوما تسعى إلى مجموعة من الإصلاحات الاقتصادية وهذا سعيا لتطوير وتوسيع الشراكة الأوروبية وما يقتضيه من شروط قانونية متضمنة للإصلاحات الضريبية، وبالتالي العامل الهام وراء هذا هو الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة مما جعل النظام الجبائي يتغير في السنوات الأخيرة القليلة نظرا لنقائصه، بالإضافة إلى المشروع الجزائري الذي حاول من خلال النظام الجبائي الجديد تفادي الفراغ السابق، وهذا يوضع تشريعات وإجراءات جديدة تساهم النمط الاقتصادي الحالي، وكذلك العمل على الحد من عمليات التهرب الضريبي والغش.

فالضريبة يمكن تعريفها بأنها أداة مالية يتم بموجبها تحويل الموارد من الاستخدام العام فهي أداة تقطع جزءا من دخول و ثروات الآخرين وتقوم بتحويله إلى الدولة لتحقيق أغراضها وإشباع الحاجات العامة و قد تعرف بأنها مبلغ من النقود يدفعه الأفراد سواء كانوا طبيعيين أو معنويين جبرا إلى الدولة لتغطية النفقات العامة دون أن يكون هناك مقابل لها .

وبما أن النظام الضريبي -الجزائري تحديدا- نظام تصريحي، يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يعبر عن نشاطاتهم ومداخلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم، فإن

المشرع الجبائي منح لكل من المكلفين بالضريبة حقوق وواجبات كما منح في نفس الوقت للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة لمراقبة تلك التصريحات لكونها في العديد من المرات تكون غير صحيحة وغير صادقة، وهذا ما يدعى بالتهرب الضريبي والتحايل على الإدارة الجبائية باستغلال ثغرات وفجوات في التشريع الجبائي. ويعتبر من أهم العراقيل التي تقف في وجه التحصيل الضريبي اللازم.

وإنطلاقا مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية والذي سنحاول الإجابة عنها في إطار هذه المذكرة، ما هي آليات تحصيل الضرائب بعد الإصلاحات الجبائية؟

**الأسئلة الفرعية:**

- ماذا نقصد بالضريبة ؟
- ما هي تقنيات جباية الضريبة ؟
- كيف تكون إجراءات تحصيل الضريبي في الجزائر ؟
- ماهي بنية النظام الجبائي الجزائري قبل و بعد الإصلاحات ؟

## فرضيات البحث:

قصد الوصول إلى إجابات للتساؤلات السابقة تم طرح الفرضيات التالية:

- الضريبة هي مبلغ نقدي يدفع للدولة من الأشخاص والمؤسسات لتأمين نفقات الدولة، ومن أجل تمويل القطاعات العامة التي تتولاها الدولة.

-أفرز الإصلاح الضريبي هيكلًا ضريبيًا جديدًا متميزًا عن النظام الضريبية الأسبق، حيث أن هذا الإصلاح جاء لمعالجة إختلالات النظام الضريبي القديم.  
**أهمية البحث:**

تكمن أهمية البحث في الآتي:

تعتبر الضرائب من أهم الموارد التي تغذي ميزانية الدولة وجماعاتها المحلية من أجل تحقيق المنفعة العامة ولذلك تطرقنا الى الكشف عن مختلف إجراءات التحصيل الضريبي ويعد هذا الموضوع بصفة عامة من بين موضوعات اختصاص دراستنا .

**أهداف البحث:**

من خلال تحديد الإشكالية وتحليل جوانبها، فإن الغرض من هذا البحث يمكن حصره في الأهداف التالية:

- تحديد مدى نجاعة آليات وسير النظام الجبائي الجزائري .  
- معرفة مدى مساهمة النظام الجبائي الجزائري لتخفيض العبئ على الموارد الأخرى غير المستقرة .

- معرفة سير المديرية و كيفية تحصيلها للضرائب من مختلف التجار و المؤسسات الإقتصادية حتى نستفيد منه في الحاضر و المستقبل .

**أسباب إختيار الموضوع:**

قد تم إختيارنا لهذا الموضوع لعدة أسباب نوجزها فيما يلي:  
الرغبة الذاتية والميول الشخصي لمثل هذه المواضيع المتعلقة ب:التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير إلى جانب محاولة تزويد القراء ببعض المعارف و المبادئ العلمية في هذا الموضوع والمساهمة في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين وإثراء المكتبة بمراجع يخص الضرائب. وهناك مبررات موضوعية كإبراز دور أهمية الضرائب كإيراد من الإيرادات العامة.

**صعوبات البحث:**

من أهم الصعوبات التي واجهتنا في بحثنا هذا ما يلي:  
-نقص المراجع التي تخص الإشكالية  
- صعوبة التصريح قبل المؤسسات حول أهمية هذا النظام خاصة في الميدان التطبيقي لان تطبيقه وواقعه داخل المؤسسة ضئيل مقارنة بالمواضيع الأخرى.

**حدود الدراسة:**

تمت الدراسة التطبيقية بمركز الضرائب لولاية مستغانم في الفترة الممتدة من 02/20 إلى 03/20 2020، وتقوم هذه الدراسة على أسلوب دراسة حالة، حيث إختارنا مؤسسة محل الدراسة كنموذج لإسقاط الدراسة النظرية عليها، وذلك لمعرفة كيفية تحصيل الضرائب والبحث في واقع وأفاق النظام الجبائي في الجزائر.

**المنهج المتبع:**

للإجابة على الأسئلة المطروحة إتبعنا المنهج الإستقرائي بالنسبة للجانب النظري من أجل إظهار الجوانب النظرية المتعلقة باليات تحصيل الضرائب في ضل الاصلاحات الجبائية الجديدة ومدى مساهمتها في نمو الاقتصاد الوطني ، بينما إتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي لدراسة حالة في مركز الضرائب لولاية مستغانم .

## خطة وهيكل البحث:

لمعالجة إشكالية البحث المطروحة، وعلى ضوء الفرضيات الأساسية الموضوعية سلفاً، إرتأينا أن تشمل خطة بحثنا جانبين، أحدهما نظري والآخر تطبيقي، من هنا جاء تقسيم البحث كما يلي:

الجزء النظري يتمثل في فصلين : الفصل الأول، ينقسم إلى مبحثين والمبحث إلى ثلاث أو أربع مطالب ويتحدث هذا الفصل عن مفهوم الضريبة وخصائصها والمبادئ الأساسية للضريبة وأهدافها وعن مختلف تصنيفات للضريبة ويتضمن كذلك أساليب الوعاء الضريبي وطرق التحصيل وكيفية وإجراءات تحصيل الثاني، يتحدث على نطاق التحصيل الضريبي ومختلف إجراءاته ويتضمن الإطار المفاهيمي لعملية التحصيل الضريبي و بنية النظام الضريبي الجزائي واصلاحه أما الجزء التطبيقي يتمثل في فصلا واحدا الذي يتحدث فيه عن دراسة ميدانية لمركز الضرائب لمستغانم ويحتوي على تعريف المركز والهيكل التنظيمي له ، وعن آلية تحصيل الضريبة ودراسة حالات تحصيل الضريبة في حالة الدفع وفق الآجال وفي حالة عدم الدفع ا لإجراءات المتخذة عند التأخر أو عدم الدفع وفق الآجال المحددة من طرف الإدارة. لنصل في النهاية إلى خاتمة البحث التي تتضمن أهم نتائج الفصول النظرية وأهم النتائج التطبيقية مع التأكيد على صحة الفرضيات أو نفيها، متبوعة بجملة من التوصيات والإقتراحات بغية المساهمة في إثراء الدراسة، وأخيرا إقتراح آفاق البحث المستقبلية التي يمكن أن تدفع بالباحثين للمزيد من البحوث العلمية.

# الفصل

الأول :

ماهية الضريبة

والقواعد

الفنية لها

**تمهيد:**

تشكل الضرائب في العصور الحديثة أهم مصادر الإيرادات في الميزانية العامة للحكومات، والتي غالباً ما تخصص لتغطية أوجه الإنفاق المتزايدة، والوفاء بمقتضيات السياسة المالية الحكومية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، وبما أن الضريبة تمثل احد أهم أدوات السياسة المالية وبالتالي السياسة الاقتصادية، إضافة إلى فائدتها الاقتصادية كمورد من موارد الدولة، فهي تعبر عن احد المعالم المستترة لسيادة الدولة، حيث أنها تتميز بميزة الجبر في الإخضاع أو التحصيل، وهنا تبرز أهمية الضريبة الاقتصادية والسيادية إضافة إلى أهميتها الاجتماعية والسياسية، ونظراً لأهمية الكبيرة التي تحضي بها الضريبة سنحاول من خلال هذا الفصل إبراز المفاهيم المتعلقة بالضريبة وتطور الفكر الاقتصادي في موضوع الضريبة.

وعلى هذا الأساس سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين على النحو التالي:

**المبحث الأول: ماهية الضريبة والتنظيم الفني لها.**

**المبحث الثاني: التقنية الجبائية للضريبة .**



**المبحث الأول: ماهية الضريبة والتنظيم الفني لها .**

تمثل الضريبة مكانة خاصة في عالم المالية العامة، وهي أداة من أدواتها كما أنها تتميز بعدة خصائص كونها لا تعمل في فراغ، بل هناك مجموعة من المبادئ والقواعد التي يأخذها المشروع بعين الاعتبار عند فرضه للضريبة وهذا حتى يصبح النظام الضريبي سليماً صالحاً.

**المطلب الأول: تعريف الضريبة وأهم خصائصها .****1 - مفهوم الضريبة:**

تعددت تعريفات الضريبة بتعدد الأفكار و المفاهيم ، على هذا الأساس ارتأينا أن نستعرض مجموعة من التعاريف بغية الوصول إلى تعريف أمثل ونهائي ويمكن إيجازها في النقاط التالية:

**التعريف الأول :** الضريبة هي طريقة تأخذ بواسطتها الدولة بشكل رئيسي من الطبقات المضطهدة نهائياً و دون مقابل ، جزء من أصولها و مداخلها من أجل تخصيصها لتغطية النفقات التكاليفية<sup>1</sup>.

**التعريف الثاني :** الضريبة هي وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الأفراد توزيعاً قانونياً و سنوياً طبقاً لقدراتهم التكاليفية<sup>2</sup>.

**التعريف الثالث:** الضريبة مبلغ من النقود يدفعه الأشخاص جبراً إلى السلطات العامة لغرض أساسي هو تمويل النفقات العامة، و دون أن يعود على دافع الضريبة في مقابل دفعها نفع خاص معين<sup>1</sup>.

**التعريف الرابع :** الضريبة هي اقتطاع مالي يلزم الأشخاص بأدائه للسلطات العامة بصفة نهائية دون مقابل معين لغرض تحقيق نفع عام .<sup>4</sup>

**التعريف الخامس :** الضريبة هي مبلغ من النقود يقوم أحد الأشخاص العامة بفرضه و تحصيله جبراً وفقاً لقواعد تشريعية مقررة و بصفة نهائية لغرض أساسي و هي تغطية النفقات العامة إلى جانب الأهداف الاقتصادية والاجتماعية الأخرى دون أن يكون لدفعها نظير مقابل<sup>3</sup>.

بالنظر إلى التعاريف السابقة ، نلاحظ أنها تفصل في طبيعة اقتطاع النقدي نجد بعض الآخر يعتبره نقدي عيني في أن واحد كما أن التعاريف السابقة لم تتفق مع الهدف من الضريبة ، فالبعض يركز على الدور التمويلي لتغطية النفقات و أعباء الدولة في حين تضيف التعاريف الأخرى إلى الجانب التمويلي أدوار اقتصادية واجتماعية، و يمكن التعريف الذي نراه مناسباً و ملماً في ما يلي: "أن الضريبة هي اقتطاع عيني أو مالي تفرضه الدولة على المكلفين بصور جزئية نهائية بدون مقابل مباشر بغية تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية والتنمية أي هي عبارة عن عطاء نقدي جبري مقابل أو لقاء عمل غير مباشر"<sup>5</sup>.

**2- خصائص الضريبة:**

1 عادل عبد المهدي و حسن الهمدوني ; الموسوعة الاقتصادية , دار ابن خلدون بيروت 2010 ص311  
2 يونس أحمد البطريق ; أصول الأنظمة الضريبية ; المكتب المصري الحديث ; مصر 2005 ص20  
3 مراد ناصر ; الإصلاح الجبائي و أثره في المؤسسة و الترخيص الاستثماري ; رسالة ماجستير; المعهد الوطني للمالية دفعة 98 ص11  
4 محمد سعد فرهود ; مبادئ المالية العامة ; الجزء الأول ; منشورات جامعة حلب . 2014 ص1  
5 محمد بلحوزي ; الإصلاح الجبائي و انعكاساته المالية و الاقتصادية في الجزائر - 89,92 - رسالة ماجستير معهد العلوم الاقتصادية ص

يمكن أن نستخلص الخصائص التي تتميز بها الضريبة وهي كالتالي: 5

### 1-2- الضريبة اقتطاع عيني أو مالي:

تقتطع الضريبة من أموال الأفراد وإذا كانت الضريبة تفرض في صورة نقدية فإنها لم تكن كذلك في النظم الاقتصادية القديمة حيث أنها كانت تفرض و تجني عينا وذلك في شكل التزام الأفراد بتسليم أشياء معينة أو جزء من المحصول أو في شكل عمل معين للدولة أو لمشروعاتها وقد كانت هذه الأشكال لفرض و جباية الضرائب تتفق حسب طبيعة الاقتصاديات العينية التي كانت سائدة و التي تقوم على نظام المبادلة.

أما في العصر الحديث و بعد أن سادت الاقتصاديات النقدية و انتشر استعمال النقود, فقد أصبحت القاعدة العامة هي أن تفرض الضرائب و تجنى في شكل نقدي و من ثم فإنها لا تفرض في شكل عيني إلا في الأحوال الاستثنائية كالحروب و الأزمات. و لا شك أن الضرائب النقدية تعتبر أكثر ملائمة للاقتصاديات النقدية و النظام المالي المعاصر.

### 2-2- الضريبة الإجبارية:

تعتبر الضريبة إجبارية لأنها تفرض و تجنى من المكلفين الذين يعتبرون من الأعمال السيادية التي تتمتع بها الدولة و يترتب على أفراد الدولة دون اتفاق مع الممول بوضع النظام القانوني للضريبة و عائها, معدلها, المكلف بأدائها و كيفية تحصيلها.

### 2-3- الضريبة تدفع بصفة نهائية:

يتصف هذا العنصر بتميز الضريبة عن القروض العامة حيث تلتزم الدولة برد المبلغ الذي اقترضته سواء كان اختياريا أم إجباريا , لكن هذا لم يمنع استرجاعها كاملة أو جزء منها في حالة حدوث خطأ أو تقديرها.

### 2-4- ليس للضريبة مقابل معين:

أي أن الممول يدفع الضريبة دون أن يحصل على مقابل عن نفع معين خاص به , فالممول يدفع الضريبة باعتباره عضو من الجماعة السياسية (المجتمع) التي تربطه روابط معينة و هو ما يفرض عليه المساهمة فيها , تتفق هذه الجماعات من نفقات عامة فيما يتعلق بالخدمات العامة كالدفاع و الأمن والقضاء و غيرها و لا شك أن دافع الضريبة يستفيد من هذه الخدمات لكنه لا يتحصل على أي نفع خاص محدد له بالذات.

### 2-5- الغرض من الضريبة تحقيق نفع عام:

إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة مقابل نفع خاص لدافعها , فإنها تلتزم باستخدام حصيلة الضرائب و عموما حصيلة الإيرادات العامة لتحقيق منفعة عامة و قد درجت الدساتير القوانين على تأكيد هذا المعنى منذ القرن الثامن عشر ( خصوصا بعد الإعلان عن حقوق الإنسان و المواطن الذي أصدرته الثورة الفرنسية و هذا منع فرض الضرائب لاستخدامها لأغراض الأمراء والملوك)<sup>1</sup>

أما في العصر الحديث , فقد استقر مبدأ المنفعة العامة للضريبة و أصبح من المبادئ الدستورية العامة التي يتعين إتباعها و مع ذلك فقد قام خلاف بين الاقتصاديين على تغطية النفقات العامة التقليدية , أي حصروا الضريبة على الغرض المالي وحده فوصلوا بذلك إلى " حياد

الضريبة " أما المحدثين فقد أضافوا لإلى ذلك أنه يمكن للضريبة أن تستخدم لأغراض اقتصادية و اجتماعية.

### المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للضريبة و أهدافها

#### 1-المبادئ الأساسية للضريبة:

و نصلها في النقاط التالية:1

##### 1-1-مبدأ العدالة:

يقصد به أن يساهم كل أعضاء الجماعة في تحمل الأعباء العامة تبعاً للمقدرة التكلفة لكل منهم و تشير إلى أن فكرة العدالة الضريبية لم تكن بوضع اتفاق بين كتاب المالية العامة، أما في العصر الحديث فالضريبة النسبية عاجزة عن تحقيق العدالة المنشودة و من هنا اتجه كتاب المالية العامة إلى الضريبة التصاعدية و اعتبروها أكثر تحقيقاً للعدالة و تقتضي قاعدة العدالة أيضاً أن تكون الضريبة عامة على جميع الأشخاص (العمومية والشخصية) و على كافة الأموال العمومية المادية لتحقيق عدالة أكبر في توزيع العبء الضريبي بين المواطنين ، يمنع الاستثناءات من عمومية الضريبة كتقرير بعض الإعفاءات.

##### 2-1-مبدأ اليقين:

يقصد به تعريف و تحديد الضريبة من حيث المطروح ( الوعاء ) و المعدل و الوفاء ، و يؤدي مراعاة هذه القاعدة أن يعمل المحمول بشكل محدد للالتزاماته من قبل الإدارة المالية و من ثم يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف و سوء استعمال للسلطة من قبل هذه الإدارة.

##### 3-1-مبدأ الملائمة في الدفع:

إن هذا المبدأ يقتضي ضرورة تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلاءم مع أحوال المكلفين بما يسر عليهم دفعها و هذا يعني أن تكون مواعيد تحصيل الضريبة و طريقته و إجراءاته ملائمة للممول على نحله يعتبر أكثر الأوقات ملائمة لتحصيلها، و تطبيقاً لقاعدة الملائمة و التي تؤدي إلى تحقيق الممول بعبء الضريبة ، كذلك تعتبر الضرائب عن « الحجز عند المنبع » في الدفع، فقد نتج عنها قاعدة الاستهلاك أكثر ملائمة للممولين عموماً من الضرائب على الدخل لأن المكلف يدفعها مجزئة و ضمن السلعة أو الخدمة المفروضة عليها.

##### 4-1-مبدأ الاقتصاد في نفقات الجباية:

يقصد به أن تختار الدولة في الجباية و تحصيل الضرائب الطريقة التي تكلفها أقل ما يمكن من النفقات ، بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه الممولون وما يدخل خزينة الدولة أقل ما يمكن: هذا ما يفرض على الدولة أن تبتعد عن أسباب الإسراف في تكاليف الجباية و يقصد بها ما تنفقه الدولة على الموظفين من رواتب و أجور و ما تشتريه من أدوات و مهمات لازمة لإدارة المالية كما يقصد بتكاليف الجباية، النفقات التي يتحملها الممولون عند دفعهم للضريبة.

##### 2-أهداف الضريبة:

إن غرض الضريبة هو تحقيق المنفعة العامة فكما سبق ذكره قد حدث اختلاف بين الاقتصاديين حول تحديد المقصود بالمنفعة العامة و إنه فعلى حين قصدتها التقليديون على تغطية النفقات العامة أي على الغرض المالي وحده فوصلوا بذلك إلى حيادية الضريبة فإننا نجد المحدثين قد أضافوا إلى ذلك أنه يمكن للضريبة أن تستخدم لأغراض أخرى كالأغراض الاجتماعية و الاقتصادية و على هذا ستفصل أهداف الضريبة فيما يلي:1

<sup>1</sup>محمد سعد فرهود ; مرجع سابق ذكره ; ص162,164

**2-1-الهدف المالي للضريبة:**

و يقصد به مد الخزانة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة إبان فقد اقتضت أغراض الضريبة في ذلك الوقت و طبقاً للآراء التقليدية على الغرض المالي وحده ، و من أجل تحقيق هذا الغرض ، و لكي تحقق الضريبة أكبر قدر ممكن من الإيراد للدولة فإنه تتوفر فيها أربع صفات وهي الإنتاجية ، الثبات ، المرونة و الحياد، وتعرض لكل منها باختصار:

**أ- الإنتاجية :**

يقصد بالإنتاجية أن تأتي الضريبة بأكبر حصيلتها صافية من الإيرادات و لكي يتحقق ذلك يجب أن تتوفر فيها القواعد الأساسية التي أشرنا إليها سابقاً ، و هي العدالة و اليقين و الملائمة في الدفع و الاقتصاد في نفقات الجباية.

**ب- الثبات :**

يقصد بثبات الضريبة أن لا تتعرض حصيلتها تبعاً للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية وخصوصاً في أوقات الكساد، ذلك أن حصيلتها الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخل والإنتاج مما يتفق مع قاعدة إنتاجية الضريبة و لذلك نادى التقليديون بثبات الضريبة و قصدوا من ذلك خصوصاً عدم أو تقليل انخفاض حصيلتها في أوقات الكساد و إذا كان الثبات يختلف من ضريبة إلى أخرى فإنه يظهر أن الضرائب المفروضة على السلع الاستهلاكية الضرورية منها أفضل من هذه الناحية بالنسبة للضرائب على الدخل لأن حجم الاستهلاك الضروري لا ينخفض في أوقات الكساد إلا بنسبة بسيطة تقل بكثير عن نسبة انخفاض الدخل.

**ج-المرونة :**

يقصد بالمرونة ثبات وعاء الضريبة مع ازدياد معدلها و من ثم فإن الضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة لازدياد معدلها و من ثم إلى انخفاض حصيلتها.

