



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministry of Higher Education and Scientific Research

جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج

University of Mohamed El Bachir El Brahimi -Bordj
Bou Arreridj-

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم التجارية

أثر الضرائب المباشرة على عملية التحصيل

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمة

تحت إشراف الاستاذ :
كريم جايز

من إعداد الطالبين:
- محمد ريغي
- السعيد بن عيسى

رئيسا	د. عبادي محمد
مشرفا	د. جايز كريم
ممتحنا	د. صدراتي عدلان

السنة الجامعية 2021/2020

إهداء:

بسم الله الرحمن الرحيم

والصلاة والسلام على سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

من قال فيهم الله عز وجل

(وَقُلْ رَبِّي أَرْحَمُهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا)

إلى إخوتي* أمينة أفنان منال شعيب* وأصدقائي

إلى كل من رافقوني طيلة مشواري وتقاسموا معي الحياة بجلوها ومرّها

إلى كل من ساندني عن قرب أو عن بعد لإتمام هذه الدراسة

شكرا لكم

محمد

إهداء:

أهدي كل عملي هذا الى من أوصاني بهما ربي برا واحسانا. الى المرأة التي تصعب الكلمات والعبارات عن وصفها الى من كانت تحترق لتسير حياتنا، الى من تعلمت على يدها حب الحياة والعطف والحنان، والتي خلقت في قلبي براعم الزهور وخضرة البساتين الى هبة الرحمان " لأمي الغالية " .

الى من علمني الأخلاق الكريمة ورباني على صدق القول والرغبة بالمعرفة منذ نعومة أظفاري، الى من كان ومزال لي سنداً في هذه الحياة ولم يخل علي بالنفس والنفيس الى " أبي العزيز "

الى اخوتي الأعزاء الى كل جوهرة ثمينة في حياتي

الى أصدقائي الى من أناروا لي الطريق في سبيل تحصيل ولو قدر بسيط من المعرفة أساتذتي الكرام.

الى جميع الزملاء والزميلات بدفعة ماستر 2 محاسبة وجباية معمقة.

الى أقرب الناس الى قلبي من قريب أو بعيد الى كل من وسعهم قلبي ولم يكتبهم قلبي.

السعيد

كلمة شكر:

بسم الله الرحمن الرحيم

(رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ)

نحمدك و نشكرك يا إلهي نحمدك حمدا كثيرا على ما اعطينتنا من قوة الارادة والمثابرة حتى استطعنا بعونك ان

نتم هذا العمل المتواضع

ونسجل بكل تقدير

واحترام فضل الأستاذ المشرف الدكتور

كريم جايز

الذي ساعدنا في انجاز هذه المذكرة المتواضعة

كما لا يفوتنا التنويه بفضل أساتذة

جامعة محمد البشير الإبراهيمي بـ برج بوعريـ ريج كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير

والى كل من كان لنا عوننا في إثراء هذا العمل المتواضع من قريب أو من بعيد

شكرا

الملخص:

تعالج هذه المذكرة موضوع الضرائب المباشرة وتأثيرها على عملية التحصيل الجبائي، استنادا الى واقع الضرائب المباشرة في الجزائر والعراقيل التي تواجهها أبرزها التهرب والضغط الضريبيين وهذه العراقيل تؤثر سلبا على قيمة الوعاء الضريبي.

باعتبار الجزائر تعتمد على جمع مواردها من الضرائب غير المباشرة أكثر من الضرائب المباشرة، باعتبار أن هذه الأخيرة غير كافية لتغطية كافة المصاريف.

من هذا المنطلق قمنا بإعداد هذه الدراسة التي تسعى الى التعريف بالضرائب المباشرة والتحصيل الجبائي مع التفصيل في ذكر الضرائب المباشرة كل على حدا وذكر أساليب وطرق التحصيل والمشاكل التي تواجه عملية التحصيل، ولقد قمنا بدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية سطيف ومصلحة التحصيل الجبائي وذلك بالاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج الاستقرائي والمنهج التاريخي لمعرفة مدى أثر الضرائب المباشرة على عملية التحصيل الجبائي.

ولقد توصلنا من خلال دراستنا الى أن طبيعة العلاقة بين الضرائب المباشرة والتحصيل الجبائي هي علاقة طردية.

Abstract:

This study deals with the issue of direct taxes and their impact on the tax collection process, based on the reality of direct taxes in Algeria and the obstacles it faces, most Tax evasion and pressure, and these obstacles negatively affect the value of the tax base.

Considering that Algeria depends on collecting its resources from indirect taxes - more than direct taxes, considering that the latter is not sufficient to cover all expenses.

From this stand point, we have prepared this study that seeks to introduce direct taxes and tax collection with detail in mentioning direct taxes separately and mentioning methods and methods of collection and problems facing the collection process, and we have conducted a field study in the Tax Directorate of Setif State and the Tax Collection Authority This is based on the descriptive method, the inductive approach, and the historical method to know the extent of the impact of direct taxes on the tax collection process

And we have concluded through our study that the nature of the relationship between direct taxes and tax collection is a direct one.

الصفحة	العنوان	الرقم
	اهداء	1
	شكر	2
	ملخص	3
	قائمة الجداول	4
	قائمة الاشكال	5
	قائمة الملاحق	6

المحتويات

	قائمة الاختصارات والرموز	7
أ -- ج	مقدمة	8
	الادبيات النظرية والتطبيقية	الفصل الأول:
01	ماهية الضرائب المباشرة وأنواعها	المبحث الأول:
01	عموميات حول الضرائب المباشرة	المطلب الأول:
01	تعريف الضرائب المباشرة	1
02	خصائص الضرائب المباشرة	2
03	الفرق بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير المباشرة	3
04	انواع الضرائب المباشرة	المطلب الثاني:
04	الضريبة على الدخل الاجمالي	1
08	الضريبة على ارباح الشركات	2
10	الضريبة الجزافية الوحيدة	3
11	الرسم على النشاط المهني	4
13	الإطار النظري للتحصيل الجبائي	المبحث الثاني:
13	ماهية التحصيل الجبائي	المطلب الأول:
13	تعريف التحصيل الجبائي	1
14	قواعد التحصيل الجبائي	2
16	اهداف واهمية عملية التحصيل الجبائي	3

المحتويات

18	ضمانات التحصيل الجبائي	المطلب الثاني:
19	اجراءات التحصيل الجبائي	1
19	طرق واساليب التحصيل الودية	المطلب الثالث:
20	اساليب التحصيل	1
22	التحصيل الجبري لدين الضريبة	2
25	المشاكل المرتبطة بعملية التحصيل	3
27	دور الضرائب المباشرة في عملية التحصيل الجبائي في الجزائر	المبحث الثالث:
27	الاصلاح الضريبي في الجزائر	المطلب الأول:
27	اسباب الاصلاح	1
29	اهداف الاصلاح	2
30	مجالات الاصلاح	3
32	أثر الضرائب المباشرة في عملية التحصيل في ظل الاصلاحات الجديدة في الجزائر	المطلب الثاني:
	الدراسة الميدانية	الفصل الثاني:
33	المؤسسة وقطاعها الاقتصادي	المبحث الاول:
33	بطاقة تعريفية عن ميدان التربص لمديرية الضرائب لولاية سطيف	المطلب الاول:
40	اسقاط الدراسة النظرية على الواقع التطبيقي	المبحث الثاني:
40	دراسة واقع التحصيل الضريبي في الجزائر	المطلب الاول:

المحتويات

41	تقييم المردودية المالية للنظام الجبائي الجزائري بعد الاصلاح لعام 1992م	
41	تقييم مردودية النظام الجبائي من خلال ارتفاع الحصيلة الجبائية	
42	تطور الحصيلة الفعلية للضريبة على الدخل الاجمالي	1-1
44	تطور الحصيلة الفعلية للضريبة على ارباح الشركات	2-1
46	تطور الحصيلة الضريبية النسبية للضريبة الجزافية الوحيدة	3-1
47	تطور الحصيلة الضريبية للرسم على النشاط المهني	4-1
48	تقييم مردودية النظام الجبائي من خلال الضغط الجبائي	
50	دراسة واقع التحصيل الجبائي في ولاية سطيف	المطلب الثاني:
52	الخاتمة	
55	قائمة المصادر والمراجع	
57	قائمة الملاحق	

قائمة الجداول :

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
06	الضريبة على الدخل الإجمالي تبعاً للجدول التصاعدي	الجدول (01)
41	تطور حصيلة الجباية العادية للفترة 1975-2016	الجدول (02)
43	الأهمية المالية للضريبة على الدخل الإجمالي للفترة 1996- 2015	الجدول (03)
45	الأهمية المالية للضريبة على أرباح الشركات للفترة 1996- 2015	الجدول (04)
46	نسب تطور الحصيلة الضريبية للضريبة الجزافية الوحيدة للفترة 2014-2017	الجدول (05)
47	نسب تطور الحصيلة الضريبية الرسم على النشاط المهني للفترة 2014-2017	الجدول (06)
49	تطور الضغط الجبائي في الجزائر للفترة 1995-2015	الجدول (07)

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	الأشكال
46	تطور حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة	الشكل (01)
47	تطور الحصيلة الضريبية للرسم على النشاط المهني	الشكل (02)

قائمة الملحق:

الصفحة	عنوان الملحق	الملحق
39	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية سطيف	الملحق (1)
50	جدول الحصيلة الضريبية لولاية سطيف للفترة 2016-2019	الملحق (2)

قائمة الاختصارات والرموز:

IRG : الضريبة على الدخل الاجمالي.