**د-الحياد :**

و نقصد بحياد الضريبة أن تقتصر هدفها على الغرض المالي وحده دون التدخل في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية، و لكي يتحقق حياد الضريبة يتطلب هذا الدقة في التنظيم الضريبي لتفادي تأثير الضريبة في البيان الاقتصادي و الاجتماعي.

و هذا الأمر يصعب الوصول إليه عملياً إذا لم يكن مستحيلاً ذلك و على هذا فإن الضريبة لا بد أن تؤثر في البيان الاقتصادي و الاجتماعي حتى و لم تقصد ذلك فحياد عرض الضريبة لا يضمن حياد الضريبة.

**2-2-الهدف الغير مالي للضريبة :**

أصبح من المسلم في الوقت الحالي استخدام الضريبة بالإضافة لكونها أداة للحصول على الإيرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة لتحقيق أغراض اجتماعية و اقتصادية و نحن نفضل ذلك فيما يلي:<sup>1</sup>

-تحقيق حدة التفاوت بين الدخل و الثروات : فتعمل الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخل و الثروات المرتفعة ثم تقوم بإعادة توزيع حصيلتها على الفقراء و أصحاب الدخل المنخفضة و يتم ذلك من خلال تطبيق ضريبة تصاعديّة على الدخل و من خلال تطبيق ضرائب على الشركات.

<sup>1</sup>محمد سعد فرهود ; مرجع سابق ذكره ; ص162,164

-تشجيع وتنشيط التناسل : و ذلك عن طريق منح الإعفاءات الضريبية أو تخفيض معدل الضريبة لمن ينجبون عددا معيناً من الأطفال

-أهداف اجتماعية أخرى : قد تهدف الدولة من ضرائبها إلى تحقيق أهداف اجتماعية أخرى كتشجيع استهلاك بعض السلع المرغوب فيها اجتماعياً ... و غيرها من الأهداف الأخرى.

### 2-3- الأهداف الاقتصادية للضريبة:

يمكن استخدام الضريبة لتحقيق بعض الأغراض الاقتصادية أيضاً ونذكر ما يلي:

-محاربة الضغوط التضخمية للضريبة و المحافظة على قيمة النقد الوطني و ذلك بأن تزيد العبء الإجمالي للضرائب لكي تقتطع جزء من دخول الأفراد، فيخفض دخلهم مما يرغم على تقليل استغلالهم و بالتالي مهما ينقص من الطلب الكلي و يقلل من ظهور التضخم.

-توجيه عناصر الإنتاج نحو العناصر الإنتاجية التي ترغب الدولة في تطويرها ، و يكون ذلك بإعفاء هذه الفروع من الضرائب أو بفرض ضريبة أقل في الفروع الأخرى.

-تشجيع بعض أنواع المشروعات من طرف الدولة لاعتبارات معينة ، فتعفى هذه المشروعات من الضرائب كلياً أو جزئياً.

-حماية الصناعة الوطنية و معالجة العجز في ميزان المدفوعات و يتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج بإعفاء الصادرات من الضرائب كلياً ، و تعتبر الضرائب الجمركية من أولى الضرائب التي استخدمت لهذه الغاية.

-تحقيق التنمية الاقتصادية في البلاد المختلفة إذ أنها تستخدم في تعبئة الموارد الاقتصادية و توجيهها في السبل التي تخدم من أجل تحقيق الادخار و من أجل الحد من الاستهلاك و بتحصيل الحكومة ادخار إجباري جماعي تستخدمه في تمويل مشروعات التنمية.

و من خلال هذه النظرة التاريخية استنتجنا أن الضريبة هي عنصر ديناميكي حساس يتأثر و يؤثر على الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية للدولة و بناء عليه كان لزاماً على المشرع الجنائي أن يحترم بعض المبادئ تتمثل في مبدأ العدالة ، اليقين و الملائمة في الدفع، و المبدأ الاقتصادي لنفقة التحصيل و هي تهدف للتوظيف بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلفين.

### المطلب الثالث : التصنيفات المختلفة للضرائب

تتعدد أنواع الضرائب و تختلف صورها الفنية باختلاف المكان والزمان ولكن نوع من هذه الأنواع مزاياه و عيوبه، لذلك لا تختصر النظم الضريبية الحديثة على نوع واحد من أنواع الضرائب دون سواه، بل تحاول كل دولة أن تغير مزجاً متكاملًا من أنواع الضرائب وبصيغة في أكثر صور التنظيم الفني ملائمة لتحقيق أهداف المجتمع، وتصنف الضرائب على أربعة فئات:

- التصنيف القائم على طبيعة الضريبة.
- التصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق.
- التصنيف القائم على الطابع الاقتصادي للضريبة.
- التصنيف القائم على أساس مادة للضريبة.

### 1- التصنيف القائم على طبيعة الضريبة:

هذا التصنيف هو الشائع في وقتنا الحالي ، وتتم التعرف في هذا التصنيف بين الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة ، وليس من السهولة بمكان التسيير ما بين هذين النوعين من الضرائب، وقد اجتمع مفكري المالية العامة على وضع بعض المعايير لتسهيل التمييز بينهما وهذه المعايير هي:

هي:

**1-1- معيار الثبات:**

ويعني ذلك مدى ثبات المادة الخاضعة للضريبة، بعد ضريبة مباشرة إذا فرضت على مادة تمتاز بالثبات ( ثبات نسبي و ليس مطلق ) و بعد ضريبة غير مباشرة إذا كانت مفروضة على بعض الوقائع المقطعة و التصرفات المرضية مثل الضرائب على الإنتاج أو الاستهلاك أو المبيعات ... الخ.

و نستطيع القول أن الضرائب المباشرة تصيب الثروة في ذاتها سواء متحققة أو في قيد التحقيق ، و الضرائب غير مباشرة تصيب أعمال مرتبطة بحركة الثروة و استخدامها. ويعتبر هذا المعيار أكثر دقة في التمييز بين الضرائب المباشرة و غير المباشرة ، و على الرغم من ذلك فان الضريبة على الشركات هي ضريبة مباشرة لكن وفق هذا المعيار تعد ضريبة غير مباشرة لأنها تدفع بمناسبة حدث عرضي و هو الوفاة و على واقعة عرضية هي انتقال الملكية بالميزات<sup>1</sup>.

**1-2- معيار التحصيل ( المعيار القانوني ) :**

الطريقة التي تتبع للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة و تحصيلها يمكن أن تستخدم للتمييز بين الضرائب المباشرة و غير المباشرة:

فتعد الضرائب المباشرة إذا كانت تحيي بناء على جداول يبين فيها اسم المكلف و المال الخاضع للضريبة و مبلغ الضريبة... الخ ، مثل الضرائب على الدخل و رأس المال... الخ نظرا لان العلاقة هنا مباشرة بين الإدارة الضريبة و المكلف بالضريبة دون أي وسيط و تعد الضرائب غير مباشرة إذا لم يتم تحصيلها بناء عن جداول معدة مسبقا بل تحيي بمناسبة حدوه وقائع مثل : تسليم البائع للمشتري سلعة أو عند إنتاج السلعة أو عند اجتياز السلعة للحدود فتفرض ضريبة الاستهلاك ، مبيعات أو جمارك ... الخ.

لكن ضريبة إيرادات القيم المنقولة تفرض على التوزيعات التي تتحد صورة أرباح أو فوائد على الأسهم و السندات وهذا دون اتصال مباشر بين المكلف بالضريبة و الإدارة و دون قوائم اسمية ، وبالرغم من ذلك فهي من الضرائب المباشرة ، لهذا لا بعد هذا المعيار منضبطا و جامعا للتفرقة بين الضرائب المباشرة و غير المباشرة.

**- معيار نقل العبء الضريبي ( المعيار الاقتصادي ) :**

و يعني من الذي يتحمل الضريبة فتعد الضريبة مباشرة إذا تحملها المكلف نهائيا ، مثل ضريبة الدخل و الضرائب على رأس المال و تعد الضرائب غير المباشرة إذا تم نقلها من مكلف إلى آخر ، مثل : الضرائب على الإنتاج أو الاستهلاك.

ومن بين الانتقادات الموجهة إلى هذا المعيار إن ظاهرة العبء الضريبي تخضع للعديد من العوامل الاقتصادية والاجتماعية المتداخلة التي لا يمكن التأكد منها سلفا، فضلا على إن كل الضرائب قد ينقل عنها وقد لا ينتقل ، فالضريبة على الأرباح ( التجارية و الصناعية ) هي ضريبة مباشرة لكن بالرغم من ذلك فان المنتج يستطيع إن ينقل عبئها إلى المستهلك في أوقات الرخاء عن طريق رفع ثمن السلعة بمقدار الضريبة.

و خلاصة القول أن النظرية الضريبة والمالية لم تستقر على معيار محدد المتفرقة بين الضرائب المباشرة و غير المباشرة ولكلا من الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة مزايا و مساوئ يمكن تلخيص في الجدول التالي:

الجدول رقم (1,1)  
مزايا و مساوئ الضرائب المباشرة و غير المباشرة

المساوئ	المزايا	
-طول مدة التحصيل -مرونة اقتصادية ضعيفة -مقبولة بشكل سيئ من طرف المكلف بالضريبة	- سهولة التحصيل -ثابتة المرد و دية نسبية -مرئية و معرفة القيمة من طرف المكلف بالضريبة -سهولة المراقبة نسبية	الضرائب المباشرة
-ثقيلة المراقبة -غير مستقرة المرد و دية -تحصيل ناقص ( غش ضريبي)	-مدفوعة بشكل سهل من طرف المكلف بالضريبة -حد منتجة -مرونة اقتصادية قوية -سريعة التحصيل	الضرائب غير المباشرة

المصدر : الطبعة الأولى طارق الحاج، المالية العامة ، دار الصفاء للبشر و التوزيع، عمان، 2012 ص47

## 2-التصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق:

وفقا لهذا التصنيف يتم التفرقة بين الضرائب الحقيقية و الضرائب الشخصية من جهة، الضرائب العامة و الضرائب الخاصة من جهة أخرى، و الضرائب الموحدة و الضرائب المتعددة.

### 2-1-الضرائب الحقيقية و الضرائب الشخصية:

تقوم الضريبة الحقيقية ( أو الموضوعية ) على قيمة أو كمية المادة الخاضعة للضريبة ( السلع، القيم، الدخول ) إما الضريبة الشخصية ( الذاتية ) فهي تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بالضريبة ، فبعض الرسوم تحمل بالضرورة صفة الحقيقية، مثل الرسوم على رقم الأعمال، حقوق الجمارك، الضرائب على الاستهلاك، الضريبة العقارية( تستهدف السلعة أو الشيء)، بينما الضرائب الشخصية فهي تتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> طارق الحاج ، المالية العامة ، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، الطبعة الاولى ، 2012

**2-2- الضرائب العامة و الضرائب الخاصة:**

وفقا لهذا المعيار التفرقة تعتبر الضريبة عامة إذا تعلق الأمر بالوصول إلى وضعية اقتصادية في محلها ا والى قيمة إجمالية ، أما الضريبة الخاصة فهي تلك التي تقع على عنصر واحد من النشاط الممارس من طرف المكلف بالضريبة أو عنصر واحد من دخله. ومنه تخص الضريبة فئة واحدة من الدخل حيث تعتبر ضريبة تحليلية مادام أنها تستهدف كل عنصر ،عكس الضريبة العامة التي هي ضريبة تركيبية مادام أنها تقع على الدخل الإجمالي للمكلف بالضريبة حيث تقوم بتركيب كل الدخل مهما كان مصدرها.

**2-3-الضرائب الموحدة و الضرائب المتعددة:**

إن الأخذ بنظام الضريبة الواحدة عرف منذ القدم، إذ كانت الدولة تفرض ضريبة واحدة فقط، وقد طبق ذلك الفرنسيين في نهاية القرن الثامن عشر عندما يؤدي أصحاب المدرسة الفزبوقراطية بضرورة فرض الضريبة على الأراضي الزراعية ، باعتبار الأرض هي الأساس في الاقتصاد وهي المصدر الرئيسي للإنتاج و الثروة، بعد ذلك طالب بعض المفكرين بضرورة فرض أكثر من ضريبة على أي نشاط يزاوله الفرد ويحقق له ربحا، ومن هنا ظهرت الضرائب المتعددة، وأنصار نظام الضرائب المتعددة يزوون بان الضريبة الواحدة أصبحت لا تتوافق مع الأوضاع الاقتصادية المعاصرة، حيث توسعت الأنشطة الاقتصادية، فهذه الأوضاع الجديدة تتطلب التوسع في فرض الضرائب وتنوعها، لكي تشمل كافة الثروات و الدخل و الأنشطة التي يمارسها الأفراد.

**3-التصنيف القائم على الطابع الاقتصادي للضريبة:**

إن الهدف من هذا التصنيف هو الأخذ بعين الاعتبار الطابع الاقتصادي للضريبة، وهذا دون الخلط بين الطابع الاقتصادي والدور الاقتصادي للضريبة ، هذا الأخير يسمح بجعل الضريبة أداة للتنمية الاقتصادية ، ويضم التصنيف الاقتصادي ثلاثة فئات:  
-الضريبة على الدخل ، الضريبة على رأس المال و الضرائب على الإنفاق.

**3-1-الضرائب على الدخل:**

من الأهمية أن نشير هنا إلى بعض المفاهيم المتعلقة بالدخل، وهذا بإبراز مفهوم الدخل، وأنواع الدخل وتصنيفاتها وفقا لمصادرها وبعدها نورد مختلف أنواع الضرائب على الدخل.

**1-2-تصنيف الدخل وفق لمصدرها :** يمكن تقسيم الدخل وفقا لمصادرها إلى ثلاثة أنواع:

-دخل مستمد من عمل :سواء كان عملا ذهبيا أو عملا بدويا.

-دخل مستمد من رأس المال :سواء كان عقارا أو منقولاً.

-دخل مستمد من الاثنان معا : (المشاريع التجارية و الصناعية. )...

**1-3-أنواع ضريبة الدخل<sup>1</sup> :****ا-الضريبة العامة على مجموع الدخل:**

وفق هذا الأسلوب تصيب الضريبة مجموع الدخل الذي يحققه الشخص ، وهذا ما يطبق في معظم دول العالم ومنها الدول العربية، وهناك استثناء نصيب فيه الضريبة مجموع دخل الأسرة ويطلق عليه( سكن ضريبي )كما هو الحال في فرنسا ، إذ تفرض الضريبة على ما تحققه الأسرة بجميع أعضائها العاملين والقاطنين بسكن واحد .ومن مزايا تطبيق أسلوب الضريبة على مجموع الدخل:  
-مقياس لقدرة الفرد على الدفع.

<sup>1</sup>طارق الحاج ، المالية العامة ، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، الطبعة الاولى، 2012



-يسهل تطبيق الضرائب التصاعدية بشكل جيد ، كون الضريبة تصيب جميع الإيرادات في وعاء ضريبي واحد.

-تطبيق مبدأ شخصية الضريبة من خلال معرفة الوضع الحقيقي للمكلف.

### ب -الضريبة على فروع الدخل:

إذ نصيب الضريبة كل نوع من أنواع الدخل حسب مصدره ، فمثلا الإيراد الزراعي كمصدر للدخل يخضع لضريبة الإيراد الزراعي، والإيراد المتأني من العمل كمصدر الدخل يخضع لضريبة الرواتب والأجور ، والإيراد العقاري يخضع لضريبة العقارات...الخ.

-ومن مزايا هذا النوع انه يساعد الدوائر الضريبية أن تختار لكل مصدر طريقة مناسبة لفرض الضريبة عليه وحابتها ، فمثلا ضريبة الأجر تقتطع من صاحب العمل.

### 3-2-الضريبة على رأس المال:

في البداية نعطي تعريف أو مفهوم لرأس المال ، وبعدها نستعرض مختلف أنواع الضرائب على رأس المال.

#### 2-1-تعريف رأس المال:

يعرف بأنه مجموع ما يمتلك الشخص من أموال عقاربه أو منقولة في لحظة زمنية معينة، سواء كانت منتجة الدخل أو غير منتجة ويمكن التعبير بين عدة أنواع من رأس المال ، رؤوس أموال عقارية( أراضي ،منازل)، رؤوس أموال منقولة( الديون والأوراق المالية )كما توجد رؤوس أموال منتجة( عقارات )ورؤوس أموال غير منتجة( النجف والمجوهرات ) .

#### 2-2-أنواع الضريبة على رأس المال:

##### أ -الضريبة على تملك رأس المال:

إذ نصيب الضريبة نفس رأس المال الذي يمتلكه الفرد بغض النظر عن شكله أو طريقة الحصول عليه أو كيفية استخدامه حتى لو كان مدخراي والأسلوب المنبع لتطبيق هذا النوع من الضرائب هو إما أن تفرض على تحمل رأس المال أو على جزء من مكوناته، وهذا النوع من الضرائب استخدم في الأنظمة المالية القديمة ، حيث كان الحاكم يفرض الضريبة على أي نوع من رأس المال حق لو لم يستخدم في الإنتاج.

##### ب -الضريبة على رأس المال المكتسب:

ويعني برأس المال المكتسب ما تحصل عليه الشخص دون أن يدل أي جهد في ذلك مثل : الوصية، الهبة ، أو الإرث ...الخ وهناك أسلوبان لتطبيقها الأول تفرض الضريبة على حصة كل وارث أو موصي له على حده وذلك بعد دفع جميع الالتزامات المترتبة على المورث أو الموصي وبعد توزيع التركة على الورثة ، والأسلوب الثاني أن تفرض الضريبة على مجموع التركة وذلك بعد دفع جميع الالتزامات المترتبة على المورث أو الموصي وقبل توزيع التركة على الورثة هذا الفرع من الضرائب يعتبر مصدر وفير خزينة الدولة في أموالهم، وهذا النوع لا يطبق إلا في بعض الدول مثل ألمانيا ، فرنسا ، سوريا ومصر.

##### ج -الضريبة على نمو رأس المال:

ويفرض في الحالات التي تزيد فيها قيمة العقار، أما أثناء إعادة الصيانة أو بسبب عمل قامت به الدولة دون أن يتطلب صاحب رأس المال ذلك، كان تقوم بشق الشارع عام أما عقار يؤدي إلى زيادة قيمته ، وهذا النوع من الضرائب يعتبره البعض غير عادل، لأنه يصيب أملاك الفرد الخاصة لذا لا يطبق إلا في بعض الدول خاصة الأوروبية المشتركة مثل: ألمانيا وفرنسا.

**3-3- الضرائب على الإنفاق:**

هي تلك الضرائب التي تفرض في حالة استعمال الدخل وإنفاق في الحالات المختلفة ، إذن فهي ضرائب غير مباشرة ، ويمكن أن تقسم الضرائب على الإنفاق إلى نوعين رئيسيين :الضرائب على الاستهلاك والضرائب على التداول.<sup>1</sup>

**3-1-الضرائب على الاستهلاك:**

تفرض الضريبة هنا على أساس واقعة الاستهلاك أو إنفاق الفرد لدخله وهي ضريبة متنوعة ومتعددة ، وبصورة عامة يمكن تفسيرهما هي الأخرى إلى نوعين:

**ا -الضرائب النوعية على الاستهلاك:**

وهي تلك الضريبة التي تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع والخدمات، وتفرض هدف تحقيق أهداف معينة تتمثل في الحصول على مورد غزير يعتمد عليه في تمويل خزينة الدولة، أو بهدف تحقيق أغراض اجتماعية تتمثل في تجنب استهلاك سلع معينة كالمواد الكحولية والسجائر، أو تحقيق أهداف اقتصادية تتمثل في تشجيع استهلاك سلع معينة ( تشجيع المنتجات الوطنية ) ويدفعها المستهلك ( بتحملها ) بحيث تكون متضمنة في قيمة السلع والخدمات.

**ب -الضرائب العامة على الاستهلاك<sup>1</sup>:**

تفرض هذه الضريبة على مجموع السلع والخدمات التي يستهلكها الفرد، وتتخذ الضريبة على الاستهلاك صوراً متعددة أهمها:

**-الضريبة على المبيعات :** وتفرض على المستهلك عند شراءه للسلعة أو الخدمة ، وتسمى ضريبة البيع بالتجزئة.

**-الضريبة على المشتريات :** وهي الضريبة التي تفرض في مراحل تجارة الجملة ويتم دفعها مرة واحدة عند بيع السلعة من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة ، هذا الأخير بدوره ينقل عينها إلى تاجر تجزئة آخر، وهكذا حتى يتحمل عينها المستهلك النهائي.

**-الضريبة على رقم الأعمال :** وهي الضريبة التي تفرض في كل مرة من مرات انتقال السلعة بين مرحلة الإنتاج و مرحلة الاستهلاك.

**3-2-الضريبة على التداول:**

إن الجزء الذي يتم استهلاكه من الدخل تفرض عليه ضريبة الاستهلاك السالفة الذكر، أما الجزء المتبقي من الدخل أما أن يدخره الفرد أو يقوم باستثماره في شكل شراء أصول عقارية أو منقولة ، وفي هذه الحالة تفرض ضريبة على تداول وانتقال الأموال بين الأفراد ويطلق على هذه الضريبة ضريبة التداول، وتعتبر ضريبة الطابع وضريبة التسجيل من أهم ضرائب التداول .

**ا -ضريبة الطابع:** تفرض على عملية تداول الأموال وانتقالها من شخص لآخر، ويتم ذلك عن طريق تحرير وثائق معينة كالعقود أو الشيكات أو الأوراق التجارية أو الفواتير أو السندات ، ويتم تحصيل هذه الضريبة إما بلمصق طوابع على تلك المحررات أو عن طريق دمج المحرر نفسه بواسطة ختم الإدارة المختصة بذلك.

**ب -ضريبة التسجيل:**

و تستحق عند إثبات واقعة انتقال الملكية من شخص إلى آخر أو عند توثيق عقد الملكية.