IBS : الضريبة على الرباح الشركات.

TAP : الرسم على النشاط المهني.

IFU : الضريبة الجزافية الوحيدة.

الكلمات المفتاحية:

الضرائب المباشرة، الضرائب الغير المباشرة، الوعاء الضريبي، التحصيل الضريبي، المردودية المالية، الضغط الضريبي.

مقدمة:

تعتبر الإصلاح والتحديث في أي مجال من العمليات المستمرة والمتواصلة التي تفرضها التحولات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والمالية سواء على المستوى المحلي أو المستوى العالمي لذلك تسعى كل الدول للتحديث والتجديد.

وتعتبر الضرائب مورداً مالياً كبيراً في تحريك عجلة التنمية حيث مثلت خلال مراحل طويلة محور الدراسات العلمية والمالية باعتبارها أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة وهذا بجانب أهمية ودور الضريبة في تحقيق السياسة المالية من جهة وما تحثه من إشكالية من جهة أخرى من جهة أخرى الجباية بصفة عامة تعتبر المصدر الأساسي لتمويل ميزانية الدولة وتمويل المشاريع العامة في إطار التخطيط المركزي وهذا ما يجعل تطوير التحصيل الجبائي المرهون بمدى نجاح الإصلاحات الجبائية خاصة إذا علمنا أن النظام الجبائي مرتبط بدرجة كبيرة بالإيرادات المتأتية من الضرائب المفروضة على المؤسسات العمومية.

ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما مدى أثر الضرائب المباشرة على عملية التحصيل الجبائي في الجزائر؟

وتتفرع هذه الإشكالية إلى مجموعة من التساؤلات والمتمثلة في:

فيما تتمثل الضرائب المباشرة؟

ما مدى مساهمة الضرائب المباشرة في عملية التحصيل؟

ماذا نقصد بالتحصيل الضريبي وما هي قواعده وإجراءاته؟

ما أثر الضرائب المباشرة على عملية التحصيل الضريبي في الجزائر؟

فرضيات البحث:

توجد علاقة طردية بين الضرائب المباشرة وعملية التحصيل الضريبي.

يوجد ضعف في التحصيل الضريبي في الجزائر بسبب ثغرات في القوانين التي تؤثر على عملية التحصيل.

عدم وجود عدالة حيث يتم الاعتماد على ضرائب غير مباشرة أكثر من الضرائب المباشرة.

أهمية الدراسة:

إن تحديد العلامة ما بين المكلف والإدارة الضريبية من أهم الموضوعات الضريبية وأكثرها حساسية وذلك من خلال معرفة حقوق وواجبات والتزامات كل من المكلف وإدارة الضرائب حيث يقتضي أن تهتم بطرفي العلاقة الضريبية لما لها من تأثير على المردودية بحيث كلما كانت هذه العلاقة واضحة وقائمة على التوازن كلما كانت العملية كبيرة والعكس صحيح.

فالمكلف يرى في الإدارة الضريبية دور السلطة أو القوة العمومية الجبائية ويرى أنها تغتصبه في أمواله وفي حقوقه وفي المقابل ترى الإدارة الضريبية أن المكلف يخالف القانون من أجل التهرب وتعظيم أرباحه.

كما تعتبر الامتيازات الممنوحة للإدارة الضريبية وسيلة لتحقيق غاية مهمة وهي المحافظة على حقوق الخزينة ورعاية مصالحها حتى تنهض بالأعباء الملقات على عاتقها كما أنها ضمانات لجمع كل أموال الدولة لدى الغير أما بالنسبة للمكلف فقد منح له الشرع ضمانات تكفله للحفاظ على حقوقه في حالة استعمال الإدارة لامتيازاتها بطريقة تعسفية ومن أجل ذلك عملت مدونة الضرائب على تأثير هذه العلاقة وأصبح كل طرف على علم ودراية بحقوقه وواجباته.

أسباب اختيار البحث:

من البديهي أن كل باحث أراد الخوض في دراسة ما له أسباب ودوافع تجعله يتمسك بموضوع بحثه منها ما هو ذاتي ومنها ما هو موضوعي، ومن الأسباب التي جعلتنا نختار هذا الموضوع دون غيره هي:

هذا الموضوع يندرج في تخصص الطالب (محاسبة وجباية).

الميول الشخصي لمواضيع خاصة بالجباية.

نظرا لأهمية الضرائب في بلادنا واعتبارها موردا أساسيا للدولة وتعرضها للنهب والسرقة بطرق مختلفة.

أهمية الموضوع باعتبار أن نوعية العلاقة الضريبية تعبر عن مستوى التزام المكلفين اتجاهها بأداء ضرائبهم.

كما أن اختيار الموضوع ليس وليد الصدفة فقد سبق وأن تناولنا مسألة الضرائب أثناء مسار دراستنا الجامعية حيث تم الوقوف من خلالها على أهم الجوانب الضريبية.

أهداف الدراسة:

إذا كان من أسباب دراسة أي موضوع هو الوصول إلى أهداف معينة فإن هذه الدراسة تهدف إلى

الأهداف التالية:

الوصول إلى مفهوم شامل وبسيط عن الضرائب.

تحديد التغيرات التي حدثت على النظام الضريبي بعد الإصلاحات في الجزائر.

تحديد حجم التحصيل الضريبي في الجزائر.

محاولة الكشف عن العلاقة بين الضرائب المباشرة والتحصيل الضريبي.

البحث عن حلول لمشكلة التحصيل الضريبي عن طريق الضرائب المباشرة.

حدود الدراسة:

ركزت هذه الدراسة في جانبها الموضوعي على إعطاء مفاهيم حول المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية

وتوضيح العلاقة بينها من خلال تحسين وتوضيح العلاقة الضريبية التي لها أثر فعال على حصيلة الضرائب

ومردوديتها.

أما البعد الزمني فقد كانت الدراسة متعلقة بالفترة الزمنية من شهر افريل 2021 إلى شهر جوان 2021.

أما البعد المكاني فكان بين جامعة محمد البشير الابراهيمي بـ برج بوعريـ ريج ومكان إجراء التـ ربص والذي هو

المديرية الولائية للضرائب بولاية سطيف.

منهج الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية واختبار صحة الفرضيات ثم الاعتماد على المنهج الوصفي وذلك باستعراض المفاهيم الأساسية.

وكذلك المنهج الاستقرائي حيث تم استخدام الأسلوب التحليلي لدراسة تطبيقية للبحث.

وكذلك المنهج التاريخي لدراسة الإصلاحات الضريبية بالجزائر.

صعوبات الدراسة:

من أهم الصعوبات التي واجهتنا في هذا البحث:

صعوبة الحصول على المراجع ذات صلة بالموضوع.

صعوبة إجراء التربص بسبب عدم استقبال المتربصين في مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج فانتقلنا الى ولاية سطيف.

الفصل الأول :

الأدبيات النظرية

والتطبيقية

المبحث الأول: ماهية الضرائب المباشرة وأنواعها

المطلب الأول: عموميات حول الضرائب المباشرة

1- تعريف الضرائب المباشرة:¹

نشأ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بمقتضى المادة 38 من القانون 36-90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1990 وكذلك المادة 4 إلى 57 من القانون 25-91 المؤرخ في 18/12/1991 و المتضمن لقانون المالية لسنة 1991 و يضم الضريبة على الدخل الإجمالي IRG الضريبة على أرباح الشركات IBS .

و لقد قدمت عدت تعاريف للضريبة المباشرة منها : " الضرائب المباشرة هي تلك الضرائب المفروضة مباشرة على الأشخاص أو الممتلكات و المتحصل عنها بموجب وثيقة محضرة مسبقا من طرف إدارة الضرائب " .
وتفرض عادة على الموارد المتميزة بالثبات النسبي . (كالأجور، رؤوس الأموال...الخ).

و بعد تحديد الواقعة المنشئة للضريبة (الوعاء) بشكل دقيق، وتصب عليه مباشرة ويقع عبؤها على المكلف قانونا ولا يمكن نقل عبؤها إلى أشخاص آخرين. والى جانب ما سبق نجد التعاريف التالية استنادا إلى المعيار الإداري و القانوني و التقني.

فحسب المعيار الإداري: " الضريبة المباشرة هي التي يتم حسابها و تغطيتها و ملاحقة المكلفين بدفعها من قبل إدارة الضرائب المباشرة" .

أما المعيار القانوني: " فان الضريبة المباشرة هي ضريبة تفرض بموجب وثيقة محضرة ومعدة سلفا من قبل الإدارة تحدد فيها الشخص و الوعاء الضريبي (سلع ، رؤوس أموال ، دخل ، راتب...الخ) وكذلك مقدار الدين الضريبي بحيث تتمكن الإدارة بناء على هذه الوثيقة من ملاحقة المكلفين أمام المحاكم في حالة امتناعهم عن تسديد مستحقاتهم" .

أما المعيار التقني: " إن الضريبة المباشرة هي ضريبة دائمة و إن الواقعة المنشئة لها متكررة و ستتكرر بمواعيد محددة سلفا من طرف المشرع كما هو الحال في الرواتب.

¹ <https://www.startimes.com> يوم 2021/05/22 الساعة 10:00.

الضرائب المباشرة: هي نوع من الضرائب التي يدفعها الفرد مباشرة داخل الدولة لمصلحة الضرائب، تفرض الضريبة المباشرة على دخل الأفراد وعلى الأرباح التجارية والصناعية للشركات، وعلى الأصول العقارية والممتلكات (1)، ويفرض هذا النوع من الضرائب المباشرة على الفرد العائلة أو الشركة فيتحصل الفرد أو الجهة المكلفة بالضريبة كامل عبئها، على خلاف الضرائب غير المباشرة الاعتماد على التعريف (2) أو (3).

فيمكننا القول أن الضرائب المباشرة هي أموال يتم تحصيلها مباشرة من الأشخاص أو الشركات فيتم تحصيلها بالاعتماد على قوائم اسمية وتنتقل بشكل مباشر من الشخص المكلف بالضريبة إلى الخزينة العامة مع انتقال عبئها بشكل كامل، أي أن الشخص المكلف بها هو الذي يتحملها.

2- خصائص الضرائب المباشرة :

1-2 مميزات الضرائب المباشرة: ²

تتميز الضرائب المباشرة في نظر مؤيديها بعدة مزايا أهمها نيات الحصيلة لكونها تقع على مراكز مالية قائمة على كل عناصر ليست سريعة التبدل والتغير نسبيا، غير أن الواقع بل ويدل على غير ذلك، ذلك أن مدى ثبات الحصيلة يتوقف إلى حد كبير على التنظيم الفني للضريبة وخاصة على أسلوب تقدير محل أو موضوع الضريبة.

الضرائب المباشرة أقرب إلى تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة من الضرائب غير المباشرة، إذ يتم مراعاة القدر التكميلية للمكلفين على الدفع بما في ذلك مراعاة أوضاعهم الشخصية كما يتم تحديد معدل الضريبة بنسب مختلفة وفقا لمصادر الدخل والثروة، هذه خاصية مقبولة من الناحية العلمية، إلا أنه من الناحية العملية فإن أمر تحقيق العدالة يبقى رهين تطبيقها حسب أساليب كل دولة اقتصادية في جبايتها، لأنها لا تتطلب من فرضها وجبايتها نفقات كبيرة بحيث لا تستلزم عددا كبيرا من الموظفين من أجل إجراء عملية المراقبة والحد من التهرب الضريبي كما هو الأمر في الضرائب غير المباشرة إلا أن ظاهرة التهرب الضريبي لا تقتصر على نوع معين من الضرائب دون الآخر مما يعني أنه لا مجال لقبول هذه الخاصية على وجه المطلق، يمكن الزيادة في حصيلتها أو إنقاصها بمحض إرادة المشرع عن طريق تعديل معدلها إما زيادة أو نقصانا، وهذا ما ينص بالمرونة القانونية.

2-2 عيوب الضرائب المباشرة: ³

شعور المكلف بثقل عبئها مما يدفع إلى محاولة التهرب منها، خاصة إذا كان مبلغها أو مقدارها مرتفعاً كما أن حصيلتها تتميز بالتأخر لأن مبالغها لا تحدد وجداولها لا تصدر عادة إلا بعد مرور فترة من السنة المالية، بحيث لا يباشر بالملاحقة والتحصيل إلى في وقت متأخر، مما يفوت على ميزانية الدولة نسبة هامة من الموارد العامة خلال الفترة الأولى من السنة المالية.

- 1- شعور الفرد بتدخل الدولة في شؤونه الاقتصادية مما يدفعه إلى محاولة التهرب منها.
- 2- ضخامة عبئها، كونها تتدرج بشدتها بارتفاع الدخل الخاضع، مما يدفع المكلف للتهرب الضريبي.
- 3- يقع العبء الأكبر منها على ذوي الدخل المرتفع والعقارات الباهظة.
- 4- البطء في تحصيلها ومرور فترة ما بين استحقاقها، وتقديرها، وتوريدها للخزينة العامة، إذ يجب أن يكون التقدير والجباية في السنة التالية لنشوء الدخل الخاضع للضريبة.

3- الفرق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة: ⁴

1-3 الطبيعة:

أحد الاختلافات الرئيسية بين الضريبة المباشرة وغير المباشرة هو أن الضريبة المباشرة تصاعديّة في حين أن الضريبة غير المباشرة تراجعية. هذا يعني أن الضريبة المباشرة تزداد مع المبلغ المتاح للضرائب بينما الضريبة غير المباشرة تقلل من المبلغ المتاح للضرائب. لذلك طور الناس مفهوماً بأن الضرائب غير المباشرة سيئة وتوجه نحو فشل الناس عن العمل الجاد في حين أن الضرائب غير المباشرة جيدة لأنها تشجع الناس على إنفاق المزيد حتى يتمكنوا من إعفاء مبلغ كبير من المال فيما يتعلق بقدرتهم على الإنفاق.

2-3 الإصابة والتأثير :

والفرق الثاني هو أن الضرائب المباشرة تحدث وتؤثر على شخص واحد بينما تحدث الضرائب غير المباشرة من شخص مختلف بينما يشعر الآخر بالتأثير. وذلك لأن الضرائب المباشرة تفرض على دخل الفرد أو دخل الشركة أو الضرائب أو الممتلكات المملوكة.

³ <https://universitylifestyng.net> يوم 2021/05/22 الساعة 00:14.

⁴ <https://ar.maywoodcuesd.org> يوم 2021/05/22 الساعة 00:18.

من ناحية أخرى ، يتم تلقي الضرائب غير المباشرة من فرد ليس حامل التكلفة النهائية. يعمل الفرد الذي يقوم بتحصيل الضرائب غير المباشرة كوسيط لغرض وحيد هو تحصيل الضرائب وتسليمها لاحقاً إلى الحكومة.

3-3 التهرب :

والفرق الثالث هو أنه يمكن للمرء أن يتهرب من دفع الضرائب المباشرة بينما يصعب على المرء أن يتهرب من دفع الضرائب غير المباشرة. يمكن أن يفشل الناس في الكشف عن دخولهم وبالتالي لا يدفعون ضرائب الدخل. علاوة على ذلك ، لدى المؤسسات استراتيجيات محددة تستخدمها حتى تتمكن من التهرب من الضرائب المباشرة للحكومة مثل الإعلان عن عدم وجود أرباح ، أو دفع الكثير من أرباحها في الأرباح ، أو الحصول على قروض ضخمة من السندات التي تضطر الحكومة إلى عدم فرض ضرائب عليها. ومع ذلك ، من الصعب على الأفراد أو المنظمات التهرب من دفع الضرائب غير المباشرة لأنها مرتبطة بمعظم السلع والخدمات التي يشتريها الناس. وهذا يعني أنه في كل مرة يقوم فيها شخص بشراء منتج أو خدمة ، فإنه يدفع ضريبة غير مباشرة.

4-3 نقل العبء :

يوجد فرق كبير في أنه لا يمكن تحويل الضرائب المباشرة بينما يمكن تحويل الضرائب غير المباشرة من شخص إلى آخر. من الصعب على المرء أن ينقل التزامات ضريبة الدخل من شخص إلى آخر أو من شخص إلى آخر مما يعني أن المرء سيدفع في نهاية المطاف لتلك الرسوم. هذا ليس هو نفسه بالنسبة للضرائب غير المباشرة ، والتي يمكن تحويلها بسهولة أو نقلها من شخص لآخر. إن أحد منافذ البيع بالتجزئة ، التي تفرضها الحكومة ضريبة القيمة المضافة ، ينقل هذا العبء إلى المستهلك النهائي للمنتجات وبالتالي يحمي نفسه من دفع الضرائب غير المباشرة.

المطلب الثاني: أنواع الضرائب المباشرة:

1- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

تعريف:⁵ هي ضريبة أحدثت بموجب المادة (01) من قانون الضرائب المباشرة وفقاً للإصلاح المعتمد بموجب قانون المالية لسنة 1991، بحيث تنص هذه المادة بأنه تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل

⁵ المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل بحيث تفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة شريطة ألا يقل دخله السنوي عن (120000 دج).