**4-التصنيف القائم على أساس مادة الضريبة<sup>2</sup>:**

<sup>1</sup>محمد عباس محرزى ، اقتصادية الجباية والضرائب ، دار هومة للطباعة والنشر ، الجزائر ، 2007

<sup>1</sup>طارق الحاج ، المالية العامة ، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، الطبعة الاولى ، 2012

<sup>2</sup>عبد المجيد قدي ، مدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية ، دراسة تحليلية تقييمية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 200

يتم وفق هذا التصنيف تقسيم الضريبة إلى الضريبة على الأشخاص و الضريبة على الأموال:

#### 4-1- الضريبة على الأشخاص: التصنيف القائم على أساس مادة الضريبة

يقصد بها إن يكون الإنسان نفسه هو محل الضريبة أو الوعاء الضريبي ، فتفرض على الأفراد اعتبارا لوجودهم في الدولة تحت حمايتها ، وقد عرفت قديما بضريبة الرؤوس في جل الدول (روسيا ، فرنسا )... و يذهب البعض إلى الإشارة إلى الجزية التي عرفت في الدول الإسلامية، حيث كانت تفرض على غير المسلمين ( الذميين ) ، كما عرفت بعض الدول العربية كمصر وتونس حتى مطلع القرن التاسع عشر.

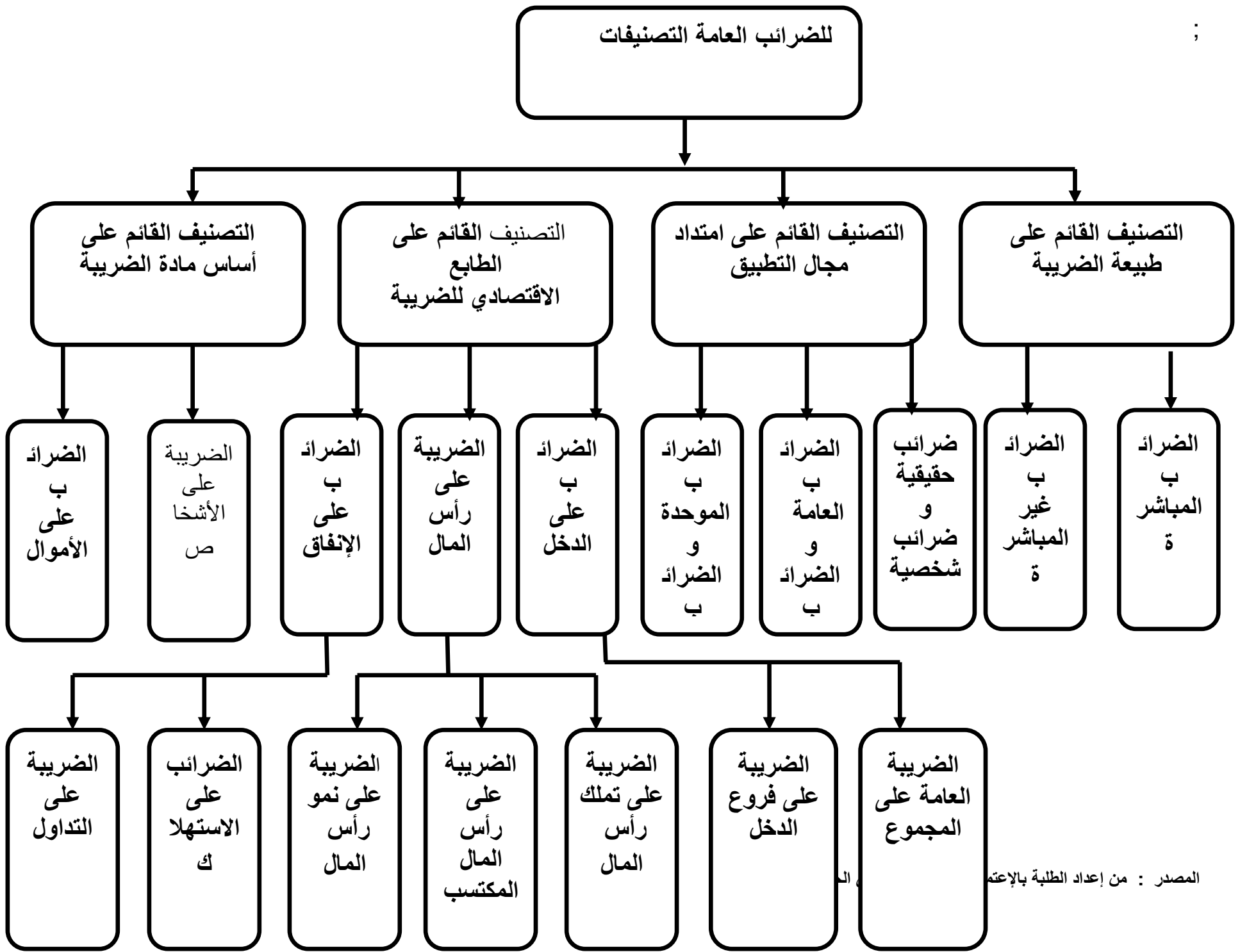
وقد انتشرت ضريبة الرؤوس الموحدة في المجتمعات القديمة ، حيث كان الأفراد المتقابلين من حيث الدخل والثروات، فيدفع كل فرد نفس المبلغ، حيث يكون منخفضا يتمكن أصحاب الدخل المحددة من أداءه . ومع تقدم المجتمع وظهور الفوارق الاقتصادية بين الأفراد تم الاتجاه نحو ضريبة الرؤوس المدرجة ، حيث يقسم المجتمع إلى طبقات مختلفة، وكل طبقة ملتزمة بدفع مبلغ محدد من الضريبة ، وفي وقتنا الحاضر تكاد تخلو التشريعات الضريبة الحالية من الضريبة على الرؤوس.

#### 4-2- الضرائب على الأموال:

ساد الاتجاه إلى اختبار الأموال كأساس لفرض الضريبة ، وإما أن تكون الأموال ثروة أو دخلا، والثروة هي مجموع ما يمتلكه الأفراد من قيم استعمال في لحظة زمنية معينة ، سواء كانت في شكل عيني كالأراضي والمباني ، أو في شكل سلع استهلاكية أو سلع إنتاجية أو أوراق مالية أو مبلغ من النقود<sup>1</sup> .

<sup>1</sup>محمد الصغير بعلي ، يسري ابو العلا ، المالية العامة ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، الجزائر 2008

الشكل رقم (1,1) يبرز مختلف تصنيفات الضرائب



المصدر : من إعداد الطلبة بالإعته

**المبحث الثاني: التقنية الجبائية للضريبة**

إن تحديد الوعاء الضريبي لا يكفي لتنفيذ الضريبة، بل لابد من معرفة الأساليب المختلفة لتقدير قيمة هذا الوعاء الضريبي وطرق تحديد مقدار الضريبة الذي يجب على الممول دفعه وهذا ما يصطلح على تسميته بأساليب ربط الضريبة ( أي تقدير الوعاء و حساب الضريبة ) ، ثم يأتي بعد ذلك مرحلة تحصيل دين الضريبة.

**المطلب الأول: أساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة**

الوعاء الضريبي هو الموضوع أو المادة التي تفرض عليها الضريبة، أي المادة الخاضعة لضريبة أو المجال الخاضع للضريبة ، سواء كان نشاطا أو سلعة أو عملاء ، وبالتالي فإن الوعاء الضريبي يعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة ، سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

إن عملية تقدير المادة الخاضعة ليست بالأمر السهل، فهذا يتطلب قدرة الوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة و تحديد سعرها للوصول إلى المبلغ الضريبي، وذلك حسب القوانين المعمول بها، وقد اعتمد علماء المالية على طريقتين رئيسيتين للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة ، وهما التقدير بواسطة الإدارة أو التقدير بواسطة الأفراد<sup>1</sup> .

**1- التقدير بواسطة الإدارة:**

وفقا لهذه الطريقة تقوم الدوائر الضريبة نفسها بتقدير المادة الخاضعة للضريبة، ومن أجل ذلك تستخدم الأساليب التالية:

**1-1- طريقة المظاهر الخارجية:**

في هذه الطريقة تقدر المادة الخاضعة للضريبة بطريقة تقديرية استنادا إلى بعض المظاهر الخارجية ، مثل مقدار ما يدفعه الشخص كإيجار السكن ، يمكن إن يعبر عن الدخل ، أو تقدير أرباح العمل التجاري أو الصناعي بالاعتماد على نوع التجارة، عدد الآلات والعمال ، وأجهزة المحل... الخ.

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة في تحديد المال الخاضع للضريبة ، كما تساعد على الحد من التهرب الضريبي ، لأن المظاهر الخارجية ليس من السهل إخفاءها ، ومن عيوبها ابتعادها عن العدالة لأنها تقدر بطريقة تقديرية ، وقد تتغير الدخل دون أن يؤدي ذلك بالضرورة إلى تغيير المظاهر الخارجية ، نظرا لهذه العيوب ابتعدت معظم التشريعات الضريبية عن الأخذ بهذا الأسلوب وإن اتخذته كوسيلة لمراقبة التهرب من الضريبة من قبل أصحاب الدخل المرتفعة.

**1-2- التقدير الجزائي:**

تبعاً لهذا الأسلوب تقدر المادة الخاضعة للضريبة بشكل إجمالي وتقربي بناء على عدد من القرائن ، كان يتم تقدير الأرباح على أساس النشاط التجاري.

ويمتاز هذا الأسلوب بالسهولة والبساطة وعدم التعقيد وخاصة في الحالات التي يصعب فيها على المكلفين تقدير نتيجة أعمالهم ، إما عيوبه فهي الخلافات المستمرة التي قد تحدث بين المكلف والدوائر الضريبة، إذ تفرض الضريبة على دخل افتراضي لا يعبر بشكل دقيق عن دخل المكلف الصحيح ، لهذا تحاول التشريعات الضريبة الحديثة الابتعاد عن هذه الطريقة.

**1-3- التقدير الإداري المباشر:**

حسب هذه الطريقة تقوم الدوائر الضريبة بنفسها بتقدير المادة الخاضعة للضريبة ، وتتمتع بحرية واسعة في تجميع القرائن والأدلة والمعلومات والبيانات لمناقشة المكلف ، للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة ، دون أن تكون الدوائر الضريبة ملزمة بإعلام المكلف عن الطرق

<sup>1</sup>محمد الصغير بعلي ، يسري ابو العلا ، المالية العامة ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، الجزائر 2008

## عامة حول الضريبة

التي اتبعتها في عملها ، وتعطي للمكلف الحق في الاعتراض على المبلغ المقدر وذلك ضمن المدة التي يحددها التشريع الضريبي ، وغالبا ما تستخدم هذه الطريقة كجزء لامتناع المكلف عن تقديم إقراره عن عهد أو إهمال.

تمتاز طريقة التقدير الإداري المباشر بسهولة تقدير ثمن المادة الخاضعة للضريبة وبعدها ووفرة حصيلتها ، لذا تطبق في معظم التشريعات الضريبية ، ولكن يعاب عليها بان تكاليفها عالية وبحاجة إلى عدد كبير من الموظفين المهرة والمختصين ، كما أنها طريقة لتدخل الدوائر الضريبية بشؤون المكلف لمعرفة حجم عمله.

**2-التقدير بواسطة الأفراد : 1**

حسب هذه الطريقة تعتمد الدوائر الضريبية على جهة أخرى للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة ، فإما أن تعتمد على إقرار المكلف نفسه أو إقرار الغير.

**1-2-إقرار المكلف نفسه:**

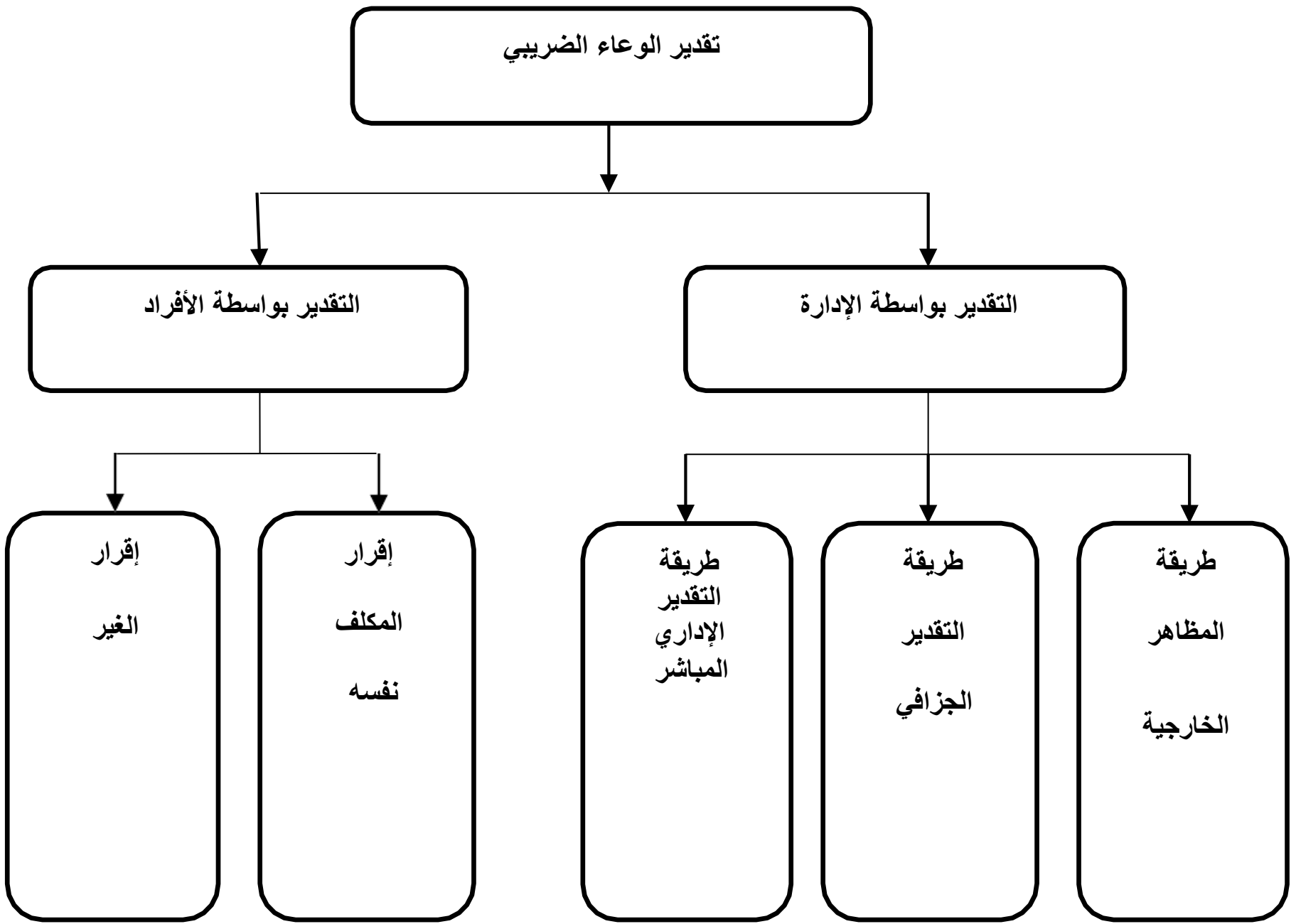
بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف بنفسه بتقديم كشف يصرح فيه عن نتائج أعمالها ، ومع ذلك ليس شرطا أن تعتمد الدوائر الضريبية على ما قدمه المكلف بشكل مطلق ونهائي ، بل يحق لها أن ترفضه أو تدخل بعض التعديلات عليه ومناقشة المكلف في ذلك. ومما يميز هذا الأسلوب هو التعرف على الدخل الحقيقي للمكلف خاصة إذا كانت مستندات وأوراق المكلف صحيحة ، كما يقلل من تكاليف جباية الضرائب ، لان المكلف نفسه هو الذي صرح بحجم دخله وما على الدوائر الضريبية إلا المراقبة والتأكد من البيانات التي قدمها ، ومما يعاب على هذا الأسلوب أن الدوائر الضريبية عند اطلاعها على مستندات ودفاتر المكلف للتعرف على طبيعة عمله قد يعتبر ذلك تدخلا مباشرا في خصوصيات عمله التي لا يرغب أن يطلع أي جهة عليها ، ومع ذلك تعد هذه الطريقة من الأكثر إتباعا في معظم دول العالم.

**2-2-إقرار الغير:**

بمقتضى هذه الطريقة يتم الوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة لتقديرها من قبل شخص آخر غير المكلف ، هذا الأخير تربطه بالمكلف علاقة قانونية ، ويسمح له وضعه بمعرفة مركز المكلف وحقيقة دخله ، فصاحب العمل يسمح له وضعه أن يقدر إقرار عن أجور العاملين لديه ، أو المستأجر يسمح له وضعه أن يبلغ عن قيمة الإيجار الذي يدفعه للمالك... الخ. تمتاز هذه الطريقة بدقتها النسبية واقترابها من الحقيقة، ومن عيوبها صعوبة تقييم بعض الدخول وخاصة أصحاب المهن الحرة ، ومع ذلك يتبع هذا الأسلوب في كثير من دول العالم. ويمكن تلخيص مختلف أساليب تقدير الوعاء الضريبي وفق الشكل التالي:

<sup>1</sup>محمد الصغير بعلي ، يسري ابو العلا ، المالية العامة ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، الجزائر 2008

الشكل رقم (2,1) يبرز مختلف أساليب تقدير الوعاء الضريبي



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على المؤلف محمد الصغير بعلي.

**المطلب الثاني: أساليب تحديد المبلغ الضريبي.**

نعني بذلك النسبة المئوية أو المبلغ المحدد الذي تفرضه التشريعات الضريبية على المادة الخاضعة للضريبة ، من هنا قد تكون هذه النسبة ثابتة أو قد تتغير كذلك المبلغ الضريبي ، ويوجد هناك الأنواع التالية في حساب الضريبة<sup>1</sup> .

**1- الضريبة التوزيعية و الضريبة القياسية:****1-1- الضريبة التوزيعية:**

هي تلك الضريبة التي يحدد فيها المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله مقدما ثم يوزع على المكلفين حسب المناطق الجغرافية ، هذا النوع من الضرائب طبق في الماضي وبفترات متفرقة من التاريخ ، وكانت تطبقه السلطات الاستبدادية التي تبحث عن المال بأي شكل كان ، إما في الوقت الحالي فقد تخلت عن هذا الأسلوب جميع الدول المتقدمة وحتى الدول النامية.

**3-1- الضريبة القياسية:**

تسمى كذلك بالضريبة التحديدية ، وهي تلك الضريبة التي يحدد المشرع معدلها مقدما دون أن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة قاطعة ، تاركا أمر تحديدها للظروف الاقتصادية ، ويتم تحديد الضريبة القياسية بفرض معدل معين يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة ، إما في صورة نسبة مئوية على إجمالي وعاء الضريبة ، وإما في صورة مبلغ معين يتم تحصيله عن كل عنصر المادة الخاضعة للضريبة ، وبذلك فإن المكلف بها يعلم مقدما الضريبة الواجب دفعه.

**2- الضريبة النسبية و الضريبة التصاعدية:****1-2- الضريبة النسبية:**

ويقصد بها النسبة المئوية الثابتة للاقتطاع الذي يفرض على المادة الخاضعة للضريبة ولا تتغير بتغير قيمتها ، وخير مثال على ذلك الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر ، أين تفرض كل منها بمعدل ثابت يقدر

ب % 25 ، ولا يتغير المعدل بتغير قيمته المادة الخاضعة للضريبة وتزداد الحصيلة الضريبة في الضريبة النسبية بنفس نسبة الزيادة في تنمية المادة الخاضعة لها.

**الضريبة التصاعدية:**

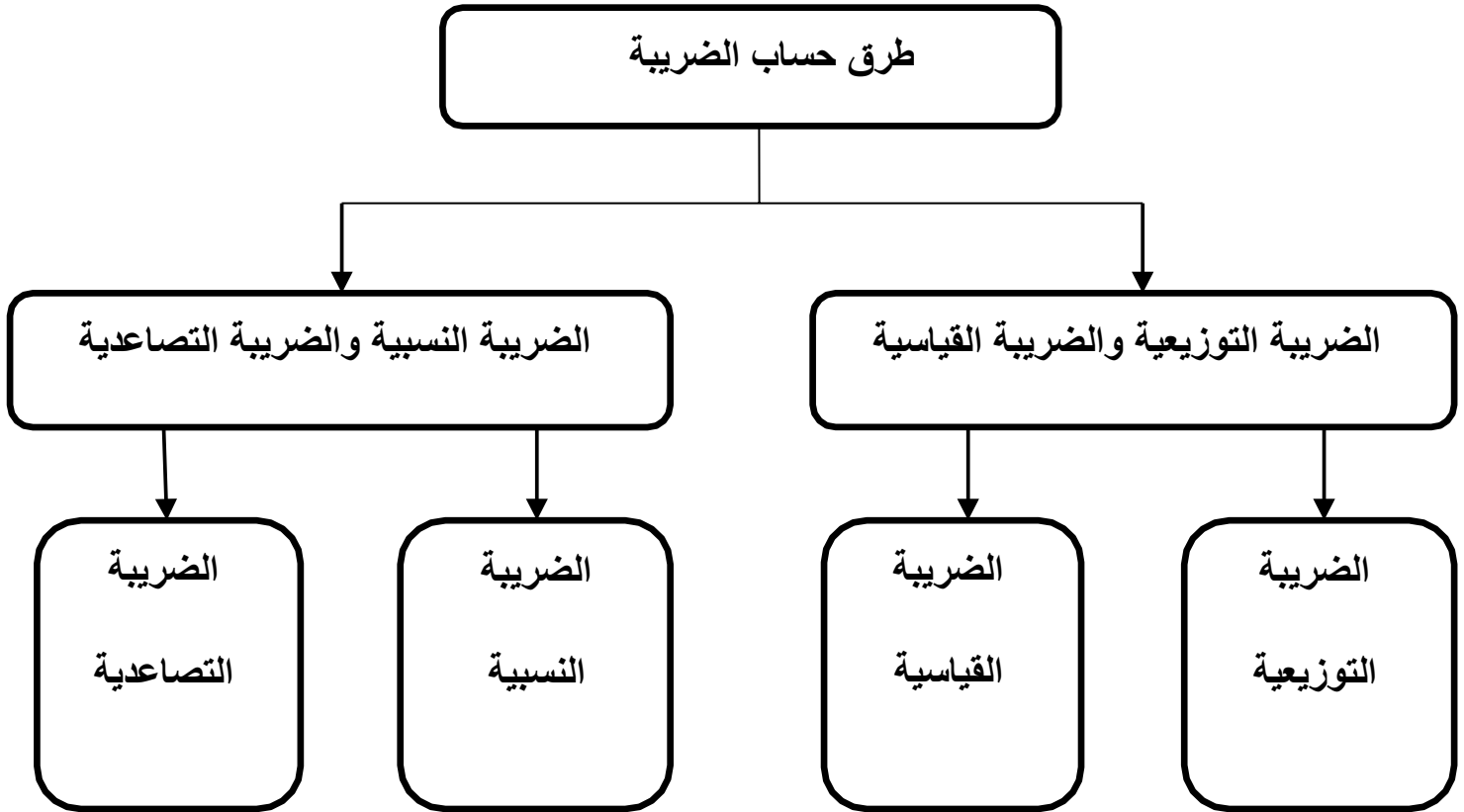
تفرض بمعدلات مختلفة باختلاف قيمته المادة الخاضعة لها والعكس صحيح ، أي تزداد الحصيلة الضريبة التصاعدية بنسبة أكبر من زيادة قيمة المادة الخاضعة لها ، ومن المتصور أن يقسم المشرع وعاء الضريبة إلى عدة شرائح ، على أن تطبق على كل شريحة معدل خاص بها وفقا للأسلوب التقني المتبع في تطبيق المعدل التصاعدي.