1-1 الأشخاص الخاضعون للضريبة:⁶

- الأشخاص الطبيعيون.
- كافة مداخيل الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
- الأشخاص الذين يتحصلون على أرباح أو مداخيل سواء كان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا والذين لديهم جنسية جزائرية أو أجنبية تفرض عليهم ضريبة في الجزائر.
- تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص، ومداخيل أولاده والأشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالتهم.
- شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.
- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.

2-1 طبيعة المداخيل الخاضعة للضريبة:⁷

- الأرباح الصناعية والتجارية.
- الأرباح الغير تجارية.
- المداخيل الفلاحية.
- المداخيل الإيجارية الناجمة عن تأجير المحلات السكنية والمهنية.
- المداخيل الناتجة عن إيرادات الاستثمار في الأسهم والأموال المنقولة.
- الرواتب والأجور والمداخيل الناجمة عن فوائض بيع العقارات.

3-1 الأساس الخاضع للضريبة، جدول الخضوع (IRG):⁸

يحسب الاقتطاع بناء على كل مبلغ إجمالي للمداخيل الصافية باستثناء المداخيل التي يفرض عليها IRG اقتطاعا من المصدر منقوص منه تلك الأعباء القابلة للخصم مثل فوائد القروض المهنية واشتراكات التأمين على

⁶ المادة 03-06-07 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

⁷ المادة 14 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

⁸ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

الشيخوخة زيادة على التأمينات الاجتماعية ومعاشات التغذية مع بوليصة التأمين المبرمة من طرف المالك المؤجر.

ولكن بالمقابل يستفيد الشخص من تخفيضات خاصة ويتعلق الأمر بمعدل تخفيض قدره 10% عندما يكون التصريح مشترك بين الزوج والزوجة، كما ينال الفرد الذي يكتسب عقد تأمين فردي أو جماعي لمدة أدناه (08) سنوات من تخفيض قدره 2% من قيمة المنحة دون أن يتعدى التخفيض مبلغ 20.000 دج.

وفيما يلي معدلات فرض الضريبة وفق الجدول التصاعدي السنوي مدون حسب الجدول رقم (01):

الجدول رقم (01): الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي:

الضريبة	المعدل	الفارق	قسط الدخل بالدينار
0 دج	0%	120000 دج	0-120000 دج
48000 دج	20%	240000 دج	120001-360000 دج
324000 دج	30%	1080000 دج	360001-1440000 دج
-	35%	-	يفوق 1440000 دج

4-1 حالات الاقتطاع من المصدر في IRG:⁹

زيادة على حالات الاقتطاع من المصدر المفصولة عن الجدول السنوي والمتعلقة أساس ببعض المداخل مثل (الإيجار، القيم المنقولة، التنازل عن العقارات، الراتب والأجور).

هناك فئات أخرى من المداخل والتي هي معنية بالاقتطاع من المصدر نوردتها باختصار الحالات التالية:

- المبالغ المدفوعة للمؤسسات الأجنبية غير مقيمة في الجزائر بـ 24%.

⁹ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

- المبالغ المدفوعة كحقوق التأليف للفنانين الأجانب بـ 15%.
- أقساط الفوائد المدونة في دفاتر التوفير والاحتياط بمعدل 1% و 10% عندما يكون المبلغ أقل من 50 ألف دج أو يتعداه على التوالي.
- الأرباح الموزعة لأشخاص غير مقيمين بالجزائر بنسبة 15%.
- المداخيل الناجمة عن أسهم دعم الاستثمار لتشغيل من 1% إلى 10% حسب قيمة الدخل عندما لا يتعدى 50000 دج أو عندما يتعدها.

1-5 حالات الإعفاء من ضريبة الدخل IRG:¹⁰

- الأشخاص الذين يحوزون دخل سنوي أقل من 120000 دج.
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون من جنسية أجنبية في إطار المعاملة بالمثل.
- المداخيل الناجمة عن الأشخاص المعوقين والذي يقل دخلهم عن 20000 دج شهريا.
- المداخيل الناجمة عن إيجارات للمحلات السكنية والتي تقل مساحتها عن 80م².
- إعفاء دائم لمؤسسات جمعيات الأشخاص المعوقين وكذا الأنشطة المسرحية زيادة عن إنتاج الحليب الطبيعي وإنجاز السكنات الاجتماعية والريفية.
- إعفاء مؤقت لمدة 10 سنوات لذوي الأنشطة الحرفية والتقليدية.
- إعفاء مؤقت لمدة 03 سنوات أو 06 سنوات لفائدة الأنشطة التابعة للصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر وكذا المناطق الواجب ترقيتها.
- إعفاء لمدة 10 سنوات لفائدة الأنشطة الفلاحية المتعلقة بزراعة الحبوب والخضر الجافة وتربية المواشي بالمناطق الصحراوية والجبلية.
- إعفاء لمدة 05 سنوات لفائدة المداخيل القيم المنقولة المسعرة ضمن البورصة أو الخزينة العمومية زيادة عن محاصيل صندوق دعم الاستثمار والتشغيل.
- يستفيد كذلك الأشخاص الطبيعيون الذين يحملون في ولايات أقصى الجنوب من تخفيض بنسبة 50% لمدة 05 سنوات دون أن يقل مبلغ IRG السنوي في جميع الحالات عن 5000 دج.

¹⁰ المادة 56 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

2- الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

إن أهم الأهداف التي سعى إليها الإصلاح الاقتصادي لسنة 1988 يتمحور في المؤسسات العمومية في نفس موضع المؤسسات الخاصة وإخضاعها لمنطق وقواعد السوق لتكريس هذا المسعى تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية 1991 وكذا المادة 139 من قانون الضرائب المباشرة.

2-1 مجال تطبيقها: تفرض هذه الضريبة على:¹¹

- شركات رؤساء الأموال (SCSP, SAPL, SPA).
- شركات الأشخاص الذين أرادوا إخضاعهم لهذه الضريبة.
- مؤسسات وهيئات ذات طابع صناعي وتجاري (EPIC).
- الشركات التعاونية واتحاداتها وكذا شركات الشخص الوحيد (EURL).
- الشركات المدنية وفق المادة 151 من ق ض م.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة وكذا الشركات المنجزة للعمليات.

2-2 المعدلات الضريبية:¹²

أ- المعدلات : طبقا للمادة 2 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 المعدل للمادة 150 من قانون

الضرائب المباشرة كما يلي:

- 19% بالنسبة للأنشطة إنتاج السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والعمامات باستثناء وكالات الأشغال.

- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

ب- معدلات الاقتطاع من المصدر¹³:

¹¹ المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

¹² المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

¹³ المادة 155-156 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

- مداخيل الديون والودائع والكفالات 10%.
- الإيرادات المتأتية من سندات الصندوق الغير رسمية 50%.
- الإيرادات المحصلة في إطار عقد إدارة الأعمال 20%.
- مداخيل الشركات الأجنبية المقيمة وغير المقيمة نتيجة تقديمها لخدمة بالجزائر بنسبة 24% وتخفيض إلى 10% إذا كانت هناك معاهدات واتفاقيات بين الجزائر والدول المتعامل معها.
- الأرباح المحولة إلى شركات أجنبية غير مقيمة (شركة أم) من طرف شركات فرعية مقيمة بالجزائر بنسبة 15%.

2-3 الإعفاءات الدائمة والمؤقتة:¹⁴

- الشركات التي تعمل في إطار الصندوق الوطني لدعم الشباب، وكذا الصندوق الوطني للتأمين على البطالة والصندوق الوطني لدعم القرض المصغر تستفيد إعفاء من IBS لمدة 03 سنوات، بحيث تمدد إلى 06 سنوات إذا كانت المنطقة يجب ترقيتها وتمدد بستين عندما تخلق 03 وظائف مهنية على الأقل.
- تعفى من الضريبة IBS للتعاونيات الاستهلاكية التابعة للهيئات العمومية.
- تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات للشركات السياحية الوطنية أو الأجنبية كما هي معنية بهذا الأمر كل مؤسسة فندقية أو وكالات السفر التي تحقق رقم الأعمال بالعملة الصعبة.
- تستفيد من إعفاء دائم كل عمليات التصدير بمختلف الأنواع والمحقق فقط بالعملة الصعبة زيادة على المداخيل المدرجة ضمن دعم الاستثمار للتشغيل.
- كذلك هي معنية بالإعفاء لمدة 05 سنوات شركات رأس مال المخاطرة وأخيرا كل النواتج المحققة ضمن عمليات التسعيرة في البورصة تعفى من ضريبة IBS لمدة 05 سنوات.
- يتوجب على الشركات الاستفادة من إعفاء في ضريبة IBS أن تستثمر هذه الإعفاءات لمدة 04 سنوات في إطار نظام دعم الاستثمار، وفي حالة الإخلال بهذا المبدأ تعاد استرجاع الامتيازات مع تطبيق غرامة 30%.

¹⁴ المادة 143 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

- تستفيد الشركات التي تعمل في ولايات أقصى الجنوب من تخفيض قدره 50% من مبلغ IBS لمدة 05 سنوات، أما المؤسسات الصغيرة والمتوسطة فتنال تخفيض بـ 20% بينما التي تعمل بالهضاب العليا فتستفيد من 15% ما عدا التي تنشط في قطاع المحروقات.

3- الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU):

من أجل تبسيط وتسهيل مهمة أصاغر المكلفين بالضريبة، قام المشرع الجبائي بإلغاء كل الضرائب التي كانت تفرض على الأشخاص المتابعين ضمن نظام التقدير الجزائي وتعويضه بالمقابل بضريبة وحيدة لا غير أنها تسمى بالضريبة الجزافية الوحيدة والتي تدفع كل ثلاث أشهر إلى خزينة القباضة.

3-1 مجال التطبيق: يطبق هذا النظام على أشخاص التالية:¹⁵

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الشركات المدنية ذات الطابع المهني و الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا و تجاريا و غير تجاري و حرفيا و كذا التعاونيات الحرفية و الصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي خمسة عشرة مليون دينار (15.000.000 دج)، ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

3-2 معدلات الضريبة:¹⁶ يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

- 5 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع.

- 12 % بالنسبة لأنشطة الأخرى.

فيما يتعلق بمعدل الضريبة الجزافية الوحيدة المطبق على النشاط المختلط، فإن هذا الأخير يحدد تناسيبا مع رقم الأعمال الموافق لكل نشاط.

3-3 الإعفاءات:¹⁷

¹⁵المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

¹⁶المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

¹⁷المادة 143 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

أ. يستفيد من الإعفاء الدائم:

الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط لذي تحدد بنوده عن طريق المرسوم التنفيذي رقم 09-428 المؤرخ في 13 محرم عام 1431 الموافق لـ 30 ديسمبر 2009 يتضمن تحديد الأحكام الخاصة باكتتاب دفتر الشروط من طرف الحرفيين التقليديين وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا المعفيين من الضريبة الجرافية الوحيدة. المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها ؛ مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

ب. يستفيد من الإعفاء المؤقت:

- الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين بصدد الضريبة الجرافية الوحيدة لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال. تمتد هذه المدة إلى ست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة يراد ترقيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.
- تمدد هذه المدة بستين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) مستخدمين على الأقل لمدة غير محدودة. يترتب على عدم احترام الالتزامات المرتبطة بعدد الوظائف المحدثة سحب الاعتماد واسترداد الحقوق والرسوم التي كان من المفروض تسديدها.
- الأنشطة التجارية الصغيرة المنشأة حديثا في المواقع المهيأة من طرف الجماعات المحلية بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط.
- الأنشطة المتعاقبة بجمع الورق المستعمل والنفايات المتريية وكذا النفايات الأخرى القابلة للتأهيل بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط.

4- الرسم على النشاط المهني (TAP):

لقد تم تعويض الرسم على النشاط المهني ليحل محل (TANC-TAICA). بموجب المادة 217 إلى 228 من (ق.ض.م) وهي تطبق على رقم الأعمال خارج الرسم من TVA بالنسبة للخاضعين لهذا الرسم وبما فيه TVA لغير المعنيين بدفع TVA (CATTC).

4-1 مجال التطبيق:¹⁸

- يفرض هذا الرسم على جميع الخاضعين للضريبة (IBS - IRG).
- الأشخاص الطبيعيون الخاضعون إلى IRG فئة المهن الحرة، ما عدا مسيري الشركات ذات المسؤولية المحدودة الحاصلين على أغلبية الأسهم.

4-2 الأساس الخاضع للرسم ومعدل الخضوع:¹⁹

أ- الأساس الخاضع للرسم:

- تفرض TAP على رقم الأعمال خارج الرسم CAHT للخاضعين إلى TVA.
 - تفرض TAP على رقم الأعمال بما فيه CATTC لغير الخاضعين إلى TVA.
 - تفرض على مجمل الإيرادات المهنية خارج TVA.
 - ب- معدل الخضوع وطريقة توزيع العوائد: يحدد معدل :
 - (1%) بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج.
 - (2%) فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري ، مع تخفيض بنسبة 25% .
 - (3%) بالنسبة للنشاطات الخاصة بالنقل عن طريق الأنايب للمحروقات.
 - (2%) بالنسبة للنشاطات الأخرى.
- بحيث توزع العوائد بالكيفية التالية:

- البلدية 01.30%.
- الولاية 00.59%.
- صندوق الجماعات المحلية 00.11%.

4-3 الإعفاءات:²⁰

¹⁸ المادة 217 -218 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

¹⁹ المادة 219 -221 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

²⁰ المادة 250-251-252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021

- تعفى من دفع هذا الرسم لمدة 03 سنوات الأنشطة الممارسة في إطار الصندوق الوطني لدعم الشباب والصندوق الوطني لدعم القرض الأصغر بالإضافة إلى الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، بحيث تمدد الفترة إلى 06 سنوات إذا ما كان النشاط منطقة يجب ترقيتها.
- كما تضاف سنتين للحساب عندما يتعلق الأمر بغلق مناصب عمل ثلاثة فما فوق زيادة على ذلك تقدم تخفيضات في الرسم (70%، 50%، 25%) خلال الثلاثة سنوات الأولى للخضوع.
- تستفيد شركات ما بين البنوك لتسيير الأصول وشركات لتحصيل الديون من إعفاء لـ TAP لمدة 03 سنوات، ويندرج ضمن أساس الخضوع عتبة رقم الأعمال التي لا تتجاوز (130000 دج) سنويا للأنشطة التجارية والصناعة و (100000 دج) لقطاع الخدمات.
- ويمنح القانون تخفيضات في رقم الأعمال حددت بـ (30%، 50%، 70%) لبعض النشاطات مثل تجارة الجملة، البيع بالتجزئة لمواد استهلاكية، الوقود، والبترين).
- لا تدرج ضمن الأساس الخاضع إلى TAP على المبيعات من المواد المدعمة وكذا عمليات التصدير بما فيها المواد البترولية، ناهيك عن السلع الاستراتيجية ذات هامش ربح يقل عن 10%.

المبحث الثاني: الإطار النظري للتحصيل الجبائي في الجزائر

المطلب الأول: ماهية التحصيل الجبائي

1- تعريف التحصيل الجبائي: ²¹

لقد عرف التحصيل الضريبي تغيرات عديدة على مر الزمن حيث كانت تسلم صلاحية التحصيل إلى شخص خاص أو شركة فيقوم بدوره بتحويل حصة مالية معينة من هذا التحصيل لصالح خزينة الدولة، لكن ما يؤخذ عليه أن هؤلاء قد وسعوا من ثروتهم على حساب كل من المكلف والإدارة الضريبية، وبعدها أصبح التحصيل مخولا لمندوبي المكلفين لكنه لم يكن ناجحا كذلك حيث كان المردود الجبائي ضئيلا جدا، ونظرا لعجز التحصيل وفق هذه الأساليب تحولت صلاحيات التحصيل للإدارات المالية للدولة (إدارة الضرائب) لكن هذا لا يمنع تدخل هيئات خاصة تساعد على عملية التحصيل وذلك تحت رقابة الدولة. يعتبر التحصيل المرحلة الأخيرة من مراحل التنظيم الفني للضريبة، فهي المرحلة التي تلي عملية تحديد الوعاء التي تقوم بها الإدارة وفقا للتصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة، كما تلي عملية تصفية الضريبة وذلك

²¹ محمد عباس محرز، اقتصادية الجباية والضرائب، الطبعة 4، دار هومة، الجزائر، 2008، ص156.

بحساب قيمتها المستحقة للخرينة العامة. ومرحلة التحصيل أهم مرحلة كونها تهدف لجمع الحصيلة كما أن غيابها يمكن أن يجعل جميع الخطوات السابقة لها لا قيمة لها، وبالتالي للإحاطة بكل ما تتضمنه هذه العملية توجب علينا تعريفها وتبيان أهم أشكالها كما سنتطرق إلى تبيان القواعد التي تحكم هذه العملية وأخيرا الأهمية البالغة لعملية التحصيل وكذا أهم أهدافها.

تعتبر عملية التحصيل مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى مصلحة قبضة الضرائب التابعة لمديرية الضرائب والتي تنقلها بدورها إلى الخزينة العمومية وذلك طبقا للقواعد القانونية المطبقة في هذا الإطار وتتم العملية إما بصورة نقدية أو ما يماثلها من شبكات وتحويلات بريدية. كما نجد بعض التشريعات تسمح باستعمال بعض من السندات الحكومية للوفاء ببعض الضرائب.

2- قواعد التحصيل الجبائي:

نعني بقواعد التحصيل الضريبي تلك القواعد التي حددها المشرع الجبائي التحصيل و جباية الضريبة والتي يمكن تلخيصها في الفعل المولد للضريبة والملائمة في التحصيل والاقتصاد في نفقات التحصيل.