يمكن تلخيص مختلف أساليب تحديد المبلغ الضريبي وفق الشكل التالي:

<sup>1</sup> محمد عباس محرز ، اقتصادية الجباية والضرائب ، دار هومة للطباعة والنشر ، الجزائر ، 2007



الشكل رقم (3,1): طرق حساب الضريبة



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على المؤلف محمد الصغير بعلي.

المطلب الثالث: أهمية الرقابة الجبائية في النظام الضريبي تعريف الرقابة الجبائية:  
 قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية يجدر بنا الإشارة إلى المفهوم العام للرقابة، حيث  
 تعددت وتنوعت التعاريف المرتبطة بها، فمنها: " الرقابة هي التحقق مما إذا كان كل ش يء يسير

وفق الخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة. أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تفويها ومنع تكرارها " 1 .

وفيما يخص الجباية فهي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب والرسوم والإتاوات والمساهمات الاجتماعية<sup>2</sup>.

من هذا التعريف يتضح مفهوم الجباية أوسع من مفهومي كل من الضرائب والرسوم، فالجباية ووفق ما سبق تتضمن الضرائب والرسوم إضافة إلى الإتاوات والمساهمات الاجتماعية، وتعتبر تشخيص لمحتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم من القانون الجبائي كالتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات كالتصريحات المقدمة<sup>3</sup>.

أما التعريفات المقدمة للرقابة الجبائية نلخص بعضها كما يلي:

**التعريف الأول:** عرفتها المديرية العامة للضرائب "الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، وتشكل شرطا من الشروط الأساسية والفعالة لتحقيق منافسة شريفة وعادلة بين المؤسسات" 4 .

**التعريف الثاني :** تعرف أيضا على أنها " الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم وتسمح لها بتصحيح الأخطاء الملاحظة<sup>5</sup> .

مما سبق، يمكن بلورة مفهوم الرقابة الجبائية، على أنها مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين.

**أهداف الرقابة الجبائية:**

من خلال التعريفات السابقة يمكننا استخلاص بعض الأهداف التي تسعى الرقابة الجبائية إلى تحقيقها :

## الجدول رقم (2,1) : أهداف الرقابة الجبائية:

<sup>1</sup>حمدي سليمان - الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية - مكتبة دار الثقافة . الأردن 1998، ص13  
<sup>2</sup>محمد عباس محرز - اقتصاديات المالية العامة - الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005 ،ص. 55  
<sup>3</sup> Ahmed hamini -l'audit comptable et financier -édition berti .Algérie.2001. p 172  
<sup>4</sup> - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر 2006 ،ص  
<sup>5</sup>العياشي عجلان - ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك والمؤسسات المالية لحكومة أعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر، ص 3

الهدف القانوني	تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية و محاسبة المكلفين من يتخلف عن دفع الضريبة
الهدف الإداري	تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها. تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي وتحديد الانحرافات وكشف الأخطاء لاتخاذ الإجراءات الصحيحة
الهدف المالي والاقتصادي	تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب كالسرقة، وهذا لضمان دخول إيرادات كبيرة للخرزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع
الهدف الاجتماعي	تحقيق العدالة الجبائية ومبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة.

أيت بلقاسم لامية – آليات و إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر و دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي - مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر . كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير . جامعة البويرة. 2013,2014، ص 30-31

### أسباب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها:

تتمثل أسباب الرقابة الجبائية ومبادئها فيما يلي:

#### أسباب إجراء الرقابة الجبائية:1

هناك عدة أسباب دعت إلى ضرورة إيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين

و الحفاظ على

حقوق الخزينة العمومية ومراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية، ونلخصها فيما يلي :

#### 1-حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخله:

بما أن الأنظمة الجبائية الحديثة أنظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمداخله من تلقاء نفسه من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخله للإدارة الجبائية باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس، كالتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية لمراقبة هذه التصريحات كالتأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة.

#### 2-محاربة التهرب الضريبي:

يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب من دفعها عن طريق التحايل بشتى الطرق المختلفة،بالإضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة وتوسع نطاقها كصعوبة قياسها،لذلك دعت الضرورة إلى وجود آلية رقابية تهدف إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي

مبادئ الرقابة الجبائية: كي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها وهي:1:

<sup>1</sup>الياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية- مذكرة ماجستير

<sup>1</sup> Michel Bouvier-Marie Christine –l’administration fiscale en France (puf.1988).p48

**1- إقامة نظام ضريبي محكم:**

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، ولذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال و هذا من خلال:

- تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب.
- تحقيق العدالة الضريبية، أي أن تكون المعاملة الضريبية متساوية بين المكلفين بالضريبة.

**2- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:**

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة، والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الضرائب والرقابة الجبائية، إضافة إلى إجراء تربيصات لموظفي وأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطبعا جيدا لدى الموظفين، إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام ووسائل الاتصال الحديثة، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم كتوفير الخدمات اللازمة لهم.

**خلاصة الفصل:**

نستخلص من ما تقدم ان الضريبة لها دور فعال في تمويل خزينة الدولة ويمكن تعريفها بانها فريضة نقدية تقتطعها الدولة أو من ينوب عنها الزاميا و بصفة نهائية دون ان يقابلها نفع خاص، تفرضها الدولة طبقا للقدرة التكليفية للممول وتستخدمها في تغطية النفقات العامة عادة وتتميز بالخصائص التالية:

أنها فريضة الزامية نقدية، وتدفع بصفة نهائية دون مقابل قصد تحقيق منفعة عامة، وفرضها يعتبر من صلاحيات الدولة من مبادئ الضريبة نجد مبدأ العدالة واليقين و مبدأ الملائمة ومبدأ الاقتصاد، وتتنوع الضريبة حسب المعيار المنظور له، فقد تكون مباشرة أو غير مباشرة وقد تكون نسبية أو تصاعدية والضريبة تنظم تنظيما فنيا ويتم تحصيلها إما عن طريق التوريد

المباشر أو الاقنساط المقدمة أو عن طريق الحجز من المنبع ويتم تحصيل الضريبة عن طريق التيارات النقدية التي تتمثل بالشيكات او بالحوالات البريدية.

## الفصل الثاني :

نطاق التحصيل الضريبي

ومختلف اجراءاته

**تمهيد**

يعتبر النظام الضريبي معيار لتقييم أي اقتصاد بلد ما حيث تعد الضرائب المورد الرئيسي لتمويل الميزانية العامة بالإضافة إلى الدور الهام الذي تلعبه في التنمية الاقتصادية و الاجتماعية نظرا للطابع الحيوي الذي تتميز به المداخل الضريبية تقوم الدولة بحث المكلفين بالضريبة على ضرورة اداء واجباتهم اتجاه الخزينة العمومية وتسعى الادارة المالية لتحصيل هذه الضرائب لانها تعد مصدرا هاما و اساسيا لايرادات الدولة التي تحتاجها لسد النفقات العامة اللازمة لتلبية حاجات الافراد في ظل تعقدالتشريعات والقواعد الضريبية .

ويمثل التحصيل الضريبي مجموع العمليات و الاجراءات التي تهدف الى حمل مديني الدولة و الجماعات المحلية لتسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى القوانين و التنضيمات المعمول بها

لذلك سوف نحاول التطرق في هذا الفصل لاهم المفاهيم الاساسية التي تخص تحصيل الديون الضريبية وطرق واليات تحصيلها مع التركيز على اثر هذا التحصيل من جهة و الى اهم الدراسات السابقة في هذا المجال من جهة اخرى

وعلى هذا الأساس سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين على النحو التالي:

**المبحث الأول: الاطار المفاهيمي لعملية التحصيل الضريبي**  
**المبحث الثاني : بنية النظام الضريبي الجزائري واصلاحه**

**المبحث الأول: الاطار المفاهيمي لعملية التحصيل الضريبي**

الأصل العام في المجتمع الحالي الحديث هو أن تدفع الضريبة نقداً ، وذلك فيما عدا الأحوال الخاصة التي يتم فيها تسوية الضريبة عن طريق وسائل الدفع العيني والتي تجد تطبيقاتها أساساً في مجالات الإنتاج الزراعي. إلا أن هذا لا يعني أن دين الضريبة يسدد حتماً عن طريق النقود الورقية أو المعدنية، وإنما يسدد بوسائل الدفع التي تمثل جزءاً من التيارات النقدية، وإلى جانب هذين النوعين من النقود فهو يسدده بوسائل التي تمثل بالشيكات أو بالحوالات البريدية وفقاً لتفاصيل كل نظام ضريبي<sup>1</sup>.

### المطلب الأول : تحصيل الضريبي وكيفية وإجراءاته

#### 1-تعريف التحصيل:

هي تلك العملية القاضية بإبراء ذمة الأفراد اتجاه الخزينة العمومية وبذلك فهو يعتبر المرحلة المحاسبية التي تلزم المحاسب بالتكفل بسند التحصيل بعد مراقبة شرعية وبعدها تقاضي مبلغ الضريبة المبين في السند ملتزماً ب:

-المبلغ المحدد قانوناً في السند.

-تاريخ الاستحقاق.

- العقوبة المترتبة عن عدم التسديد في الأجل المحدد<sup>2</sup>

#### 2- الوثائق المستعملة في عملية التحصيل

حسب المادة 35 من قانون 90/20 المتعلق بالمحاسبة العمومية لا يمكن للقباض أن يقوم بعملية التحصيل إلا بوجود سند رسمي وتمثل سندات التحصيل في:

##### 1-2-الجداول العامة:

هي كشوف عامة و رسمية خاصة بالمكلفين بالضرائب والرسوم هذه الجداول محررة من طرف المركز الجمهوري للإعلام الآلي حسب القائمة الموضوعة من طرف مفتشيه الضرائب المعنية ،تنظم هذه الجداول معلومات أساسية عن المكلف اسم، عنوان، طبيعة الضريبة جزء مخصص للتسبيقات أو التسديدات وجزء آخر خاص بالمعلومات و المتابعات.

##### 2-2-الجداول الفردية والجماعية:

تشمل قائمة المكلفين بالضريبة مضافاً إليها بعض التعديلات في القائمة تحرر من طرف مفتش الضرائب المباشرة وقد تظم مجموع الضرائب لشخص واحد وبذلك يكون جدول فردي وقد يظم عدة أشخاص ونوع واحد من الضرائب ويكون الجدول جماعي ويكون لعدة سنوات.

توضع هذه الجداول الفردية قيد التحصيل بعد ترخيصها في جدول يدعى سلسلة 41 محرر لكل بلدية من طرف رئيس المفتشية مصادق عليها من طرف القباض ثم يرسل إلى المديرية الولائية للضرائب للمعاينة ووضعه قيد التحصيل.

#### 3-2-سندات التحصيل:

تحرر من طرف الوزراء المسؤولين المفوضين من طرفهم أو من طرف الولاية أو مدراء التنفيذ للولايات من أجل تحصيل رسوم على الأجور والمنح والتعويضات....

#### 4-2-مستخرجة الأحكام:

<sup>1</sup>حسين مصطفى حسين – المالية العامة – ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1995 ، ص22  
<sup>2</sup>زينب عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية، طبعة 1998 ، ص190



هي سندات كاملة تحتوي على عناصر أساسية للأحكام القضائية ، تقوم المديرية الولائية للضرائب بتسجيل الأحكام القضائية المرسل إليها وترسلها إلى قبضات الضرائب المعينة من أجل تحصيلها ، محررة من طرف كاتب الضبط هذه المستخرجات تحمل اسم ولقب وعنوان الصادر بحقه الحكم ، مبلغ الغرامة ، مبلغ التعويض ، مكان الحادث وملخص عن موضوع الحكم وتاريخ الحادثة.

## 2-5-التصريح G50A و G50 ( أنظر الملحق رقم 01 و 02 ) :

يحتوي هذا التصريح على أنواع مختلفة من الضرائب ( IRG, IBS, TAP , حقوق الطابع, TVA) من أجل التسديد التصريح G50 و G50A لابد أن يوضع خلال 20 يوم الأولى التي تلي شهر تحقيق النشاط( يوم واحد حالة كون اليوم 20 يوما عطلة أو عيد) هذا النوع من التصريحات يسجل في جدول خاص يدعى H61 حسب البلديات ويحول من طرف القابض إلى المفتشية المعينة من أجل المراقبة و المصادفة و تعاد نسخة منة إلى القابض الذي بدوره يحرر سند معاينة B37 على أساس H61 ويرسلها إلى المديرية للمعاينة<sup>1</sup>.

## 2-6-إيرادات التسجيل والطابع:

### أ) إيرادات التسجيل نظم نوعان:

- تحويل الملكية عن طريق التحصيل مثل بيع العقارات أو المنقولات.
- تحويل ملكية مجانا مثل الهبات.

### ب) إيرادات الطابع:

- التي تفرض على الوثائق الإدارية مثل السجل التجاري ، رسم جواز السفر...

## 2-7-النظام الجزافي :

يخضع لهذا النظام كل مكلف لا يتعدى رقم أعماله **30.000.000.00** دج أو يساويه هذا النظام يمتد لمدة سنتين .يقترح على المكلف من طرف رئيس المفتشية حسب النشاط الممارس، وتوضع وثيقة C9 (انظر الملحق 03) وهي وثيقة رسمية تحمل معلومات عن المكلف من اسم و لقب و عنوان و المبلغ السنوي و التقسيط لكل ثلاثي وترسل إلى القابض من أجل تحصيلها في مواعيد استحقاقها بعد إرسال نسخة إلى المكلف

### 8-

**2معاينة الإيرادات وسندات التحصيل:** تقوم القابضة بمعاينة كل سندات التحصيل المحققة خلال السنة حيث يتم إرسال مطبوعات خاصة تحتوي على مبلغ السندات المحصلة بالقابضة ومقارنتها بتلك الموجودة وهذا لأجل اكتشاف الخطأ واستدراكها<sup>2</sup>.

## المطلب الثاني : أهداف ونتائج التحصيل الضريبي .

- أولاً: أهداف التحصيل:** تلعب الضرائب دورا هاما في تزويد الخزينة العمومية للدولة التي تقوم بدورها بتزويد المرافق العمومية ومختلف النفقات العامة وتغطيتها وتحقيق توازن اجتماعي واقتصادي ،لذلك تهدف الدولة من وراء عملية التحصيل إلى:
- خلق التوازن بين الإيرادات والنفقات العامة.
- الحفاظ على الاقتصاد الوطني بفضل التمويل المتواصل لميزانية الدولة.
- فرض الضرائب من أعمال السلطة العامة وبالتالي ضمان تحصيلها.

<sup>1</sup>حسين مصطفى حسين : المالية العامة، مرجع سابق، ص24 .

<sup>2</sup>محمد عباس محرزى- اقتصاديات المالية العامة- ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر- 2003 ، ص51

الضريبي ومختلف إجراءاته

-تنظيم الدولة وتسيير مرافقها ومنع التهرب عن طريق مختلف العقوبات.

**ثانيا: نتائج التحصيل:**

تعد الضرائب من أهم الموارد المالية التي تساهم في تمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية لذلك فقد تم تقسيم استخدامات الضرائب بين الدولة والجماعات المحلية<sup>1</sup>.

أ ( ميزانية الدولة: تمثل مداخيل بنسبة 100% من مداخيل الضرائب الإجمالي ومداخيل التسجيل والطابع والغرامات أما بعض فهي نسب متفاوتة.

ب ( ميزانية البلدية: تدعم البلدية ميزانيتها بحوالي % 22 من الرسم على النشاط المهني 5 % TAP ، من الرسم على القيمة المضافة 30% TVA ، % من الدفع الجزافي VF ، 100% من الرسم على الممتلكات العقارية المبنية والغير المبنية، 40% من الرسم نظام الضريبة الجزافية الوحيدة IFU و 100% من للخاضعين IFU لمبلغ 5000.00 دج.

ت ( الميزانية الولائية: تمثل 59,2% من الرسم على النشاط المهني وتكون الولاية أقل حصة من ميزانية البلدية من محصول جباية وهذا من أجل بناء وإعداد مشاريع وبذلك يعتبر التحصيل العمود الفقري لجباية الضرائب وبالتالي تحقيق مشاريع اقتصادية في مستوى تطلع أفراد المجتمع % . 50 من الرسم نظام الضريبة الجزافية الوحيدة IFU حصة الولاية.

**المطلب الثالث :الهيئات المختصة بالتحصيل الضريبي .**

**الهيئة المختصة بالتحصيل**

قبل الشروع في الشروع في الهيئة المكلفة بعملية التحصيل توجب علينا البدء بالهيئة المشرفة على هذه المصلحة ألا و هي الادارة الجبائية التي تعمل تحت إدارة و تسيير وزارة المالية, فوزير المالية هو من يبادر بأي نص أو إقتراح يتعلق بتسييرها ,بههدف توفير الموارد المالية للدولة بطريقة دائمة ومنتظمة, وتقوم هذه الهيئة بفرض وتحصيل المقدار المستحق على المكلف وذلك

- لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،وزارة المالية ،المديرية العامة . للضرائب2015

من خلال السلطة التي خولها لها القانون , كما تتم على مستواها كل عمليات الحساب ومراقبة أغلبية الضرائب وتحصيلها ومن بين الهياكل التابعة لها نجد : المفتشية العامة للمصالح الجبائية, ومديريات أخرى , إضافة إلى المصالح الخارجية المتمثلة في : المديريات الجهوية للضرائب , المديريات الولائية للضرائب , ومفتشيات الضرائب , و قباضات الضرائب وتعتبر هذه الأخيرة الهيئة المكلفة بعملية التحصيل<sup>1</sup>.

### 1- قباضات الضرائب :

تسهر هذه الهيئة على إعداد كل جداول الضرائب وسندات التحصيل , كما يمكنها القيام بالتسيير المالي للهيئات العمومية حسب الشروط التي يحددها التشريع الجبائي و التنظيم المعمول بهما فهي تقوم بجباية كل الرسوم و الغرامات بمختلف أنواعها وفق إجراءات منصوص عليها قانونا , ويمثل هذه الهيئة عضوين قابض الضرائب ونائبه, والقابض هو المسؤول عن أموال الخزينة العمومية ومن مهامه انه :

- يوزع المهام بين الأعوان الخاضعين لسلطته .
- يشرف على حسن تسيير القباضة .
- يضمن تحصيل كافة الضرائب و الرسوم التي تم تحديدها .
- يصدر إحصائيات ( شهرية , ثلاثية , سداسية , سنوية ) ويقدمها للمديرية الفرعية للتحصيل أو لأمين الخزينة العمومية على مستوى الولاية أو إلى والي الولاية (مجلس المحاسبة) .
- في نهاية كل سنة يقوم بجرد عام لمجموع الضرائب و الرسوم والغرامات التي لم يتم تحصيلها ليتم تحصيلها في السنة المقبلة .
- يسعى إلى ضمان تحويل الأموال المحصلة إلى حساب الخزينة العمومية .

للقباضة عدة مصالح أهمها :

أ- **مصلحة الصندوق :** فيه يقوم المكلف بدفع المبلغ المحدد عليه فيسجل العون المبلغ المقبوض من الممول ويسجله في وصلين أحدهما يبقى لدى الصندوق و الآخر يقدم للمكلف فهو كدليل لدفع المكلف للضريبة<sup>2</sup>.

ب- **مصلحة المحاسبة :** تقوم هذه المصلحة بمتابعة صحة العمليات التي يقوم بها أمين الصندوق وتتكون هذه الأخيرة من ثلاث مكاتب , مكتب للمعاينة , مكتب للإحصاء , ومكتب التحرير اليومي الذي يحتوي على دفتر اليومية حيث يوضح فيه مجموع طبيعة المداخل اليومية للقباضة .

ت- **مصلحة المتابعة :** تحصل الضرائب ميدانيا فليدبرهم قائمة المكلفين بالضريبة الذين لديهم مبالغ غير محصلة وفي حالة عدم الدفع تحدد غرامة جبائية وذلك بعد مرور اليوم الأول من الشهر الثالث للشهر الذي تستحق فيه الضريبة فتقوم بإرسال إشعارات للدفع بعدها الإنذارات و

<sup>1</sup>مركز الجواربي للضرائب مستغانم مكان التربص

<sup>2</sup> داودي محمد مرجع سابق ص 124

التنبيهات وفي حالة عدم الدفع تقوم بالحجز على أمواله وممتلكاته ثم بيعها في المزاد فتحصل بذلك جبرا<sup>1</sup>.