أولاً: الفعل المولد للضريبة:²²

تحده نصوص التشريع الجبائي و يعني به السلوك أو المناسبة المؤدية لحصول الدولة على الضريبة من قبل المكلف بها ويختلف الفعل المولد باختلاف نوع الضريبة ويحدد التشريع الجبائي مجموعة من القواعد التي تخص كل حالة ويختلف باختلاف نوع وطبيعة الضريبة.

1. بالنسبة للضرائب المباشرة:

أ- الضريبة على الدخل الإجمالي: يكون بدخول القيم المنقولة أي بوضع القيم الخاضعة للضريبة تحت تصرف مستحقيها أو بانتهاء السنة الميلادية بتحقيق الدخل، أما بالنسبة للضريبة على الأجور والمرتبات فيتحقق الفعل المولد للضريبة بمجرد حصول الأجير على مرتبه.

²² داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان، 2006/2005، ص17.

ب- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية: يتحقق الفعل المولد للضريبة بمجرد تحقق الربح في نهاية السنة الحالية للمؤسسة.

ت- الضريبة على أرباح المهن الحرة: يتحقق الفعل المولد للضريبة بانتهاء السنة الميلادية بتحقق الأرباح.

2. بالنسبة للضرائب غير مباشرة:

أ- عملية الاستيراد والتصدير: بمرور السلعة الحدود الإقليمية بتحقق الفعل المولد، وذلك سواء بمناسبة استيراد أو تصدير سلعة ويطلق على مجموع الأحكام المتصلة للضرائب الجمركية اسم التعريفية الجمركية.

ب- عملية إنتاج السلعة: بانتقال السلعة من مرحلة الإنتاج إلى مرحلة التداول في جميع الأحوال يقوم المنتج يدفع الضريبة ثم يدفع ثمن السلعة حتى يتحمل المستهلك عبئها في النهاية.

ت- ضريبة الطابع: بكتابة المحررات المفروض عليها الضرائب ولصق الطوابع الجبائية عليها أو عن طريق دمج المحرر نفسه بواسطة ختم الإدارة المختصة بذلك.

ويجب اتباع هذه القاعدة حتى في حالة الغاء الضريبة كلياً أو جزئياً فيجب الاستمرار في تحصيل الضريبة إلا إذا نص القانون الجديد بالغاء الضريبة باثر رجعي.

ثانياً: الملائمة في التحصيل:

حتى يكون التحصيل الضريبي فعال وناجح لا بد ان تتميز اجراءاته بالبساطة و مواعيده واساليبه تتلائم مع الظروف التي يعيشها المكلف بالضريبة وحتى يكون التحصيل الضريبي في وقت مناسب يخدم كلا الطرفين فلا يضر المكلف بالضريبة ولا يترتب عنه اضرار بالخزينة العمومية ولتحقيق ذلك يتدعي توفر بعض الشروط التي نذكر منها ما يلي:

- يجب ان يتصف النظام الجبائي بالشفافية و ليسمح للمكلف بتحديد ما عليه من ضرائب.

- اما بالنسبة للضرائب المباشرة لا بد من اتباع طريقة الدفع بالتقسيط على فترات تتلائم مع فترات السيولة النقدية التي يتوفر عليها المكلف.

- كما يستوجب على مصالح الإدارة الجبائية النظر للمكلفين الذين يعانون مشاكل مالية تمويلية ومحاولة تسوية وضعيتهم في الآجال الممكنة.

ما يلاحظ أن هذا المبدأ تم الأخذ به من طرف المشرع جزائري فالضرائب على الأجور والمرتببات تقتطع من المنبع وقت دفع المرتب وذلك في نهاية كل هر وهو أفضل وقت بالنسبة للموظفين، أما الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS فإنها تدفع مرة واحدة وذلك في السنة التالية الموالية للسنة التي حقق فيها الأرباح والمداحيل.

ثالثا: الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي

يهدف هذا المبدأ بان تكون مداخيل الضرائب أكثر من مبالغ التحصيل الا ان هذا المبدأ يبقى تطبيقه نسبي ، وبالتالي يجب أن يكون الفارق بين ما يفعله المكلف وما تحصل عليه الخزينة العمومية قليلا قدر الإمكان لأن الزيادة في أعباء الضريبة يقلل من مداخيل الخزينة العمومية فكلما قلت نفقات الجبائية كلما كان إيراد الضريبة غزيرا، وكل هذا يتطلب جهاز اداري معتبر إذن يبقى هذا المبدأ ضرورة وملحة ولازمة على الإدارة احترامها، لذلك يستوجب في هذه الأخيرة مراعاة شروط معينة منها:

- توظيف الموظفين حسب الحاجة لأن أجورهم نفقات على عاتق الدولة وكذا أولئك الذين تتوفر فيهم كفاءات.

- استعمال تقنيات عالية متطورة كالإعلام الآلي لربح الوقت.

- حسن استعمال المطبوعات والمناشير المتعلقة بعملية التحصيل.

رابعا: قاعدة السنوية

يتم فرض وتحصيل الضرائب سنويا بهدف تجنب تراكم الضريبة لعدة سنوات ولارتباطها بالفترة المالية للشركات الاستعمارية حيث تحسب عادة كل سنة الأرباح التي حققها كما تعد دفاتر الحسابات والميزانية العامة لها إضافة إلى أن ذلك هو الأنسب حتى بالنسبة للدولة كون الضريبة من أهم الإيرادات العامة، وهذا هو الأصل وهناك ما يسمى بالدفع شهري وذلك خلال العشرون يوما الأول للشهر الموالي للشهر الذي تستحق فيه الضريبة كما يمكن أن تدفع خلال كل ثلاثي كما قلنا سابقا.

3- أهداف وأهمية عملية التحصيل:

إن للعملية الجبائية أهمية بالغة في العديد من المجالات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، وتسعى في هذا الصدد إدارة الضرائب من وراء عملية التحصيل إلى تحقيق عدة أهداف.

أولاً: أهداف التحصيل:²³

تعتبر الضرائب من أهم الموارد المالية للدولة حيث تزود الخزينة العمومية بمختلف إيراداتها، وهذه الأخيرة تقوم بدورها بتغطية مختلف النفقات العامة وتسعى لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي ومن هنا يمكننا أن نستخلص أهم الأهداف التي تسعى لتحقيقها الدولة من وراء عملية التحصيل:

الحفاظ على الاقتصاد الوطني بالتمويل المتواصل لميزانية الدولة.

تحصيل الضريبة سنويا كونها من أهم إيرادات الدولة يساهم في تحقيق التوازن بين الإيرادات العامة للدولة ونفقاتها.

منع التهرب على دفعها عن طريق مختلف العقوبات التي تقررها الدولة.

كما أن بواسطة التحصيل تستطيع المصالح المؤهلة قانونا تحويل المبالغ الضريبة المتأنية من أموال وممتلكات المدنيين إلى خزينة الدولة.

يساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية في الدول النامية وذلك بزيادة الإيداع من خلال الحد من الاستهلاك الغير الضروري وذلك بفرض ضرائب مرتفعة وتحصيلها بأبجح الطرق والوسائل وتستعمل في هذه الحالة كأداة لتشجيع الاستثمار من خلال الإعفاءات والتخفيضات.

إعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل.

ثانياً: أهمية عملية التحصيل.²⁴

تعد الضرائب من أهم الموارد المالية التي تساهم في تمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية.

تعد مرحلة التحصيل أهم مرحلة لسبيين، ففيها يتم جمع الحصيلة التي تم تقديرها سالفاً، كما أنها تجعل جميع الخطوات السابقة لها لا قيمة لها في حالة عدم إتمام عملية التحصيل.

²³ يحي لخصر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006/2007، ص8-9.
²⁴ المرسي سيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الضرائب والموازنة العامة، الكتاب الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص78.

إن الإخفاق في عملية التحصيل ومهما كان سببه يضر بالخزينة العمومية وقد يؤدي حتى إلى العجز في الموازنة.

عدم لجوء الدول إلى القروض ولكون عملية التحصيل تساعد على تحقيق اكتفائها الذاتي.
نجاح عملية التحصيل تؤدي إلى لجوء الدولة إلى الاستثمارات التي تحقق تنمية الدول.