## 2- المكلف بالضريبة :

يمثل المكلف أحد أطراف العلاقة الضريبية , فهو كل شخص ملزم بدفع ديونه من ضرائب و رسوم أمام قباضات الضرائب , من هنا يمكن لنا القول أن إسم مكلف إستخلص من التكليف و الإلتزام الذي يفرضه القانون الضريبي على الأفراد المخاطبين بأحكامه فكل شخص ملزم بدفع الضريبة يعتبر مكلفا , ويمكن لهذا الأخير أن يكون إما شخصا طبيعيا أو شخصا معنويا<sup>2</sup>.

**أ- المكلف شخص طبيعي :** يمثل المكلف الفرد أو الشريك في شركة التضامن وشركة التوصية البسيطة أو أي شركة يحددها القانون ويشترط أن يكون له ذمة مالية مستقلة بإستثناء شركة التضامن حيث يكون فيها الشركاء متضامنين , كما يشترط أن يكون كامل الأهلية والتميز و الإرادة الواعية والأهلية المطلوبة هنا هي أهلية الأداء و لية الوجوب<sup>3</sup>.

**ب- المكلف شخص معنوي :** الأشخاص المعنوية الخاصة تخضع لقواعد القانون الخاص فهو اجتماع عدة أشخاص لتحقيق هدف معين فتمثل كل إدارة أو مؤسسة يمنحها القانون شخصية معنوية كالجمعيات وشركات المساهمة بإختلاف أنواعها وكذا الشركات ذات المسؤولية المحدودة والشركات التوصية بالأسهم والشركات الأجنبية<sup>3</sup>.

## المطلب الرابع :أساليب تحصيل الضريبة.

بعد أن يتم تحديد الوعاء الضريبي و تقدير الضريبة تأتي المرحلة الأخيرة ، وهي مرحلة التحصيل لدين الضريبة وهي أهم مرحلة ، لأنه يترتب فيها جمع الحصيلة التي تم تقديرها ، فان لم يتم التحصيل فجميع المراحل السابق ذكرها تصبح جهدا ضائعا .إما عن كيفية تحصيل الضريبة فيتم نقدا أو بشيكات مصرفية أو بحوالة بريدية ، والضريبة كما يحددها القانون واجبة الأداء في مقر الإدارة الضريبة ودون حاجة لإعلان المكلف .  
أما عن استحقاق الضريبة فيتحدد فور تحقيق الواقعة المنشأة لها ، فالحصول على الربح التجاري أو الصناعي أو توزيع أرباح الأسهم و فوائد السندات ، أو الحصول على الرواتب تشكل الوقائع الأساسية للمنشأة للضريبة وتراعي مصلحة الضرائب في تحديد وقت التحصيل ملائمة ذلك الوقت

<sup>1</sup>داودي محمد مرجع سابق ص 124

<sup>2</sup>كتاب محمد حسن ص34

<sup>3</sup>مركز الجواري للضرائب مستغانم مكان التريص مرجع سابق

، حيث تحاول مصلحة الضرائب اختبار ذلك الوقت ، بحيث يكون قريب ما أمكن من وقت تحقيق الواقعة المنشئة للضريبة ، حتى تقل قدر الإمكان من التهرب الضريبي ومن تكاليف الجباية ، وتهدف أيضا مصلحة الضرائب عند تحديدها لوقت التحصيل ضمان حد أدنى من التوافق بين الإيرادات العامة والنفقات العامة على مدار العام ، كما تختار ذلك الوقت الذي يناسب الممول عند توفر الأموال ، بحيث يستطيع دفع الضريبة دون عناء وربما تجعله يدفع الضريبة مسبقا أو على إقساط ، وكل ذلك بهدف تخفيض العبء النفسي للممول.

### 1-ضمانات تحصيل الضريبة:

لما كانت مرحلة تحصيل الضريبة هي أهم مراحل الضريبة ، فإن القانون الضريبي يمنح الإدارة الضريبة سلطات واسعة (ضمانات التحصيل) حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها ومن أهم هذه الضمانات:

-المنازعة في مقدار الضريبة أو في صحتها لا يوقف دفعها ، فالدفع ملزم أولا ثم المعارضة بعد ذلك متى حان وقت استحقاقها ، ( قاعدة الدفع ثم الاسترداد. )

-يمنح القانون الضريبي دين الضريبة امتيازاً على كافة الديون الأخرى ، حيث أن امتياز دين الضريبة يكفل له حق تتبع المال و في أي يد كان ، حيث يمكن لمصلحة الضرائب أن تستوفي دينها على الفرد من التركة التي ورثها أولاده سواء كانت لم توزع بعد تم توزيعها بالفعل ، كما يمنح القانون الضريبي إجراء مقاصة بين دين الضريبة وبين ما يستحق للمكلف من ديون من الخزامة العامة.<sup>1</sup>

-يمنح للموظفين المختصين مستوى المصالح الضريبة حق الاطلاع على الوثائق و الأوراق و الدفاتر الموجودة لدى المكلف بالضريبة أو الغير ، من اجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة ، بل ويجوز للنياحة العامة أن تطلعهم على ملفات أية دعوى مدنية أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الضريبة ، وقد وضع المشرع ( الجزائري ) سلسلة من العقوبات على من يعرقل استخدام هذا الحق سواء بالامتناع أو الإلتلاف قبل انقضاء التقادم التي يسقط بعدها حق إدارة الضرائب.

-يمكن لمصلحة الضرائب أن تقوم بالحجز الإداري عن أموال المكلف الذي يفشل أو يتأخر عن الوفاء بالضريبة في الأوقات المحددة.

### 2-طرق تحصيل الضريبة:

#### 1-2-طريقة الوفاء المباشر:

بعد قيام مصلحة الضرائب بتقدير الضريبة تخطر الممول بدين الضريبة ومواعيد الوفاء بها ومقر الإدارة الضريبة المختصة ، فيقوم الممول بتوريد الضريبة في الأوقات المحددة ، كما قد يتم الوفاء المباشر عن طريق شراء أوراق مدموغة أو طوابع دماغه تلصق عن طريق المحررات والوثائق التي يطلبها المكلف من الإدارات الحكومية المختلفة ، كالشهادات الإدارية أو طلبات استخراج وثائق للخارج أو وثائق الملكية.

#### 2-2-طريقة الأقساط المقدمة:

قد لا تنظر مصلحة الضرائب إلى نهاية العام حتى يقوم المكلف بتوريد الضرائب إلى خزانة الدولة ، وإنما تلزمه بدفع مقدما إقساط تتناسب مع دخله المتوقع ومقدار الضريبة التي يتوقع إن يدفعها سنويا ، وفي نهاية العام تتم التسوية فان كانت المدفوعات الضريبة اقل من دين الضريبة

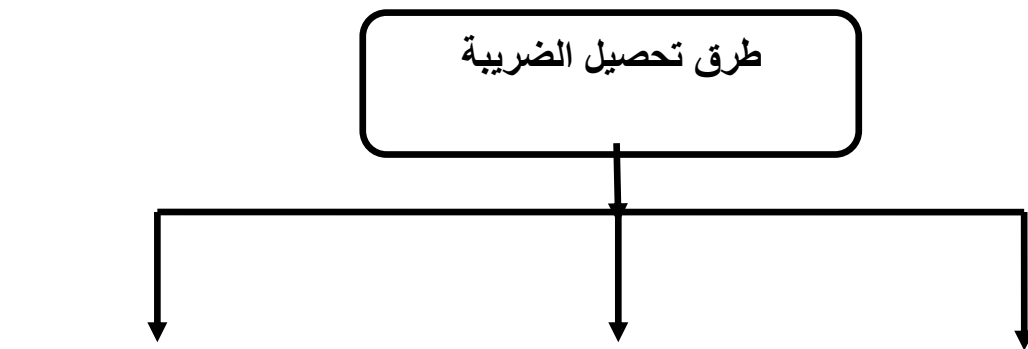
<sup>1</sup>ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق، المجلد العدد الثاني، 2009، ص181

في ذمة الممول قام الممول بتسديد ما تبقى عليه من ضريبة ، وإما إذا كان إجمالي ما دفعة من أقساط يفوق مقدار الضريبة الواجب دفعها فإنه تقيد للمكلف كأقساط مقدمة للسنة التالية<sup>1</sup>.

### 2-3- طريقة الحجز من المنتج:

تعتبر هذه الطريقة في تحصيل الضريبة أهم الطرق ، حيث تنعدم فيها فرصة التهرب من الضريبة من قبل الممول ، لأنه في الواقع يحصل على الدخل الصافي بعد أن تدفع الضريبة بواسطة شخص آخر أو جهة أخرى ، ولا تتحمل مصلحة الضرائب تكلفة هامة لجباية هذه الضريبة ، حيث يلتزم المكلف بتوريدها إلى مصلحة الضرائب في الأجل المحددة ودون مقابل أو اجر . وتطبق طريقة الحجز من المنبع إذا توافرت علاقة دائنة ومديونية بين الممول والمكلف ، مثلا العامل ورب العمل يلزم القانون رب العمل بحجز الضريبة قبل أن يستلم العامل أجره أو راتبه، ويعطي العامل صافي دخله بعد الضريبة ، ويقوم بتوريد الضريبة إلى مصلحة الضرائب في أوقات محددة بالقانون الضريبي . وهذه الطريقة تكون في تحصيل ضريبة الأجور والمرتبات وفي الضريبة توزيعات الأرباح للشركات المساهمة والضريبة على إيرادات القيم المنقولة. ولهذه الطريقة عيبا مهما وهو أن الممول لا يشعر بعبء الضريبة ، ولذا لا يهتم بكيفية قيام الدولة بإنفاق حصيلتها مما قد يقلل من الرقابة الشعبية على الأداء الحكومي ، إلا أن مزايا هذه الطريقة في الحقيقة تفوق كثيرا عيوبها . يمكن تلخيص مختلف أساليب تحصيل الضريبة وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (II, 01) يبرز فيه طرق تحصيل الضريبة



<sup>1</sup>وليد زكرياء ، حسام الدين الخدّاش ، الضرائب ومحاسبتها ، بدون دار نشر ، 2002 ، ص 20

طريقة الحجز  
من المنتج

طريقة  
الأقساط  
المباشر

طريقة الوفاء  
المباشر

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على المؤلف محمد الصغير بعلي.

وجوب تحصيل الضرائب وأدائها:

### 1-الضرائب والرسوم المصدرة عن طريق جداول الضريبة:

هذه الجداول و الرسوم واجبة التحصيل في اليوم الأخير من الشهر التالي الذي يدرج فيه الجدول في التحصيل:

-في حالة البيع الطوعي أو الاضطراري أو حالة الرحيل من النطاق الإقليمي لقابضة الضرائب وجب التحصيل الفوري للضرائب بمجرد إدراج جدول في التحصيل إلا في حالة تعريف مسند للمكلف بمواطنه الجديدة<sup>1</sup>؛

-في حالة التوقف عن النشاط أو التنازل أو الوفاة يتم التحصيل كل الضرائب على أرباح الشركات والرسوم على للنشاط المهني بشكل فوري وتام.

2-أداة الضريبة :يتم دفع الضرائب وأداءها لدى صندوق القابض نقدا وينتج عن كل دفع ضريبي تسليم وصل إيراد مقطوع من سجل قانوني كما يجب على القابضين أن يقيموا الأداء في جداولهم إثري توليها معا وحصولها، مع تسليم تصريح بالدفع لصالح المكلف ودليل على أداءه.

### 3-طرق التسديد:

1-يمكن المكلفين بالضرائب والرسوم تسديد مستحقاتهم كالاتي:

-نقدا لدى قابضة الضرائب؛

-بواسطة شيكات؛

-بواسطة الحساب البريدي الجاري؛

-بواسطة سندات وشروط معينة.

ومن أجل إثبات عمليات التسديد النقدي والمالي تتداول الإدارة نوعان من الإيصالات:

-بإيصال التسديد النقدي أو تسديد بشيكات بنكية؛

-بدون إيصال للتسديد عن طريق صك بريدي.

-تحويل الإيصالات : بناء على طلب المحاسب تحول إليه اليوميات الإضافية حسب احتياجاته من طرق إدارة الضرائب التي تستلمها من المطبعة الرسمية قبل إرسال إلى القابض وترقم برقم تسلسلي تبعا للقابضة وبمجرد حدوث ذلك يقوم القابض بتسجيلها في سجل خاص.

في آخر سنة تقاد إلى المديرية الولائية إلى الضرائب اليوميات التي لم تستعمل.

### 1-1-التسديد نقدا:

<sup>1</sup>ناصر مراد، تقييم الاصلاحات الضريبية في الجزائر، مرجع سابق

يتم التسديد النقدي في اليومية الإدارية للإيرادات الصندوق ويجب إدراج المبالغ المدفوعة حسب التعليمات المعطاة من طرف المدين أو شخص آخر مكلف بالتسديد ولا يعرضهم لأي إجراء إلا في حالة إخلالهم بمواعيد التسديد من طرف الإدارة<sup>1</sup>

### 1-2-التسديد بشيك بنكي:

يتم التسجيل في اليومية الإضافية لكل التحصيل التي تتم عن طريق الشيكات البنكية إيرادات تحرر الشيكات بأمر قابض الضرائب ويكتب بحروف بدون محي أو زيادة، كما يشطب الصك البنك بخطين متوازيين على الجهة اليسرى من طرف صاحب الصك مع وجود رصيد كافي لتسديد مبلغ الصك.

### 1-3-التسديد بالصكوك البريدية:

يمكن أن يحمل عدة أشكال نذكر منها:

#### أ) بطاقة الحوالة أو البطاقة التلغرافية:

تسجل لدى مكاتب البريد ويرسلها هذا الأخير إلى قابضة الضرائب عن طريق الصكوك البريدية مقابل ذلك يسلم للمكلف وصل إثبات الدفع؛

#### ب) الدفع للحساب البريدي الجاري للقابض:

حيث يتم إنقاص مبلغ الضريبة أو الرسم من حساب المكلف عن طريق الصك البريدي له؛

#### ج) الدفع لحساب البريدي الجاري:

يتم ذلك في مكاتب البريد عن طريق المكلف الذي ليس له حساب بريدي يسلم القابض ببيان لدفع الضريبة عن طريق مركز الصكوك البريدية؛

د) صك الدفع: يقوم المكلف بتسليم صك بريدي للقابض يسجل كإيراد مؤقت إلى حين التأكد من الرصيد المكلف وعند التأكد من وجود وكفاية الرصيد يحول الصك إلى مركز الصكوك البريدية، وعند تحويل المبلغ من حساب المكلف إلى حساب القابض يسجل الإيراد من قبل هذا الأخير بشكل نهائي.

#### هـ) التسديد بسندات مكفولة:

بناء على ملف معتمد من طرف مديرية الضرائب الولائية و الخدماتية للتجارة سمح المشرع بتأجيل أجل الدفع بعض الضرائب ولصالح بعض المكلفين شرط لإلزام هذا الأخير بتعهد مضاف إليه كفالة مصرفية أو بنكية طول مدة الدين) من شهر إلى أربعة أشهر (فيتحرر أمام الخزينة)<sup>1</sup>.

### 1-4-التسديد بالمقاصة:

هذه الطريقة لديها خاصية في الدفع يستعملها القابض في حالة انقضاء آجال الاستحقاق أو بطلب من المكلف حيث يمكن للقابض حق المقاصة على دفعات المدين الواردة في تسجيلاته، وتنجز هذه العملية في يومية إضافية أمر من الإيرادات .

### 2التحصيل بالقوة :

#### 1-2-النزاع الجبائي:

هذه النزاعات الجبائية هي مجموعة من الإجراءات التي تدين النزاعات بين الإدارة والمكلف وخاصة بالوعاء ويمكن تلخيصها كمايلي:

#### أ) النزاع الإداري:

<sup>1</sup>طاهر بوفوضيل : تأثير الاقتطاعات الضريبية على نشاط المؤسسة والاقتصاد العام- مذكرة لنيل شهادة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم 2005، ص 2 الاقتصادية التسبير والتجارية، جامعة الجزائر، سنة 2006

<sup>1</sup>طاهر بوفوضيل : تأثير الاقتطاعات الضريبية على نشاط المؤسسة والاقتصاد العام، مرجع سابق، ص 24



يعتبر الوعاء الضريبي المحرك الرئيسي لهذا النوع من النزاعات ويمكن أن يكون قبل تأسيس الضريبة أو قبل الخضوع للضريبة.

**ب) الطعن لدى لجان الطعن:**

هي لجان منشأة على مستوى الدائرة الولائية وعلى المستوى الوطني يلجأ إليها بعد رفض طلب المكلف من قبل المدير الولائي للضرائب.

**ج) الطعن لدى القضاة:**

هذا النوع من الطعون مفتوح أمام جميع المكلفين من أجل الدفاع عن حقوقهم ويتم ذلك لدى الغرفة الولائية

**2-2- الأشخاص المؤهلين للتحصيل بالقوة :**

ينفذ التحصيل الإجباري من طرف أعوان المتبعات تحت مسؤولية قابض الضرائب والذي هو وحده المسؤول والمخول له التحصيل الإجباري للضرائب والرسوم المسجلة في حساباتهم وهذا كله تحت رقابة مديرية الضرائب وهذا بالنظر إلى:

- جدول التحصيل

- كشف العمليات

- حساب التسيير السنوي.

**2-3- تنظيم مصلحة المتابعة:**

تنظم مصلحة المتابعة من أجل تحصيل مختلف الضرائب التي على عاتق قابض الضرائب التي فات أوان استحقاقها أو تبرير عدم تحصيلها.

**أ) دور قابض الضرائب:**

يقوم قابض الضرائب ودون اللجوء إلى القاضي لحجز وبيع ممتلكات المدين من أجل تسديد ديونه ويستعين في ذلك بعدد من المستخدمين، رئيس المتبعات والأعوان للقيام بعملية التحصيل تماشياً مع النصوص والتشريعات.

**ب) دور رئيس المتبعات:**

- له الحق في المراقبة المباشرة والدائمة للأعوان المتابعة وإصدار مختلف الإشعارات للمؤسسات والأشخاص المدنيين.

- المصادرة، السجن فيما يخص الغرامات.

**ج) دور عون المتبعات:**

تبلغ أعمال المتابعة للمدنيين تحت إشراف رئيس المتبعات وإعداد كشوف بحصص غير محصلة في قطاعه كما يمارس عمله الشهري على المدنيين المتأخرين على أساس الترتيب الموجود في المذكرة.

**2-4- الإجراءات النظامية:**

من أجل ممارسة التحصيل بالقوة أو الجبر هناك العديد من الإجراءات منها:

**أ) نشأة الدين:**

تتم معاينة نشأة الدين بواسطة سند قانوني له قوة التنفيذ يمكن أن يكون جدول عقد تنفيذي مستخرج بحكم أو سند إيراد.

**ب) وجوب أن يكون الدين المستحق:**

من أجل إبراء ذمة المكلف من الضرائب لا يمكن للقابض أن يمارس قوة التنفيذ خلال الفترة القانونية التي يمنحها المشرع للمكلف إلا بعد انقضاء تلك المهلة.

**ج) أن لا يكون الدين ديناً متقدماً:**

الضريبي ومختلف إجراءاته

وذلك بعدم مطالبة القابض بمختلف الضرائب التي على عاتق المكلف خلال مدة 4 سنوات من تاريخ استحقاق الضريبة تقتضي بإعفاء المدين من دينه<sup>1</sup>.

**2-5-شكليات المتابعة:**

**أ)سندات الإيرادات:**

لا يمكن تحقيق الأموال العمومية في المحاسبة العمومية دون وجود سند قانوني تأخذ سندات الإيرادات التي يقوم قابض الضرائب بالتسجيل عليها عدة أشكال:

- . مكشوفات منتجات TVA والضرائب الغير مباشرة .
- . جداول خاصة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
- . غرامات وعقوبات (مستخرجات الأحكام) .
- . سندات الإيرادات وأوامر الدفع الخاصة للبلديات والمؤسسات الحالية .
- . سندات التحصيل من أجل النواتج الأخرى .

**ب) الجداول الفردية أو الملحقة:**

توجه هاته الجداول مباشرة بعد إعدادها من قبل رئيس مفتشية الضرائب من أجل تحميلها والتكفل به وتكون:

- فردية : مثل الضرائب الخاصة على فوائض القيمة.
- جماعية : مثل الضرائب في مجال IRG على الأجور ورسوم التطهير.
- ملحقة : من أجل الحقوق المسترجعة.

**2-6-الديون المسددة نقدا عن طريق وثيقة G50A و G50 ( أنظر الملحق رقم 01 و 02 )**

**أ)سندات الإيرادات:**

يتم إصدارها من طرف الأمرين بالدفع، يتم استعمالها من أجل الدفع نقدا خصوصا والذي يلزم وثيقة إثبات الدفع .

**ب) إيرادات ذات الطابع الخاص:**

يحمل قابض الضرائب لصالح الدولة النواتج الجبائية وبعض الإيرادات ذات الطابع الخاص كالغرامات القضائية ومن جهة أخرى تلك التي كانت موضوع سند التحصيل وبدون إصدار سندات إيراد كالرسوم على السجل التجاري<sup>1</sup> .

<sup>1</sup>زينب حسين عوض الله : مبادئ المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص210  
<sup>1</sup>محمد عباس محرزى : اقتصاديات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص59

## المبحث الثاني : بنية النظام الضريبي الجزائري واصلاحه .

تعد قضية الإصلاح الضريبي إحدى القضايا الهامة التي تهتم الدول النامية بشكل عام والجزائر بشكل خاص ، حيث يلج كافة الخبراء على ضرورة الإصلاح الضريبي واستحداث ضرائب جديدة تواكب التطورات الراهنة ، وتأتي أهمية الإصلاح الضريبي في الجزائر نتيجة الظروف الاقتصادية والاجتماعية التي كانت تعيشها الجزائر ونتيجة تحول الاقتصاد الوطني من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق.

## المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي وأهدافه.

## 1 - تعريف الإصلاح الضريبي:

ويقصد بالإصلاح

الضريبي هو إدخال تغييرات نحو الأحسن ، وعليه هو العمل على سد الفراغات والثغرات القانونية الموجودة بالنظام الضريبي السابق من أجل الرفع من مردوه ، و محاولة زيادة فعاليته، بما يخدم الاقتصاد الوطني العام والخاص<sup>1</sup> .

و يمكننا أن نقصد بالإصلاح بأنه الانتقال من وضعية غير مرغوبة إلى وضعية أخرى أحسن و تكون مرغوبة. والمقصود به أيضا هو إصلاح النظام الضريبي لأي دولة بشكل يجعله ينسجم مع سياستها العامة ومع حاجة الاقتصاد ، وذلك بإدخال ضرائب أكثر تطوراً والبحث عن آليات ضريبية تضمن العدالة الاجتماعية ، وإعادة توزيع الدخل والثروة ، واختيار أشخاص مؤهلين علميا وفنيا وأخلاقيا يشكلون الجهاز الضريبي ، وهو ما يمكن الدولة من القضاء على التهرب الضريبي ، بحيث تصبح الإيرادات الضريبية كافية لتغطية النفقات بما يضمن لها القدرة على النهوض بمشاريعها التنموية<sup>2</sup> .

مما سبق يمكننا أن نعتبر الإصلاح الضريبي حزمة من الإصلاحات أو مجموعة من الإجراءات والسياسات التي تعتمد على الدولة وتمس المنظومة الضريبية ، والهادفة إلى إزالة الاختلالات الضريبية من خلال استحداث ضرائب جديدة وإزالة ضرائب أخرى قديمة ، لا تواكب التغييرات الحاصلة ، وتبسيط قوانين الضرائب ورفع كفاءة الجهاز الإداري ، من أجل ضمان وفرة في الحصيلة الضريبية تضمن للدولة الوفاء بالتزاماتها اتجاه مواطنيها وتلبية احتياجاتهم ، ومن أجل ضمان التوزيع العادل للدخل بما يضمن تحقيق العدالة الاجتماعية.

## أهداف الإصلاح الضريبي:

جاء الإصلاح الضريبي

لإيجاد نظام ضريبي يتماشى مع التغييرات التي شهدتها الساحة الاقتصادية العالمية، وهذا من خلال العمل على تجاوز تغطية نقائص النظام الضريبي القديم، ومن أهم الأهداف التي كان المشرع الضريبي يرمي لبلوغها هي مايلي:

<sup>1</sup> إجمام محمود، الإصلاح الضريبي في ظل التغييرات الاقتصادية والسياسية، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد ب ، العدد 31 ، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر ، جوان 2009 ، ص252

<sup>2</sup> عمار السيد عبد الباسط نصر، الإصلاح الضريبي ودوره في مكافحة الاقتصاد غير المنتظم دراسة مقارنة بأحكام الشريعة الإسلامية، مكتبة الوفاء القانونية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، 2013

## 1-2- أهداف اجتماعية: تتمثل فيما يلي:

- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية لان الضريبة التصاعدية أكثر عدالة من الضريبة النسبية حيث انها تراعي مستويات الدخل .
- إعادة توزيع المدخيل والثروة بين أفراد المجتمع بشكل عام .
- التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين في المعاملة الضريبية، بإخضاع منهما كل إلى معاملة ضريبية تتماشى مع ظروف كل طرف.
- التقليل من استهلاك

المنتجات الضارة، وهذا بغرض رسم عالية عمى إنتاجيا.  
 - الأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكاليفية للمكلفين ، وهذا بمراعاة الشخصية لكل ممول ، ومع التوسع .  
 - تشجيع المستثمرين بتوسيع نشاطاتي نحو ترقية الشغل وامتصاص البطالة لتجنب الآفات الاجتماعية<sup>1</sup>.  
**2-2- أهداف اقتصادية: أهمها ما يلي:**<sup>2</sup>

- تحقيق نمو اقتصادي من خلال ترقية الادخار وتوجيه نحو الاستثمار المنتج، مع تخفيف الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات، الناتج عن تعدد الضرائب من جهة وارتفاع معدلاتها من جهة أخرى.
- توجيه الموارد الاقتصادية نحو المناطق التي ترغب الدولة في ترقيتها.
- العمل على تحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات لكون هذه الأخيرة هيمنت عليها المنتجات البترولية فيظل عدم استقرار السوق النفطية.

- توفير حوافز للقطاع الخاص و خلق مساحة اقتصادية تسودها المنافسة العامة والكاملة بين المتعاملين.  
 - العمل على استقرار الاقتصاد الوطني ، من خلال التخفيف من الضغوط التضخمية التي تؤثر سلبا على القدرة الشرائية للمستهلكين من جهة، ومحاربة حالات الانكماش من جهة ثانية.  
**3-2- أهداف مالية: تتجسد في الآتي:**

- زيادة الحصيلة الضريبة لكونها مورد أساسي لخزينة الدولة من اجل تغطية النفقات العامة .
- إدخال الرسم على القيمة المضافة مدعما بقواعد تسمح بتنمية الإنتاج والاستثمار ، لما يتمتع به هذا الرسم من مزايا كاتساع الوعاء ووفرة وسهولة التحصيل لان المكلف الحقيقي لا يشعر بتحملة.
- توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض المعدلات لأنها سابقا كانت اوعيتها ضيقة و أسعارها غير مستقرة.
- تخصيص إيرادات الجباية العادية لتغطية نفقات التسيير وذلك نتيجة لتقلبات الجباية البترولية لان سعر البرميل يتحدد في السوق العالمية .

<sup>1</sup> الياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية - دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي-، مذكرة ماجستير، 2011 ص - 05 تخصص محاسبية، جامعة بسكرة، 2010

<sup>2</sup> محمد عباس محرز، نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي المغربي، رسالة دكتوراه، تخصص نفود ومالية، جامعة الجزائر ، - 2004 2005، ص129

#### 4-2- أهداف تقنية: وهي كالآتي: 3:

- تقنين بعض الضرائب لمنع الازدواج أو الحد منه وعليه تم وضع تقنية جديدة في النظام الضريبي وفق المادة 09 من قانون الضرائب المباشرة وهي الرصيد الجبائي.
- - رفع مستوى العاملين بالمصالح الضريبية من خلال توظيف الإطارات الكفاءة الجامعية ، مع إجراء فترات تدريبية في معاهد مختصة في كيفية التحصيل الجبائي وتقنيات كرفع مستوى تلك الإطارات.
- تحسين شفافية النظام الضريبي الجزائري بتبسيط إجراءاته ، مكوناته بشكل يسهل التحكم فيه بالنظر إلى تواضع مستوى تأهيل إدارة الضرائب .

#### 5-2- أهداف سياسية: وأهمها:

- حماية الاقتصاد الوطني عن الضرائب الجمركية، أي فرض ضرائب مرتفعة السلع التي لا ترغب الدولة في دخولها إلى السوق الوطني، وذلك لحماية المنتجات الوطنية.<sup>1</sup>
- ولقد حاول الإصلاح الضريبي التخفيف من حدة الفوارق بين المناطق الشمالية والجنوبية، وذلك عن طريق إقامة التوازن الجهوي ، وهذا من خلال منحها امتيازات ضريبية تمثلت في إعفاءات مؤقتة مع دفع أو تخفيض معدل الضريبة للأفراد الذين يزاولون نشاطاتهم في الجنوب.<sup>2</sup>

#### المطلب الثاني: المبادئ الأساسية التي يقوم عليها الإصلاح الضريبي.

- إن تحديد وتصميم معالم أي نظام جبائي ليس بالمر السهل إذ يتطلب الماما كاملا بالبيئة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ويتطلب ذلك مراعاة العديد من الاعتبارات منها:<sup>3</sup>
- مراعاة مقتضيات العدالة في توزيع الأعباء الضريبية، ومن المبادئ الأساسية لتحقيق العدالة فرض الضريبة على الفائض الاقتصادي لأنه يعكس قدرة المجتمع على تحقيق قدر من الإنتاج يزيد عن الاستهلاك ويقتضي ذلك تحقيق العدالة بنوعها، العدالة الأفقية وذلك بالمساواة بين ممولي الضريبة في نفس شريحة الدخل، والعدالة الراسية بمعنى توزيع الأعباء الضريبية على الممولين حسب القدرة على الدفع
- ويعد شمول المجتمع الضريبي شرطا أساسيا لتحقيق العدالة في تحمل الأعباء العامة.
- اختيار توليفة مناسبة من الضرائب المباشرة وغير المباشرة والتنسيق فيما بينها.
- مراعاة تناسب حجم الاستقطاع الضريبي مع الأهداف المطلوب تحقيقها ويختلف الهدف من الاستقطاع الضريبي فقد يكون الهدف الاقتصادي ممثلا في الهدف التمويلي وقد يكون هدفا اجتماعيا ممثلا في تحقيق نوع من العدالة في توزيع العبء الضريبي.
- تسهيل أداء الضريبة على المكلفين بها.

#### المطلب الثالث: دوافع عملية الإصلاح الضريبي

عانت الجزائر من قصور في الإيرادات

<sup>3</sup>محمود جمال، النظام الضريبي واثاره على التنمية الاقتصادية-دراسة حالة الجزائر رسالة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية ، جامعة قسنطينة، 2009-2010 113-112ص

<sup>1</sup>عبد الكريم بريشي ، دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطن - دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (1988 2012) رسالة دكتوراه، تخصص التحليل الاقتصادي، جامعة تلمسان 2013 '2014 ص26

<sup>2</sup>عبد الكريم بريشي مرجع سابق ص 261-262

<sup>3</sup>أمل عصام زكي عبد الكريم ،مدى ملائمة السياسة الضريبة لمواجهة متطلبات التنمية في ظل المتغيرات العالمية المعاصرة ، أطروحة دكتوراه فيالفلسفة في الاقتصاد ، كلية التجارة قسم الاقتصاد ، جامعة عين شمس 2004 ،ص136- 137

الضريبة ، والتي يعود سببها إلى ضعف الهيكل الضريبي نفسه وتعتبر سياسات الإصلاح من أهم المحاور المالية الموجهة لمعالجة مشاكلها ، كما توجد أسباب أخرى كانت دافعا للجزائر لتبني إصلاحات جذرية وأهمها :

#### 1-تعقد النظام الضريبي وغموضه:و يتجلى ذلك من خلال:

-لقد تضمن النظام الضريبي القديم عدد كبير من الضرائب والرسوم ، مما ذلك في صعوبة فهمها وتطبيقها من قبل موظفي الإدارة الجبائية, وهذا ما يتنافى مع مبدأ البساطة.  
-فرض ضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية على مستوى الوحدات الفرعية, وليس على مستوى المؤسسة الأم, مما اثر ذلك على قراراتها في إعادة الاستثمار.  
-كثرة المعدلات الضريبية, فمثلا كان يضم الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج 10 معدلات تتراوح بين 7% إلى, 80% والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات 08 معدلات تتراوح بين 8% إلى 50% والضريبة التكميلية على مجموع الدخل 11 معدل.  
-كثرة التعديلات المتعلقة بالجانب الفني للنظام الضريبي ,وذلك خلال توسيع أو تقليص الأوعية الضريبية أو منح تخفيضات أو إعفاءات للمكلفين بأداء الضريبة.

#### 2-ثقل العبء الضريبي:

تعتبر الضريبة عبء ثقيل على المؤسسة بسبب تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها مقارنة مع معدلات الضريبة مع بعض الدول, مثل الضريبة على أرباح الشركات يقدر في الجزائر ب 55% بالمقارنة مع الولايات المتحدة الأمريكية الذي قدر فيها ب34%

#### 3-الخلل وعدم الاستقرار في التشريع الضريبي:

تغير التشريعات الموروثة عن الاستعمار وتكيفها مع التحولات التي شهدتها البلاد لم يكن عملا سهلا فقد ظهرت الآثار السلبية لكثرة التعديلات وكذا انحرافها, زد على ذلك تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها بالإضافة إلى اختلاف م واعدت تحصيلها مما جعل النظام الضريبي صعب التطبيق والتحكم فيه.

#### 4-نظام ضريبي غير ملائم لمستجدات المرحلة الراهنة(الإصلاحات) :

شهدت الجزائر إصلاحات اقتصادية بدأت سنة 1988 مما جعل هذا النظام غير ملائم مع المستجدات الراهنة والإصلاحات الجارية ولا يتكيف مع المؤسسة.

#### 5-عدم استقرار النظام الضريبي:

لقد عرف النظام الضريبي القديم تعديلات سواء من خلال قوانين المالية المختلفة أو من خلال قوانين أخرى لها علاقة بالنشاط الاقتصادي حيث تم إجراء أول تعديل سنة 1969 و تعديل ثاني سنة, 1976 أين تم إصدار عدة قوانين منظمة للضرائب, وما يلاحظ كذلك حول هذا النظام إنشاء ضرائب ثم إلغائها, زيادة على ذلك كثرة التقلبات في معدلات الضرائب<sup>1</sup>.

#### 6-عدم مرونة النظام الضريبي:

أي أن زيادة الحصيلة الضريبية كانت أقل من زيادة في الناتج المحلي.  
-ضعف الأجهزة الضريبية وتذبذب النصوص التشريعية مع نقص الكفاءة المهنية للموارد البشرية<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>عبد الكريم بريشي , مرجع سابق, ص259

<sup>2</sup>لياس قلاب ذبيح ,مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية- دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ام البواقي -مذكرة ماجستير, تخصص محاسبة

جامعة بسكرة 2010-2011 ص 05

-انخفاض الإيرادات الضريبية المتأتية من الجباية البترولية، نتيجة انخفاض أسعار البترول في السوق الدولية، مما دفع المشرع الضريبي إلى البحث عن هيكل ضريبي يقوم بإعطاء أهمية للجباية العادية<sup>1</sup>.

#### 7-ضعف العدالة الضريبية: ويتضح ذلك من خلال<sup>2</sup>:

- عدم المساواة في دفع الضريبة، حيث نجد بعض الفئات الضريبية والبعض الآخر يتهرب من أدائها وهذا راجع إلى طبيعة المعاملة الضريبية، فمثلا الموظفين العموميين يدفعون الضريبة لأنها تقتطع منهم من المصدر، على عكس أصحاب المهن الحرة الذين يستطيعون التملص من أدائها.
- اختلاف مواعيد تحصيل الضريبة، فالبعض تجبي منه نهاية كل شهر، والبعض الآخر في نهاية السنة المالية وعلى دفعات.
- الضرائب المباشرة تفرض في الغالب بمعدل نسبي وليس تصاعدي، علما أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل فهو يفرض بنفس المعدل على جميع مستويات الدخل، حيث يترتب عن ذلك إجحاف في حق الدخل الضعيفة.
- إن الضرائب النوعية السائدة في النظام السابق لا تراعي الوضعية العامة للمكلف، لذا فهي لا تعبر عن المقدرة التكاليفية الحقيقية للمكلف، ومن ثم فهي لا تحقق العدالة الضريبية.

#### 8-عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار:

الحوافز الضريبية التي كانت موجودة في النظام الجبائي القديم لم يحفز المستثمر على الاستثمار بل كانت هي العائق في جلب المستثمرين.

#### 9-انتشار ظاهرة الغش والتهرب الضريبي:

إن تعقد النظام الضريبي القديم وارتفاع معدلات الضرائب دفع بالمكلفين من أداء الضريبة من التملص من دفعها<sup>3</sup>.

#### المطلب الرابع: واقع التهرب الضريبي في الجزائر:

إن التهرب الضريبي هو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية، أو من خلال استخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة بعبارة أخرى أن المكلف يتخلص من دفع الضريبة إما بشكل كلي أو جزئي<sup>4</sup>. وأصبح من الواجب مكافحة هذه الظاهرة والتخلص منها وهذا لا يتم إلا عن طريق معرفة طبيعتها وأسبابها والإلمام بمختلف الطرق التي من الممكن أن تكون منفذا بغية تكوين صورة بسيطة حول هذه الظاهرة لنتمكن من مكافحتها بطريقة فعالة -

#### تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي:

1- طبيعة التهرب الضريبي: يوجد للتهرب الضريبي عدة تعاريف نأخذ منها على سبيل مثال وليس على سبيل الحصر:

<sup>1</sup> عبد الكريم بريشي مرجع سابق ص 258

<sup>2</sup> مرجع سابق ص 258-259

<sup>3</sup> عبد الكريم بريشي، مرجع سابق، ص 259

<sup>4</sup> - خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن 2008 ص 215

التخلص من الالتزام بدفع الضريبة<sup>1</sup> : يسعى الملتزم بالضريبة إلى التخلص منها رغم تحقق الواقعة

المنشأة للضريبة فيعتمد على سلوك احتيالي للتخلص من عبئها. ويعرف كذلك على أنه " محاولة الممول التخلص من الضريبة ،أي عدم الالتزام القانوني بأدائها"<sup>2</sup> حيث يسعى المكلف بهذه الضريبة إلى التخلص منها دون ارتكاب أية مخالفة لقانون الضريبة.

فالتهرب الضريبي يعني التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً دون مخالفة أو انتهاك القانون ،حيث

يستخدم المكلف حقاً من حقوقه الدستورية باعتبار أن حريته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون لأنه لم ينتهك القانون أو مضمونة دستورياً ومن ثم لا يسأل المكلف بالضريبة عن تصرفه السلبي نظراً يحتال عليه.

## 2- أشكال التهرب:

من خلال تحديد طبيعة التهرب الضريبي لاحظنا أنها متعلقة بالكيفية التي يتم من خلالها التخلص من

دفع المستحقات الجبائية ،وهذا إما بالغش أو التجنب الضريبي ،ونظراً لتداخل وتشابه هذين المصطلحين يجب الفصل بينهما لأنهما ظاهرياً يؤديان إلى نفس المعنى ،أما جوهرياً فهما غير ذلك ومنه يمكن تصنيفها من الناحية الشرعية (القصـد) إلى:

**1-2- التهرب المشروع:** الذي لا جرم فيه ،حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أو الالتزام بها دون مخالفة أحكام التشريعات الضريبية ،ذلك بالابتعاد عن مواطن التكليف أو الاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في القانون. حيث يقوم المكلف بالاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص لمعرفة طرائق التخلص من الضريبة. ومن الأمثلة الأكثر شيوعاً في التهرب المشروع ؛عندما يهب الشخص أمواله خلال حياته إلى ورثته تهرباً

من دفع ضريبة التركات بعد وفاته.

## 2-2- التهرب الغير المشروع:

عندما يُقدم المكلف على مخالفة الأحكام القانونية ،يسلك طرائق الغش والاحتيال مرتكباً بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون. بعض الأمثلة من ذلك التهرب:

- أن يقوم المكلف بتقديم تصريح ضريبي غير صحيح ،بحيث لا يتضمن جميع نشاطاته ،أو لا يرفق معه

جميع البيانات والوثائق المؤيدة لما هو مسجل ضمن التصريح الضريبي ،أو لا يدرج بعض إيراداته متعمداً

تخفيض قيمة الضريبة المترتبة عليه.

-عدم دفع الضريبة المترتبة على المكلف ،وذلك عندما يهرب هذا الأخير خارج البلاد وبالتالي يصعب على السلطات تحصيل ما عليه من قيمة الضريبة<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة ، " جباية المؤسسات " ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2007 ، ص 39.

<sup>2</sup> - طارق الحاج ، " المالية العامة " ، دار صفاء، عمان، 1999 ، ص. 84 .

<sup>3</sup> خالد شحادة خطيب ، أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، مرجع سبق ذكره ، ص 215-216.



**أسباب التهرب الضريبي وطرق معالجته:**

إن من أسباب التهرب من الضريبة كثيرة ومتعددة لا يمكن حصرها وذلك لأنها تختلف باختلاف التشريعات المالية والأوضاع الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية، ومستوى الوعي العام، وكفاءة الأجهزة وفعالية الإجراءات إلا أنه يمكن إجمال هذه الأسباب على النحو التالي<sup>1</sup> :

**1- الأسباب التشريعية:** إن الأسباب التشريعية من أهم الأسباب التهرب الضريبي ويعود ذلك إما إلى النقص في التشريع الضريبي، وعدم إحكام صياغته واحتوائه على ثغرات ينفذ منها المكلفون، ليتخلصوا من دفع الضريبة؛ وربما يعود ذلك إلى عدم دقة التشريعات الضريبية التي غالباً ما تصدر في البلدان النامية بصورة سريعة تصاغ من قبل أشخاص غير أكفاء.

**2- أسعار الضرائب (معدلاتها):** من الأسباب التي تدفع إلى التهرب الضريبي هو ارتفاع الضرائب مما يؤدي إلى شعور المكلف بأن الضريبة تقتطع كجزء كبير من دخله، الأمر الذي يترتب عليه عدم كفاية ما تبقى له لحاجاته الضرورية، وبالتالي فالتهرب يختلف بالنسبة لكل ضريبة بحسب ارتفاع معدلها، فالضرائب ذات المعدلات العالية تدفع المكلفين بها للتخلص منها بأي طريقة.

**3- عدم المساواة في التطبيق:** قد تكون الضريبة عادلة من الواجهة القانونية كما أرادها المشرع المالي، ولكن تعترضها صعوبات في التطبيق تحد هذه العدالة المرجوة، إذ أن عدم المساواة في التطبيق تضعف الثقة العامة بعدالة الضريبة، وهذا أحد أسباب التهرب.

**4- تعقيد الإجراءات الإدارية:** كثرة الإجراءات وتعقدها تخلق جو من الإبهام وهذا ما يدفع المكلفين

إلى التهرب من دفع ضرائبهم.

**5- ضعف الوعي الضريبي:** يعد هذا العامل من أهم الأسباب التهرب الضريبي، حيث كلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعف وازع التهرب، والعكس صحيح.. والوعي الضريبي مرتبط بعوامل اقتصادية وعوامل سياسية، بمقدار ما يشعر الشخص برابطة قوية لمجتمعه ولبلاده يزداد وعيه الضريبي، وتنخفض حدة التهرب الضريبي ويظهر ذلك عندما يشعر المواطن ويلاحظ سوء الإنفاق الحكومي، بحيث أن الدولة تطلب منه ولا تعطيه، أو تطلب منه الكثير وتعطيه القليل هذا ما يزيد من حدة التهرب.