المطلب الثاني: ضمانات التحصيل الجبائي :²⁵

لقد وضع المشرع مجموعة من الضمانات تتعلق بتحصيل الضريبة وذلك حرصا على مصلحة الخزينة العمومية وبغية تمكينها من حقها وهو الحصول على مستحقاتها من الضرائب والتي تعتبر من أهم الإيرادات بالنسبة لها أهمها هي:

- النص على حق امتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى، حيث يستوفي دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى، ويكون للخزينة العمومية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل.
- تقرير حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين الذين يتأخرون في سداد دين الضريبة.
- منح المشرع للموظفين المختصين على مستوى المصالح الضريبة حق الاطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف بالضريبة أو الغير من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة بل ويجوز للنيابة العامة أن تطلعهم عن ملفات أي دعوة مدنية أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الدين، وقد وضع المشرع سلسلة من العقوبات على من يعرقل استخدام هذا الحق سواء بالامتناع أو الإلتلاف قبل انقضاء مدة التقادم التي يسقط بعدها حق إدارة الضرائب.
- تفرض قاعدة "الدفع ثم الاسترداد" وهي قاعدة مقررة في التشريع الضريبي حيث يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة ثم يستطيع أن يطغى في فرضها أساسا أو في مقدارها أو في استردادها، والغرض من ذلك استقرار المعاملات الضريبية، ومراعاة مصلحة الخزينة العمومية أو حتى لا يستغل المكلفون حقهم في الطغى ويتأخرون في دفع الضريبة.

تعد كافة وسائل محاربة الغش الضريبي في نفس الوقت ضمانات التحصيل الضريبية.

نستنتج مما سبق أنه تعمل جميع الدول ودون استثناء على ضمان فرضها وتحصيلها بمختلف الطرق، والوسائل، بداية بالطرق الودية والتي تحدث بمجرد حلول آجال دفع دين الضريبة وفي حالة فشل هذه

²⁵ محمد عباس محرز، مدخل إلى الجباية والضرائب، دار النشر ITCIS، عين البيان، الجزائر، ص 128-129.

الإجراءات تتوجه الإدارة مباشرة إلى الطرق الجبرية والتي يتصدرها الإنذار وبعدها إشعار الغير لا مروراً بالحجز بكل أنواعه ثم الوصول أخيراً للبيع، وحتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها فقد حدد القانون عدد القانون للخزينة العمومية عدة ضمانات.

رابعاً: إجراءات التحصيل:²⁶

إن الجانب الإجرائي لا يقل أهمية عن الجانب المفاهيمي حيث أنه وبالنظر إلى أهمية البالغة لعملية التحصيل يجب التمعن ثم التمعن في هذا الجانب إذ أن المشرع وضع عدة طرق وأساليب وكذا إجراءات مختلفة وذلك بهدف ضمان تحصيله لها سواء طواعية أو جراً، إذ يفضل كل منا الأسلوب الأول كونه يعطي للمكلف الراحة النفسية والبيكولوجية في دفعها في الأوقات المحددة قانوناً، كما يلتزم بدفع المبالغ التي فرضت عليه دون انتظار أي أمر من إدارة الضرائب، ولكن المشكل المطروح هو حالة ما إذا كان المكلف لم يستطع لسبب أو لآخر، دفع هذه الضريبة في الوقت أو بالنسبة التي فرضها القانون عليه، لهذا وضماناً لتحصيل كل مال الدولة لدى الغير منحها القانون امتيازات عدة تكلفها الوصول إلى مبالغها فتقوم بالتحصيل رغم تماطل المكلف عن ذلك وهذا ما يسمى بالتحصيل الجبري.

وللإلمام بالجانب الإرادي لهذا الموضوع قسمنا هذا العنصر إلى عنصرين فرعيين فتناول عنصر التحصيل الودي لدين الضريبة وبعدها تناول عنصر التحصيل الجبري لدين الضريبة.

المطلب الثالث: طرق وأساليب التحصيل الودية :

يكمن الاختلاف بين طرق التحصيل وأساليبه في أن الأول يشمل أنواع التحصيل بشكل عام أما الثاني فكل أسلوب يخص نوعاً معيناً من الضرائب.

أولاً: طرق التحصيل الودية

هناك أربع طرق أوجدها المشرع بهدف القيام بعملية التحصيل على أكمل وجه وهي:

1- التحصيل المباشر وغير مباشر:²⁷

²⁶ نور عبد الناصر وعدس نائل حسن وعليان الشريف، الضرائب ومحاسباتها، الطبعة 2، دار المسيرة، عمان، 2008، ص 327.

أ- **التحصيل المباشر:** طريقة تعهدها الإدارة وذلك بعد حصرها للعناصر الخاضعة للضريبة وتقديرها لها، فالمكلف هنا يلتزم بدفع الضريبة مباشرة إلى الجهة الضريبة المختصة وكقاعدة عامة يلتزم هذا الأخير بما عليه من ضرائب من تلقاء نفسه ودون مطالبة الإدارة له بأدائها وتعتبر هذه الطريقة أكثر شيوعا.

ب- **التحصيل الغير مباشر:** فيعتبر بمثابة استنادا من الأصل (التحصيل المباشر) ففيه يدخل شخص ثالث غير مكلف ليدفع مبلغ الضريبة لإدارة الضرائب وذلك بشرط استرجاعها وتحصيلها فيما بعد من المكلف وهذا ما تجده في الضرائب على الدخل.

2- التحصيل الزممي والتحصيل الفوري:²⁸

أ- **التحصيل الزممي:** نلاحظ أنه في أغلب حالات التحصيل الضريبي يأخذ مدة زمنية معينة بعد الفعل المولد للضريبة حتى يشرع في تنفيذه، والنقطة الحساسة التي يتميز بها هذا النوع من التحصيل تلك المدة الزمنية الفاصلة بين الفعل المولد للضريبة والتحصيل التنفيذي لهذه الضريبة فيما يخص طولها وقصرها، ويبقى التحصيل والاقتطاع من المصدر يؤمن الخزينة العمومية امولا معتبرة دون ان يحدث اختلالات في مدة التحصيل.

ب- **التحصيل الفوري:** التحصيل الضريبي على هذا الاساس يتم لما يكون دفع الضريبة في وقت محدد من المولد للضريبة ويلاحظ هذا جليا فيما يخص حقوق التسجيل التي يتم دفع قيمتها بمجرد انعقاد او تسجيل العقد الذي يخص العملية ويمكننا كذلك ملاحظة هذا النوع من التحصيل في حالة حقوق الطوابع (الطوابع على جوازات السفر . رخص السياقة ...).

ثانيا: أساليب التحصيل

يتميز عمل الإدارة الجبائية بالتعقيد في بعض الحالات ذلك لحساسية موضوع الضرائب، وبالتالي عملت هذه الأخيرة على إيجاد أساليب عدة لتحصيل دين الضريبة ومن بين هذه الأساليب نجد التحصيل عن طريق الجداول، كما يمكن للإدارة أن تحصل من المنبع، كما يمكن أن يكون عن طريق الدفع الجزائي، إضافة إلى التحصيل عن طريق الأقساط الوقتية الشهرية، وأخيرا يمكن أن يكون التحصيل عن طريق التسبيقات على الحساب.

²⁷ محمد عباس محرز، مدخل إلى الجباية والضرائب، مرجع سبق ذكره، ص158.

²⁸ داودي محمد، الادارة الجبائية والتحصيـل الضريبي في الجزائر، مرجع سبق ذكره ، ص25.

أ- التحصيل عن طريق الجداول:²⁹

في إطار احترام آجال التقادم يقوم قابض الضرائب بعمله الإداري المتمثل في إعداد جداول التحصيل والحرص على إيضاعها لصالح خزينة الدولة حيث تعتبر الجداول التي يدخلها الوزير المكلف بالمالية أو ممثله بمثابة أداة تحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويحد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط ويبين هذا التاريخ في الجدول وتصبح الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المصدرة عن طريق الجداول واجبة التحصيل في اليوم الأول من الشهر الثالث الذي يدرج نية الجدول في التحصيل.

ب- التحصيل عن طريق الاقتطاع من المنبع:³⁰

هذا النوع من التحصيل يقوم بمقتضاه رب العمل (المكلف القانوني) بدفع الدخل إلى المكلف بالضريبة يخصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه بحيث يستلم المكلف الفعلي دخلاً صائباً من الضريبة، أي تحصيل الضريبة هنا يقسم عند نشوء الدخل وليس عند استلامه وتطبيق هذه الضريبة عادة على دخول العمل (الأجور والمرتبات والربوع العمرية) وإيرادات القيم المقولة.

ت- التحصيل عن طريق الدفع الجزائي:³¹

تدفع قيمة الضريبة المستحقة على المكلف بالضريبة الخاضع لهذا النظام كل 3 أشهر من اليوم الأخير من كل ثلاثي، وتطبق غرامة التحصيل بعد 16 يوم من هذا التاريخ أما بالنسبة للأشخاص الخاضعين لهذه الضريبة فهم الذين لا يتجاوز رقم 15 000 000 دج وعلى الخاضعين لهذا النظام الاحتفاظ بفواتير مموليهم وسجلهم اليومي الذي يكون مرقماً من طرف إدارة الضرائب الذي يسمح بإقرار رقم الأعمال المحقق.

ث- التحصيل عن طريق الأقساط الوقتية الشهرية:³²

يطبق هذا النوع من التحصيل على المكلفين بالضريبة الذين لهم مؤسسة دائمة ويمارسون نشاطهم منذ سنة على الأقل وتدفع الضريبة بهذا الأسلوب بناء على طلبهم، وأحسن مثال على هذا الرسم الذي يدفع على

²⁹ المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

³⁰ المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019، المرجع نفسه.