**6- قصور الإعفاءات الضريبية:** إن أغلب التشريعات الضريبية تقرر إعفاءات من الضريبة متنوعة ومختلفة فهناك إعفاءات عائلية وإعفاء الحد الأدنى من الدخل.. إلخ، فإذا كانت هذه الإعفاءات عادلة يقل التهرب الضريبي، والعكس صحيح.

**7- ارتفاع العبء الضريبي:** ويرتبط هذا السبب بالحالة الاقتصادية السائدة والنظم الضريبية المطبقة، ومعروف أن العبء الضريبي هو: نسبة جملة الضرائب المفروضة على المكلف إلى صافي دخله، وبالتالي إن قدرة المواطن على تحمل الضريبة متوقف على دخله<sup>2</sup>.

**8- الأسباب الإدارية:** عيوب في الإدارة هذا العامل يتعلق بالعاملين في الدوائر الضريبية فقد نجدهم غير مؤهلين وغير أكفاء وقد نجدهم يعقدون الإجراءات المتبعة في التحصيل الضريبي وقد لا يعدلون في تطبيق القوانين الضريبية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> خالد شحادة، أحمد زهير شامية، نفس المرجع، من ص 217 إلى ص 219  
<sup>2</sup> - خالد شحادة، أحمد زهير شامية، نفس المرجع من ص 217 إلى ص 219

<sup>1</sup> طارق الحاج "المالية العامة"، مرجع سبق ذكره، ص 89

إذ أن النقائص الموجودة فيها هي التي تجد من كفاءتها، ومن تدفع بالمكلف إلى التهرب الضريبي، وتتجلى

أهم هذه النقائص في:

- ضعف الوسائل المادية والمالية، النقل، الرواتب، الحوافز والتي ما زالت لا تشبع رغبة العاملين مما يدفعهم إلى الانحراف أو التقصير في الاضطلاع بمسؤولياتهم الوظيفية على أكمل وجه.
- ضعف الإمكانيات المادية، من خلال نقص الوسائل المادية حيث أن جميع المؤسسات والقطاعات قد استفادت من مشاريع عمرانية تعكس الواقع إلا أن القطاع الجبائي لم يتحصل على أي إصلاح كونه يزاول عمله في منشآت موروثه من قبل الاستعمار.
- من ناحية الكفاءة من أخطر الوسائل التي يلجأ إليها الموظف هي الرشوة التي تظهر أساسا الجانب السلبي له أي عدم وجود وعي مهني.
- تعقد وكثرة الإجراءات الروتينية تغرس روح الكراهية تجاه الضريبة.
- نقص التوعية وضعف العلاقة بين الإدارة والمكلف .

### آثار التهرب الضريبي :

يترتب عن التهرب الضريبي آثار هامة جدا وضارة بمالية الخزينة العامة ونذكر منها ليس على سبيل الحصر بل على سبيل المثال<sup>2</sup> :

#### 1- الآثار الاقتصادية :

- كبح روح المنافسة بين المؤسسات الاقتصادية حيث أن درجة الامتياز عن المؤسسات المتهربة منها على حساب التي تقوم بواجباتها الضريبية، فالمؤسسات التي تبحث عن تعظيم أرباحها باستعمال أنجح الطرق لأنها تجد أن التهرب الضريبي من أنجح الوسائل لتعظيم ربحها وبصفة سريعة.

- إنقاص حصيلة الخزنة العامة من الموارد، المر الذي يجعل الدولة عاجزة عن القيام بواجباتها الأساسية تجاه مواطنيها على أكمل وجه<sup>3</sup>.

#### 2- الآثار المالية :

- الخسارة في الخزينة العمومية وفقدانها حصيلتها المعتبرة من المداخيل المتوقعة من وراء الحصائل الضريبية مما يؤدي إلى ارتفاع نسبة الديون كطريقة تنتجها الدولة لسد الفراغ الكبير المالي الذي يسبب التهرب الضريبي في الخزينة العامة<sup>4</sup>.

- اختلال توازن ميزانية الدولة وضياع حقوق الخزينة ذلك عن طريق طبع المزيد من النقود.

#### 3- الآثار الاجتماعية والنفسية :

- الانعكاسات الاجتماعية تظهر بشكل جلي في عدم شعور المكلفين بتطبيق مبدأ العدالة والمساواة، فعندما لا يخضع البعض في دفع الضريبة يتسبب هذا في خلل في المفهوم العام للعدالة الاجتماعية.

- تعميق الفوارق الاجتماعية وتدهور عامل الصدق في المعاملات وهذا يسبب ضعف إيمان المواطن في الدولة في دورها في تحقيق الخدمات الضرورية للأفراد ويقلل الثقة بالإدارة المالية وتصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي.

#### طرق معالجة التهرب الضريبي:

<sup>2</sup> - تقرير المديرية العامة للضرائب، عناصر لسياسة ضد التهرب الضريبي، ديسمبر، 1993، ص 03

<sup>3</sup> - خالد شحادة، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص 223

<sup>4</sup> - محي محمد مسعد، " العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية "، مكتبة الإشعاع، الإسكندرية، 2002، ص 180

## الضريبي ومختلف إجراءاته

**1- المصالح المسئولة عن مكافحة التهرب الضريبي :** أسباب التهرب الضريبي متعددة ومتنوعة ولهذا فإن طرائق مكافحة التهرب تختلف وفقا للنظام الضريبي المتبع في البلد ،وبجدر الإشارة بأن يتم الكشف عن المادة الخاضعة للضريبة من خلال جمع معلومات كل المصادر الخارجية كالشركات والمؤسسات العمومية ،حيث وضعت الدولة عدة مصالح رقابية تقوم بعملية كشف مكان التهرب بشتى أنواعه ،وتسليط العقوبات الصارمة على مرتكبيه لأجل الحد من هذه الظاهرة .<sup>1</sup> تتمثل هذه المصالح الرقابية في :

**أ-المفتشية الجهوية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي:** أنشئت هذه المفتشية وفقا للأمر 95/06 المؤرخ في 1995/01/25 وتعمل على التأكد من امتلاك التجار للسجل التجاري وكذا مراقبة ومتابعة فواتير الشراء والبيع من حيث الشكل وصحة الفاتورة.

**ب-الفرق المختلطة:** تتكون هذه الفرقة من أعضاء إدارة الضرائب ،الجمارك ،المنافسة والأسعار حيث تقوم هذه الفرقة بمراقبة وكشف كل عمليات الممولين وتزويد المفتشية بالمعلومات الكافية عن الممول التابع لها. **ت- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية:** أنشأ هذا المكتب وفقا للتعليم رقم 930 للمديرية العامة ب 1994/04/14 قصد البحث والتفتيش.

**ث-مصلحة البحث والتحقيقات:** هذه المصلحة تابعة إلى المديرية المركزية للبحث والمراجعات ،ويمكن أن تحقق وتراقب محاسبة أي ممول ،في أي ولاية ؛حيث تهتم بمراقبتها للملفات المهمة جدا.

**ج- فتشية الضرائب:** تقوم هذه المفتشية بمراقبة ومراجعة كل حسابات الممولين المشكوك فيهم بتدخل مصلحة التدخلات المت واجدة على مستوى كل مفتشية بالبحث وجمع المعلومات عن المادة الخاضعة وتثبيتها.

**ح-فرق الدرك الوطني للطرق:** تقوم هذه الفرقة بمسك كل المتهربين الذين لا يحملون لفواتير السلع وكذا الرقم الجبائي الخاص بهم ،وذلك بتحرير محضر لهم يتم إرساله إلى مصلحة الضرائب وكذا مصالح المنافسة والأسعار.

**2- وسائل مكافحة التهرب:**

إذا كان التهرب الضريبي يرجع لعوامل أخلاقية وتشريعية وقلة الوعي الضريبي فينبغي معالجة هذه

العوامل على نحو يكفل مكافحة التهرب الضريبي وذلك على النحو التالي:

## الشكل رقم: (II, 02) وسائل مكافحة التهرب الضريبي:

نشر الوعي الأخلاقي : تتم معالجة ذلك عن طريق تنمية الوعي والإحساس بالتضامن الإجتماعي لدى الأفراد وبضرورة دفع الضرائب باعتباره التزام أخلاقي قبل أن يكون التزاما قانونيا.

تنمية الوعي الضريبي: يتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعية حق الدولة في تقاضيها ،ووجوه إنفاقها من خلال أجهزة الاعلام المختلفة ،ليقوم المكلفون بتقديم إقراراتهم في الوقت المحدد.

<sup>1</sup> منصور ميراد بونس ، مبادئ المحاسبة العامة ، الجامعة المغربية ، 1994 ، ص 33

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على معطيات كتاب أسس المالية العامة لخالد شحاذة خطيب وأحمد زهير شامية مرجع سابق، ص20

### خلاصة الفصل:

إن الإصلاحات الأخيرة التي تعرض لها النظام الضريبي الجزائري تعتبر قفزة نوعية نحو ترشيده، لأن مكونات النظام الضريبي الحديث والتي تتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي الضريبة على أرباح الشركات، والرسم على القيمة المضافة، لدليل قاطع على مدى تكيف هذه الضرائب مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي فقد عمل على توسيع الحقل الضريبي، بحيث أصبح يمس أكبر شريحة من المكلفين ، مع تخفيض العبئ الضريبي لكل مكلف، وبالرغم من التطور الذي شيدته النظام الضريبي الجزائري، إلى أنه ما ازل بحاجة إلى مراجعة لمختلف تنظيمه الفني لكن بإمكاننا تسجيل بعض إيجابيات هذا الإصلاح الضريبي وسعيا منها إلى تحسين التحصيل الضريبي على مستوى الجباية العادية، فقد اتخذت الإدارة الجبائية كل الإجراءات اللازمة لذلك. حيث تزعم مصالح الإدارة الجبائية على كشف العمليات الحقيقية للغش والتهرب الضريبي ومحاربتها بفعالية..

وذلك بالاعتماد على مصادر التحصيل الضريبية المختلفة من ضرائب ورسوم التي تقتطع قيمة الضريبة من دخول و رؤوس أموال المكلفين بطريقة عادلة وسلسة قصد تحقيق المنفعة العامة للمجتمع .

**الفصل الثالث:**  
**دراسة حالة بمركز**  
**الضرائب - مستغانم**

**تمهيد الفصل:**

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث الذي تطرقنا فيه إلى مختلف الجوانب المتعلقة بالتدقيق المحاسبي، الرقابة الجبائية، التحصيل الضريبي، التهرب الضريبي، وإبراز العلاقة الموجودة بين التدقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي

وباعتبار التدقيق المحاسبي

أداة أساسية في النظام المعتمد في أي منشأة يعالج حالات التلاعبات ويكشف الأخطاء ويعزز النظام الضريبي حيث يساهم في تسهيل عملية تحصيل الضريبة .

كان لابد من الربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي للقيام بدراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية مستغانم، وتسلط الضوء لكل متطلبات البحث. وقسم هذا الفصل إلى مبحثين:

**المبحث الأول: عموميات حول مركز الضرائب مستغانم.**

**المبحث الثاني: آلية تحصيل الضريبة في المؤسسة المركزية للضرائب- مستغانم**

## المبحث الأول: عموميات حول مركز الضرائب CDI مستغانم

### المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب ومهامه:

#### أولاً: التعريف بمركز الضرائب:

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد يجمع، تحت اشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حالياً المفتشيات والقباضات ومديريات الضرائب الولائية بهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم : المؤسسات والمهن الحرة الخاضعة للنظام الحقيقي.

#### ثانياً: مهام مركز الضرائب:

يُسيّر مركز الضرائب رئيس مركز وهو يتشكل من ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين:

##### 1-المصلحة الرئيسية للتسيير: وتكلف ب:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، المراقبة الجبائية، متابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات.
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للمصادقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو المراجعة المحاسبية.
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.
- تعمل على تسيير:

أ) المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.

ب) المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.

ت) المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

ج) المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.

د) المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

##### المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتكلف ب:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.
- اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية تعمل على تسيير:

أ) مصلحة البطاقات والمقارنات، وتكلف ب:

-تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها

وتحصيلها .

-مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، تخزينها واستردادها من أجل استغلالها.

-التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

ب) مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق، وتكلف ب:

-إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الإطلاع.

-اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقاً من المعلومات والاستعلام المجمعة.



**ت ) مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق ،وتكلف ب:**  
-برمجة وانجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.  
-اقتراح المكلف بالضريبة لمراجعة محاسبته أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

**ث ) مصلحة المراقبة ،التي تعمل في شكل فرق ،وتكلف ب:**  
-إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان؛  
-إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.  
**3-المصلحة الرئيسية للمنازعات ؛وتكلف ب:**

-دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررهما المركز ،وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.  
-متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:

**أ ) مصلحة الاحتجاجات ؛وتكلف ب:**  
-دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج  
عليها وإسترجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية  
أومقتطعة من المصدر.

-دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.  
-دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها  
أوالمطالبة بالأشياء المحجوزة.  
-معالجة منازعات التحصيل.

**ب ) مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية ؛وتكلف ب:**  
-دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة  
ولاختصاص لجان الطعن الإعفائي.  
-المتابعة ،بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب ،الطعون والشكاوي  
المقدمة للهيئات القضائية.

**ت ) مصلحة التبليغ والأمر بالدفع :**

-تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية؛  
-الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها؛  
-إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

**4-القباضة :وتكلف ب:**

-التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول  
العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.  
-تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل  
الجبري للضريبة.

-مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل على تسيير:

-مصلحة الصندوق؛

-مصلحة المحاسبة؛

-مصلحة المتابعات.

-تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

5-مصلحة الاستقبال والإعلام، تحت سلطة رئيس المركز؛ وتكلف ب:

-تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

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

6- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل : وتكلف ب:

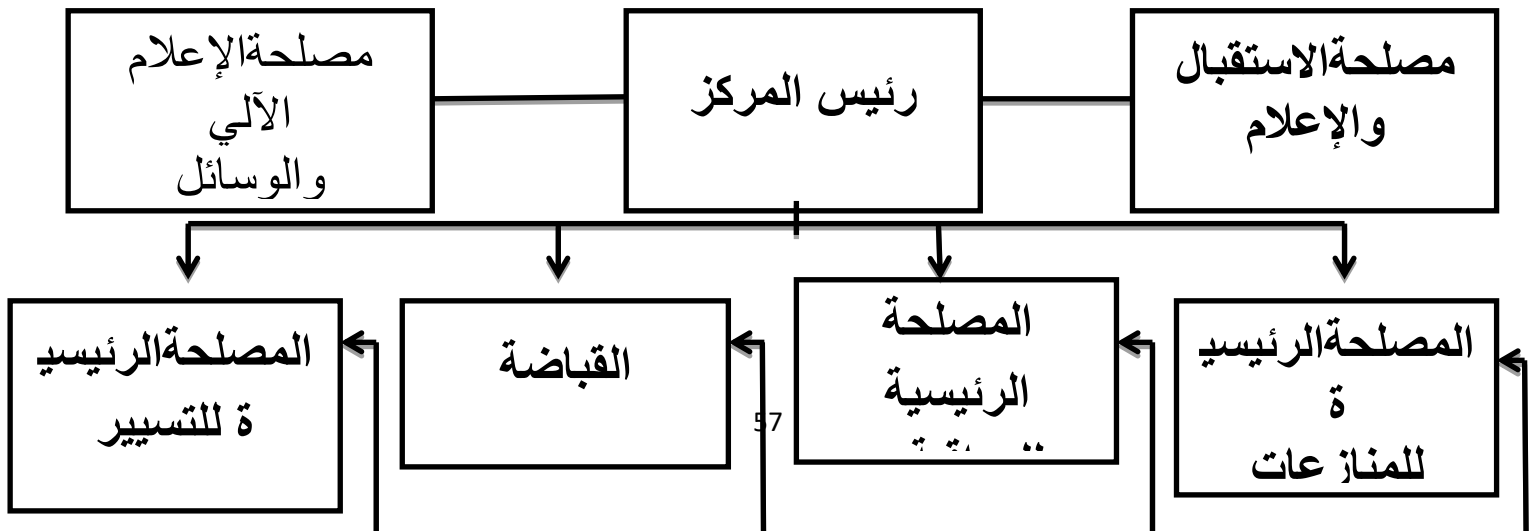
-استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.

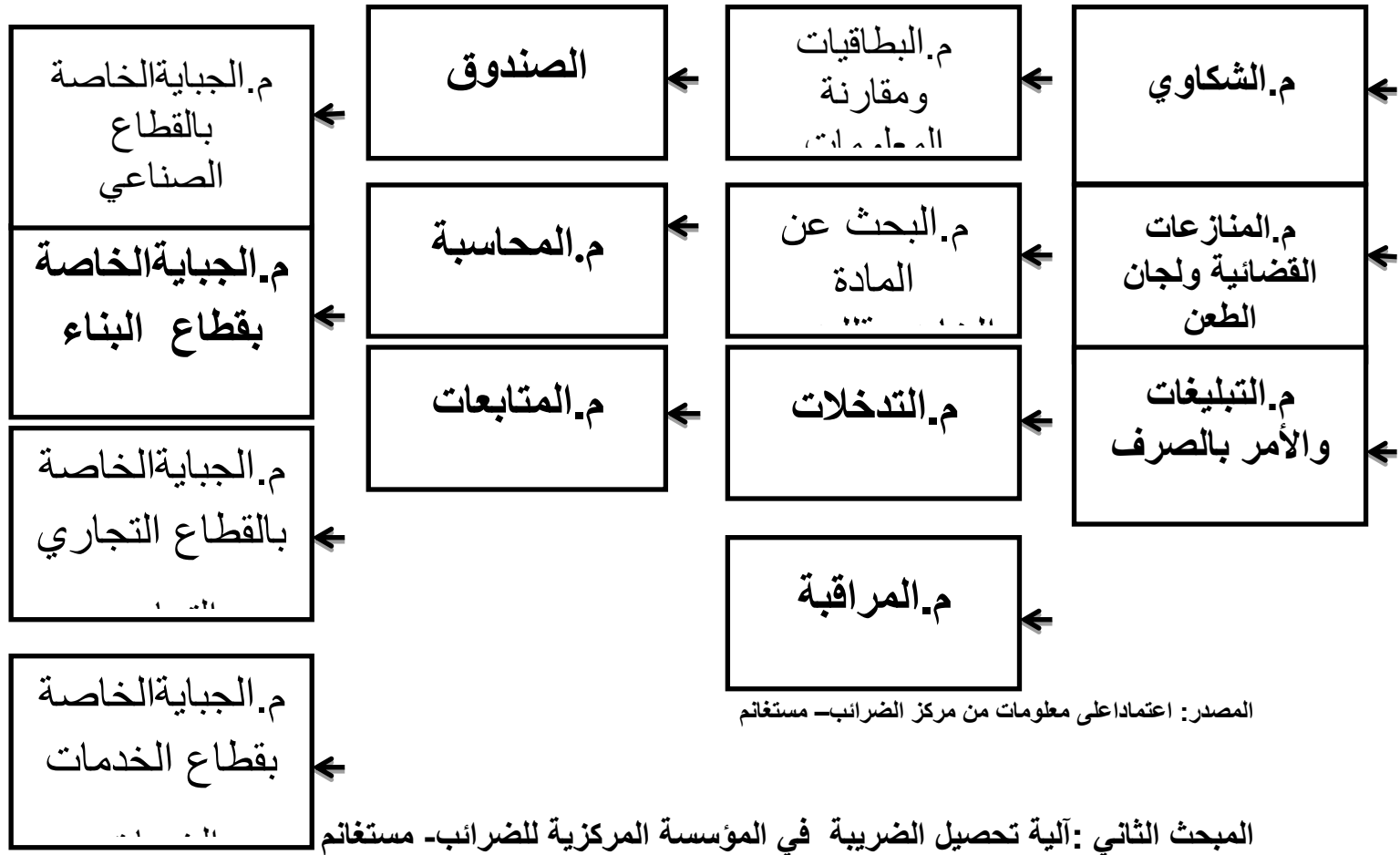
-إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات .

-الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب مستغانم:

الشكل رقم (1,III) الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب





قبل التحدث عن سير آليات التحصيل الضريبي على

مستوى المركز الجوارى للضرائب لابد أن يكون المكلف على استعداد وقابلية للدفع كي يكون كذلك لابد أن يصرح بوجود نشاطا تجاري يخضعه للضريبة و ذلك بامتناله للقواعد والقوانين التي تسير مجالات الضريبة و تتولى هذه المهام متفشية الضرائب .

#### المطلب الأول : تكوين الملف

يقوم الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين أو معنويين بتكوين ملف يودع جبائي لدى متفشية الضرائب التابعة للمنطقة التي سوف يزاولون بها نشاطهم ويتضمن الملف مايلي:

##### 1- بالنسبة لأشخاص طبيعيين:

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

##### 2- 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 بدا المكلف نشاط تجاري دون التصريح بالوجود لمدة شهر فتمتلك مصالح مفتشيات الضرائب الحرة المطلقة في تحديد مبلغ الغرامة المالية حتى سنوات النشاط.

#### المطلب الثاني : إخضاع المكلف لنظام جبائي معين.

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر وهما النظام الحقيقي والنظام الجزافي يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها وحسب طبيعة النشاطات التي يمارسها ، وبما أن مكان التربص هو المركز الجواربي للضرائب فان طبيعة النظام الذي يفرضه هذا المركز هو إخضاع المكلفين للنظام الجزافي فقط. وكي يتم تسجيل المكلف في النظام الجزافي تقوم مفتشية الضرائب ببعض الخطوات وتكون على النحو التالي:

تقوم المفتشية بإرسال وثيقة سنوية للمكلف تسمى G12 حيث يقوم المكلف بملئها وإعادتها قبل 02/01 من السنة التي تلي تحقيق رقم الأعمال بعدها تقوم المفتشية بإرسال وثيقة أخرى تسمى G08 أين تقوم باقتراح رقم الأعمال له بمراعاة طبيعية النشاط الممارس الموقع.. الخ

وفي حالة رفض

المكلف لرقم الأعمال المقترح يقوم بتبرير الرفض في نفس الوثيقة وبها يمكن للمفتشية أن تقوم بتخفيض رقم الأعمال الخاضع إذا ما اقتنعت بالتبريرات المقدمة من طرف المكلف في الأخير تقوم المفتشية بإرسال وثيقة جبائية أخرى تسمى C09 نهائية تبين خضوع المكلف للنظام الجزافي و تقم بنسخها في أربعة نسخ.

-النسخة الأولى يتم إدراجها في الملف

-النسخة الثانية إلى قباضة الضرائب

-النسخة الثالثة ترسل إلى المكلف

-النسخة الرابعة ترسل إلى المديرية العامة للضرائب

**النظام الجزافي :** لهذا النظام مزايا يمكن تحديدها في العبارة التالية:

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

أما بالنسبة لعيوبه 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 وتحصيل الضرائب

تقوم المفتشية بتحضير و إرسال الإشعار بالدفع المكلف ثم يقوم بالتوجيه على قباضة بعد حصوله على هذا ويكون 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 بملأ هذه الوثيقة التي تسمى G01 وإعادتها قبل 04/01 من السنة التي تتم فيها تحقق الدخل.

إذا تأخر المكلف عن التسديد في الأجل القانوني تفرض عليه غرامة قدرها 10% إذا التأخر بشهر يمكن أن يصل مبلغ الغرامة إلى حد الأقصى 25 % بعد الشهر الأول ومهما مدة التأخر .

وبعد إيداعها من طرف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى تسمى Prématrice مدون عليها الاسم اللقب والرقم الجبائي مبلغ الدخل الغرامة العنوان تبعت المفتشية وثيقة G01 إلى المركز الميكانيوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة عليه وحساب 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 جاني من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من طرف المكلف الذي يقوم بملأ هذه الوثيقة التي تسمى G01 وإعادتها قبل 04/01 من السنة التي تتم فيها تحقق الدخل.

وفي حالة الآخر عن الدفع تطبق عليه غرامة الأخر قدرها 10% إذا كان التأخر شهرا فاقل يمكن أن يصل مبلغ الغرامة إلى حد أقصى 25 % مهما طالت مدة التأخر.

بعد إيداعها من طرف المكلف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى تسمى Prématrice مدون عليها والاسم و اللقب و الرقم الجبائي مبلغ الدخل الغرامة العنوان. بعث المفتشية وثيقة G01 إلى الميكانيوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجود فيا و حساب الضريبة على أرباح الشركات ثم يقوم بنقلها على وثيقة أخيرة تسمى الإشعار بالدفع.

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

### 3-التحصيل:

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

### 3-1-في حالة الدفع نقدا:

مقابل عملية دفع مبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وثيقة تسمى وصل الاستلام وتكون مختومة بطابع القباضة والتي 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.
- 

### 3-2- في حالة الدفع عن طريق الشيك أو صك بريدي:

عندما تكون طريقة الدفع بشيك بنكي بمبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وثيقة تسمى وصل الاستلام يثبت استلام أمين الصندوق لشيك بمبلغ الضريبة هذا الوصل يكون مختوم بطابع القباضة ويأخذ 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:

وهي أول الوثائق التي يقوم بتحريرها مصلحة المتابعة والتي ترسلها إلى المكلف وتحتوي على نوع من ردع وتخويف للمكلف من أجل قيامه بتسديد ما عليه من رسوم و ضرائب الغير مدفوعة إن وجد صدق لهذا التنبيه تكون التسوية أما إذا كان العكس فنستعمل وثيقة ثانية.

#### الإذار:

وهي 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 وهو الحجز.

#### الإشعار بالحجز:

و هو آخر إجراء تقوم به مصلحة المتابعة, أين تقوم بتكليف محضر قضائي بغلق و حجز ممتلكات المكلف ويكون مؤقت و لمدة 06 أشهر و في حالة عدم الاستجابة في حدود السنة أشهر يكون الحجز يكون الحجز نهائيا وتقوم مصلحة الضرائب بإعلان عن طريق المصقات ببيع ممتلكات المكلف في المزاد العلني و من هنا يظهر لنا مدى أهمية الإذار والإشعار بالحجز لأنه بمثابة فرض للمكلف لتفادي الحجز و من جهة أخرى, محاولة المصالح الضريبة 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 الأجال القانونية, وما يمكن أن يعلمه المكلف الذي يجهل أبسط التفاصيل عن العلاقة بين المساهمين ومصالح 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. تمثل الضريبة على أرباح الشركات المرتبة الثانية من خلال نسبتها بالنسبة لمجموع الضرائب المباشرة و هي منبع ثاني الدولة و مرتبطة بعدد المؤسسات الموجودة في الدولة سواء كانت متعددة الجنسيات أو شركات وطنية بالإضافة إلى حجم الأرباح الذي تحققه هذه الشركات هذا فيما يخص الضريبة أما الرسوم فتكون كالتالي :
- الرسم على النشاط المهني يحتل الحصة الأكبر من مجموع الجباية المحلية و يكون المورد الرئيسي من مدا خيل الجباية المحلية لصالح الجماعات المحلية.
  - الدفع الجزافي 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 و المورد الأقل أهمية للجماعات المحلية الرسم على القيمة المضافة تعود فائدته لميزانية الدولة وذلك بنسبة % 25 أما الباقي فيكون لفائدة البلديات والجماعات 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 بها نسب الضرائب.

#### 4-سبب عدم التحصيل:

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

خلاصة الفصل:

في ختام هذا الفصل نستطيع أن نقول بان قباضة الضرائب تسعى دائما لبعث حوار متواصل وتوطيد العلاقة بينها وبين المكلفين ، والملاحظ هو أن القباضة تتخذ إجراءات تسهيلية لتحقيق الهدف المرجو منها وهو التحصيل الضريبي وهذا باتخاذ آليات وإجراءات بغية تحصيل أكبر عدد ممكن من النسب الضريبية مع مراعاة حالة المكلف الذي يبقى مساهم وفي لالتزاماته ، وهذه الإجراءات هي بمثابة إعطاء عدة فرص للمكلفين للقيام بتسديد مستحققاتهم قيد اتخاذ الإجراءات الردعية التي غالبا ما تمثل عائقا في سير عملية التحصيل وما يترتب عنها من إضاعة للوقت حيث هناك حالات أين تجد القباضة نفسها أمام واقع صعب للتسيير كالحجز أين يتعدر للقباضة التحكم في مواردها حيث يقوم بعض المساهمين بالتهرب الجبائي ، لكن تبقى هذه الإجراءات متخذة لتصفية المبالغ بمختلف الطرق وهذا هو الهدف المرجو من هذه الإدارة. فالتالي أضحت المنظومة الجبائية بمثابة القلب النابض للاقتصاد الوطني و مورد جد هام للخزينة العمومية في مجمل ما تقوم به القباضة هو تسيير وتحصيل الضرائب والرسوم وفق الأجال المحددة قانونا ، وضع مراقبة لضرائب وبراء يحرصون على أمانة العمليات الجبائية نظرا لأهميتها.



خاتمة عامة

## خاتمة عامة :

من خلال دراستنا لموضوع آليات تحصيل الضريبة في ظل الإصلاحات الجبائية الجديدة يمكن القول بأنه تحتل الضرائب مكانة متميزة و أهي كبيرة في التشريعات المالية لمالها من نتائج إيجابية لا يستهان بها في دعم الخزينة العمومية باعتبارها إحدى الأدوات الهامة للسياسة الاقتصادية للدولة بالإضافة إلى ما تحققه من أهداف في مختلف المجالات كما وتعتبر الضرائب في كثير من دول العالم من أهم مصادر الإيرادات العامة لتمويل النفقات العامة لتحقيق تنمية شاملة في مختلف الأصعدة و المجالات .

وانطلاقا من تلك الأهمية تسعى الإدارة الضريبية في كونها الأداة التي تركز عليها الدولة في تطبيق إحدى أهم السياسات المالية للدولة على تحقيق الأهداف التي تؤمن للمواطن عيشا كريما في ظل نظام سليم، ذلك أن حياة المواطن الإيجابية تحقق بنجاح الدولة في تطبيق السياسات الاقتصادية فقد أوكلت مهمة إدارة الضرائب على تحصيل الإيرادات المالية عن طريق الضرائب و تعزيز تجاوب المكلفين في العملية الضريبية و منع التهرب الضريبي وذلك من أجل ضمان أكبر للحصيلة الضريبية فالمشرع أعطى أهمية بالغة للتحصيل الضريبي، حيث نجد أغلبية الدول تعمل على جمع كل أموالها لدى الغير، ومن هنا يمكن القول بأن التحصيل الضريبي مجموعة الإجراءات التي تهدف من ورائها الدولة لنقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى إدارة الضرائب و التي بدورها تتكفل بنقله إلى خزينة العمومية.

كما تسعى الضريبة إلى تحقيق أغراض السياسة المالية عن طريق معالج ما لمختلف الظواهر الاقتصادية للموضوع، وكذا لاعتبارهما أنجع وسيلة لتحقيق العدالة الاجتماعية بالإضافة إلى أنها مورد هام للخزينة

العمومية بهدف سد النفقات العامة، ثم الإطار العام الذي تنشط فيه تلك الضريبة وما يسمى بالنظام الضريبي الجزائري ومما يحتويه من عدة مكونات وآليات وتساعد على أداء مهامه، إلا أن طبيعة هذا النظام لكونه ذو طابع تصريحي يمنح الحرية النسبية للمكلفين بالضريبة بتقديم تصريحاتهم المكتتبة بشكل يوافق نشاطاتهم ومدخلهم الحقيقية، وحينها تقوم الإدارة الضريبية بمراقبة تلك التصريحات و التأكد من صدقها بهدف كشف التجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف للإفلات من الضريبة، هذا ما يسمى بالتهرب الضريبي. وبالرغم من أن حصيلة الضريبة في تزايد وتساهم في التنمية الاقتصادية إلا أن التهرب الضريبي يبقى من بين النقائص التي يعرفها النظام الضريبي والذي زادت حدته مع تفتح الإقتصاد الجزائري على العالم الخارجي لما له من آثار خطيرة تعود من التنمي وتفشي تلك الظاهرة .

## نتائج الدراسة النظرية :

حاولنا في الفصل الأول و الثاني توضيح دور الضريبة كأداة النظام الضريبي واستخلصنا أن الضريبة مجموعة من المبادئ التي يجب أن تحترم المشروع عند قياسه ، بسن قوانين الضرائب وهذا من المكلف ، واجل فعالية النظام الضريبي ، كما تهدف هذه المبادئ إلى التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة الفرد من أهم تلك المبادئ نجد مبدأ العدالة في توزيع أعباء الضريبة انطلاقا من المادة الخاضعة للضريبة

## نتائج الدراسة الميدانية :

أجرينا في الفصل الثالث دراسة تحليلية على كيفية تطبيق التحصيل الضريبي فقمنا بتحليل التحصيل وفهم الدور الذي يلعبه التحصيل الضريبي في تفعيل النظام الضريبي وعلى أرض

الواقع بحيث تعتبر عمليات التحصيل هي أهم عمليات حيث من خلالها تتمكن إدارة الضرائب من تحصيل حقها الضريبي و يتمكن المكلف بالضريبة من دفع مستحقاته الضريبية وإبراء ذمته.

**إختبار نتائج الفرضيات :**

**بالنسبة للفرضية الأولى:**

الضريبة هي مبلغ نقدي يدفع للدولة من الأشخاص والمؤسسات لتأمين نفقات الدولة، ومن أجل تمويل القطاعات العامة وهذا ما أكدته الدراسة حيث أن الضريبة هي طريقة تأخذ بواسطتها الدولة بشكل رئيسي من الطبقات المضطهدة نهائيا و دون مقابل ، جزء من أصولها و مداخلها من أجل تخصصها لتغطية النفقات التكلفة .

**بالنسبة للفرضية الثانية :**

أفرز الإصلاح الضريبي هيكلًا ضريبيا جديدا متميزا عن النظام الضريبة الأسبق، حيث أن هذا الإصلاح جاء لمعالجة إختلالات النظام الضريبي القديم حيث عانت الجزائر من قصور في الإيرادات الضريبية والتي يعود سببها إلى ضعف الهيكل الضريبي القديم وغموضه وتعتبر سياسات الإصلاح من أهم المحاور المالية لعالجه مشاكلها كما توجد أسباب أخرى كانت دافعا للجزائر لتبني إصلاحات جذرية .

**نتائج الدراسة :**

لقد ساقنا هذا البحث إلى الوصول إلى جملة من النتائج أبرزها تشكل بنية الضرائب انعكاسا للبنية الاقتصادية و من ثم تأخذ بنية الضرائب بالدول النامية اتجاها نحو سيطرة الضرائب غير المباشرة وبمقابل ذلك تمهين الضرائب على بنية الضرائب بالدول المتقدمة و مستوياتها م رتفعة مقارنة مع الضرائب غير المباشرة كنتيجة لارتفاع الدخل و الأرباح و ارتفاع الوعي الضريبي و كفاءة الإدارة الضريبية.... الخ. جاء الإصلاح لسنة مواكبا للإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الجزائر منذ أواخر الثمانينيات و قد تمخص

عنها إصلاح الضرائب العادية بإحداث الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على القيمة المضافة.

تصدم كيفية التحصيل الضريبي الجزائري بثقل التهرب الضريبي و الاقتصاد الموازي على الرغم من التدابير التشريعية و التنظيمية الهادفة للحد من الظاهرتين.

**التوصيات والإقتراحات :**

بالنظر إلى النتائج المتوصل إليها أنها بخصوص آليات تحصيل الضرائب فان الباحث يصنع بعض التوصيات الممكن أن تحسن من أداء هذا النظام و جعله في مستوى التحديات الاقتصادية تفعيل النظام الضريبي للحد من التهرب و الغش الضريبيين و للتخفيف من خسائر الخزينة العمومية.

-تطوير الأداء الخدماتي لأعوان الضرائب من خلال تعميق المعارف نظريا و تطبيقيا يهدف التحكم تقنيا في ضبط و تحديد أسس الضريبة وكذا زيادة التحصيل الضريبي فضلا عن وجوب

تحسين الشروط الموضوعية لعمل أعوان الضرائب نظرا للتداخل الكبيرين إنجاح الإصلاح الضريبي و الشروط الموضوعية للأعوان.

-العمل على رفع الوعي الضريبي للمكلفين بزيادة الإعلام ( المنشورات الدوريات الأيام الدراسية )....

-تأهيل موظفيها و اشتراك الكفاءات من خريجي الجامعات و المدارس العليا في عملية التسيير.

-زيادة اشتراك جماعات المحلية و جعلها فاعلا مع الإدارة المركزية تحمل المسؤولية و المهام في المجال الضريبي من اجل تحسين عملية التحصيل بتخفيف الإجراءات و السرعة في الفصل المنازعات الضريبية.

# قائمة المراجع

قائمة المراجع :

باللغة العربية:

الكتب:

1. عادل عبد المهدي و حسن الهمدوني ; الموسوعة الاقتصادية , دار ابن خلدون , بيروت 2010 .
2. يونس أحمد البطريق ; أصول الأنظمة الضريبية ; المكتب المصري الحديث ; مصر 2005 .
3. صبحي تادريس و مدحت محمد العقاد ; مقدمة في علم الاقتصاد ; دار النهضة العربية , بيروت 2008 .
4. محمد سعد فرهود ; مبادئ المالية العامة ; الجزء الأول ; منشورات جامعة حلب 2014 .
5. زينب عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية، طبعة 1998 .
6. منصور ميلاد يونس " مبادئ المالية العامة " ، الجامعة . المفتوحة ، 1994 .
7. حامد عبد المجيد دراز ، المرسي سيد حجازي ، المالية العامة ، بدور دار نشر ، بيروت , 2010 .
8. طارق الحاج ، المالية العامة ، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، الطبعة الاولى ، 2012 .
9. عبد المجيد قدي ، مدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية ، دراسة تحليلية تقييمية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2004 .
10. محمد الصغير بعلي ، يسري ابو العلا ، المالية العامة ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، الجزائر 2008 .
11. محمد عباس محرزوي ، اقتصادية الجباية والضرائب ، دار هومة للطباعة والنشر ، الجزائر 2007 .
12. وليد زكرياء ، حسام الدين الخداش ، الضرائب ومحاسبتها ، بدون دار نشر ، 2002 .
13. زينب عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية، طبعة 1998 .
14. حمدي سليمان - الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية - مكتبة دار الثقافة . الأردن 1998 .
15. محمد عباس محرزوي - اقتصاديات المالية العامة - الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2005 .
16. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب ، الجزائر . 2006 .
17. العياشي عجلان - ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك والمؤسسات المالية لحوكمة أعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر .

18. حسين مصطفى حسين - المالية العامة - ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1995 .
19. عباس محرزى- اقتصاديات المالية العامة- ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر- 2003 .
20. كتاب محمد حسن .
21. ناصر مراد, تقييم الاصلاحات الضريبية في الجزائر ,مجلة جامعة دمشق ,المجلد العدد الثاني, 2009.
22. جمام محمود، الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الإقتصادية والسياسية،مجلة العلوم الإنسانية، المجلد ب، العدد 31 ، جامعة منتوري ،قسنطينة،الجزائر ، جوان 2009 .
23. عمار السيد عبد الباسط نصر،الإصلاح الضريبي ودوره في مكافحة الإقتصاد غير المنتظم دراسة مقارنة بأحكام الشريعة الإسلامية،مكتبة الوفاء القانونية،الطبعة الأولى، الإسكندرية،مصر، 2013 .
24. خالد شحادة خطيب ،أحمد زهير شامية ،أسس المالية العامة ،الطبعة الثالثة ،دار وائل للنشر والتوزيع ،الأردن 2008 .
25. حميد بوزيدة ، " جباية المؤسسات " ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2007
26. تقرير المديرية العامة للضرائب ،عناصر لسياسة ضد التهرب الضريبي ،ديسمبر ، 1993 .
27. محي محمد مسعد، " العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية " ،مكتبة الإشعاع، الإسكندرية، 2002 .

#### المذكرات و الرسائل :

1. مراد ناصر ; الإصلاح الجبائي و أثره في المؤسسة و الترخيص الاستثماري ; رسالة ماجستير; المعهد الوطني للمالية دفعة 98.

2. محمد بلحوزي; الإصلاح الجبائي و انعكاساته المالية و الاقتصادية في الجزائر 92,89 - رسالة ماجستير معهد العلوم الاقتصادية.

3. طاهر بوفوضيل : تأثير الاقتطاعات الضريبية على نشاط المؤسسة والاقتصاد العام- مذكرة لنيل شهادة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم 2005، الاقتصادية التسيير والتجارية، جامعة الجزائر، سنة 2006

4. لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية – دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي-، مذكرة ماجستير، - 2011 تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2010.

5. محمد عباس محرز، نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي المغربي، رسالة دكتوراه، تخصص نفود ومالية، جامعة الجزائر، 2004 - 2005،.

6. محمود جمال، النظام الضريبي واثاره على التنمية الاقتصادية-دراسة حالة الجزائر -رسالة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية ، جامعة قسنطينة، 2009-2010.

7. عبد الكريم بريشي ، دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطن - دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (1988 2012) رسالة دكتوراه، تخصص التحليل الإقتصادي، جامعة تلمسان 2013' 2014 .

8. أمل عصام زكي عبد الكريم ،مدى ملائمة السياسة الضريبة لمواجهة متطلبات التنمية في ظل المتغيرات العالمية المعاصرة ، أطروحة دكتوراه فيالفلسفة في الاقتصاد ، كلية التجارة قسم الاقتصاد ، جامعة عين شمس 200 .

#### الملتقيات والمقالات:

1. آيت بلقاسم لامية – آليات و إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر و دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي - مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر . كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير . جامعة البويرة. 2013,2014 .

2. العياشي عجلان- ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك والمؤسسات المالية لحوكمة أعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر (-مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،جامعة فرحات عباس ،سطف (20-21أكتوبر).

#### القوانين و المراسيم :

1. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ،وزارة المالية ،المديرية العامة . للضرائب 2015 .

2. المادة 223 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة 2015 .



باللغة الفرنسية :

- 1 -Ahmed hamini -l'audit comptable et financier –édition berti .Algérie.2001.
- 2 - Michel Bouvier-Marie Charistine –l'administration fiscale en France (puf.1988).
- 3 - ONS; retrospective statistique; chapitre 12; finances publiques; 1962-2011

#### المخلص :

هدفت الدراسة للاكتشاف آليات تحصيل الضريبة في ظل الإصلاحات الجبائية الجديدة التي هي عبارة عن مفهوم لنظام أساسه الدفعات المقدمة من طرف المكلفين وتلعب دورا فعلا في توفير الدخل للإدارة المالية والخزينة العمومية وذلك بسبب الإصلاحات الجبائية الجديدة التي تتضاعف ، نجاح هذه العملية ، كلما كانت درجة الوعي المكفية عالية من غير النقص الكبير، بالرغم من الإصلاحات

يوجد الأشخاص المتهربين للضريبة رغم الإجراءات الصارمة المطبق عليهم بواسطة آليات المتمثلة في التحصيل.

**كلمات المفتاحية:** الضريبة ، الإصلاحات الجبائية ، التحصيل الضريبي ، مركز الضرائب مستغانم .

### **Abstarct :**

The study aimed to discover the mechanisms of tax collection within the framework of the new tax reforms, concept of system based on the payments made by the taxpayers and playing a role in the contribution of income to the financial management and the public treasury. Despite the great shortage despite the reforms, tax evaders are still taxed despite the rigorous procedures applied by the collection mechanisms.

Keywords: Tax, Tax reform, Tax collection, local tax center Mostaganem .