³¹ المادة 42 من قانون المالية لسنة 2015 المعدلة للمادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

³² المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

النشاط المهني سواء شهريا أو فصليا ويكون الدفع فيه في الفاتح من شهر أفريل إضافة إلى ذلك الرسم على القيمة المضافة الذي يدفع شهريا كذلك.

ج- التحصيل عن طريق التسبيقات على الحساب :³³

يطبق هذا النظام على المكلفين بالضريبة غير الأجراء الذين قيدوا في جدول السنة السابقة بمبلغ يفوق 1500دج، ومنع تحصيل هذه الضريبة على مرتين على التوالي:

- من 20 فيفري إلى 20 مارس.

- من 20 ماي إلى 20 جوان.

ذلك من السنة التي تلي السنة التي حققت فيها الأرباح والمداخيل واستنادا لأحكام المادة 154 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يترتب على الضريبة على أرباح الشركات أدائها على 3 تسبيقات:

- من 20 فيفري إلى 20 مارس.

- من 20 ماي إلى 20 جوان.

- من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

ثالثا: التحصيل الجبري لدين الضريبة³⁴

تعريف: هي وسيلة فعالة هدفها إجبار المتهاونين على تادية واجباتهم الضريبية فيدفعون بفضله كل ما عليهم من مبالغ، فتسترجع الدولة بذلك كل أموالها لدى المكلفين بالضريبة، وبالتالي يتم اللجوء إلى الإيرادات الجبرية في حالة عدم نجاح الإجراءات الودية للتحصيل، ويشتمل التحصيل الجبري على الغلق المؤقت للمحل التجاري، إضافة على الحجز على البضائع والمعدات وغيرها من الممتلكات سواء المنقولات أو العقارات وفي الأخير إجراء البيع الذي يقع على هذه المحجوزات في حال عدم رضوخ وتسديد المدين لدينه في مرحلة الحجز وبذلك تضمن الإدارة تحصيل معظم ديونها إضافة إلى العديد من الإجراءات التي سنفصلها لاحقا.

إجراءات التحصيل الجبري:

³³المادة 02/356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021

³⁴داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 29.

الإنداز:³⁵ هو سلوك قانوني تحضيري سابق لكل الإجراءات الجبرية، حيث يرسل قابض الضرائب المختلفة

إنداز إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب ويسن في هذا الأخير حصة

أ- الضريبة المطلوب أدائها وكذا شروط الاستحقاق وتاريخ الشروط في التحصيل ومن بين شروطه نجد:

- وجود إرفاقها بحالة الخزينة محررة سلفاً.

- إرسال الإنذارات المتعلقة بالضرائب والرسوم في ظرف مختوم.

وبعد إتمام هذه الإجراءات دون رد المكلف يمكن لإدارة الضرائب أن تلجأ إلى الإجراءات التنفيذية التي

سندكرها فيما بعد.

ب- إشعار الغير الحائز:³⁶ تلجأ الإدارة إلى استعمال طريق إشعار الغير الحائز (مدين المكلف 9 بهدف

تحصيل دينها الضريبي وذلك بمجرد تحديد مقداره وحلول أجاله القانونية ومثال ذلك إشعار الشيك

والحسابات، وإن لم تتمكن الإدارة من استنفاد حقها بعد استعمالها لهذا الإجراء وذلك لمدة أقصاها 8 أيام

تلجأ مباشرة إلى الحل الثاني ألا هو إجراء الحجز، ولهذا الإجراء صلاحية تتمثل في سنة بالنسبة للشخص

الطبيعي و 4 سنوات بالنسبة للشخص المعنوي المكلف، وقد تمت الإشارة إلى هذا الإجراء في مواد متعددة

لكن ذلك دون القيام بتعريفه أو ذكر أحد شروطه.

ت- الغلق المؤقت:³⁷ لقد منح المشرع إدارة الضرائب هذا الامتياز للحفاظ على أموال الخزينة العمومية

فتقوم بإجراء الغلق في حالة تعذر التحصيل الودي وهذا ما نصت عليه المادة 146 من قانون الإجراءات

الجبائية ويشترط فيه عدة شروط منها:

- توجيه تنبيه: فيبلغ المعني بعد يوم كامل من تاريخ وجوب الاستحقاق.

- عدم تجاوز المهلة المحددة قانوناً: وهي ألا يتجاوز الغلق مدة 06 أشهر.

- أن يتم تبليغ الغلق من طرف عون المتابعة أو عن طريق محضر قضائي.

³⁵ المادة 144 من قانون الإجراءات الجبائية.

³⁶ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الفقرة 02 من المادة 159 من قانون الإجراءات الجبائية.

³⁷ المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية.

وجوب تنفيذ هذا القرار في مهلة 10 أيام ابتداء من تاريخ التبليغ بشرط عدم تحرر المكلف من دينه الضريبي أو أنه لم يكتب سجلا يوافق عليه قابض الضرائب صراحة خلال مدة 10 أيام.

ث-الحجز:³⁸ الحجز هو وضع أملاك المكلف الممتنع عن التسديد بيد غدارة الضرائب، وفور حجز الإدارة لممتلكاته يفقد هذا الأخير حرية التصرف في أملاكه المحجوزة.

ويقم الحجز إلى ثلاثة أنواع نذكرها فيما يلي:

1- الحجز التحفظي: هو وضع بعض أموال المدين المنقولة المادية والعقارية تحت يد القضاء، لمنع من التصرف فيها، تصرفا يضر بالحاجز فأموال الخزينة العامة أولى بالحماية بذلك فإن الشريعات الضريبية تقرر حق الإدارة الضريبية في أن توقيح الحجز التحفظي على أموال المكلف إذا تبين للإدارة الضريبية أن أموال الخزينة العامة مهددة بالضياع.

2- الحجز التنفيذي: إذا مضت مدة (15 يوم) من تاريخ تكليف المدين (المكلف) بالوفاء ولم يتم بتسديد ما عليه من ديون، يستفيد الدائن (إدارة الضرائب) من السند التنفيذي ويقوم بالحجز على جميع المنقولات أو الأسهم أو حصص الأرباح في الشركات ويتم هذا النوع من المحجوز بناء على أمر على عريضة يصدره رئيس المحكمة الذي توجد بدائرة اختصاصه الأموال المراد الحجز عليها وذلك بناء على طلب من الدائن أو ممثله الثانوي بالتالي فهو حجز مقترن بالتنفيذ وهذا يشترط أن يكون دين الضريبة معلوما للمكلف وإلا يكون المكلف قد دفع في الموعد المحدد قانونا.

لكن ما يلاحظ في هذا الشأن أنه يمكن لإدارة الضرائب أن تقوم باستصدار محضر الحجز التنفيذي بنفسها أي دون الحاجة إلى أمر على العريضة الذي يصدره رئيس المحكمة.

3- الحجز من المنبع: هي طريقة من طرق الحجز ويعتمد عليها معظم الشريعات الضريبية هدفها تحصيل الضرائب مثلها مثل الطرق الأخرى، إلا أنها تتميز في نقطة وهي أن الضريبة فيها تحصل قبل حصول المكلف على دخله، وذلك حماية لحقوق الخزينة العامة، وضمانا لعدم تعرضها للضياع، وتعتبر أحسن طريقة

³⁸ فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في دور مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 23.

كونها تقلل من إمكانية التهرب الضريبي وكما أنها تحقق حساسية المكلفين اتجاه الضرائب لكن ما يلاحظ أنها مطبقة فقط على الضرائب المباشرة.

ج- البيع:³⁹ يعتبر البيع الإجراء والوسيلة الأخيرة بيد إدارة الضرائب ولا يمكن أن يحدث إلا بعد مرور بإجراء الحجز، وبالتالي فهو إجراء للمتابعة نصت عليه المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية ويخص مباشرة الحجز التنفيذية فهي المرحلة الوحيدة السابقة لعملية البيع، وذلك بعد التبليغ الرسمي لهذا الأمر المحجوز عليه ويكون التبليغ من طرف المحضر القضائي، فعند الاقتضاء يجوز القيام بالبيع المنفرد لإحدى أو لكل العناصر المادية المكونة للمحل التجاري المحجوز، لكن يجب الحصول أولاً على الترخيص المذكور في المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يمنح لقبض الضرائب رخصة البيع من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامها لكن هذا لا يكون إلا بعد أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية، أما في حالة مرور 30 يوم دون الحصول على هذا الترخيص من هذه الهيئات يمكن لمدير المؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب حسب الحالة أن يرخص لقبض الضرائب المباشر بمتابعة البيع.

المشاكل المرتبطة بعملية التحصيل:

1- التهرب الضريبي:⁴⁰

تعتبر ظاهرة من أهم الظواهر التي تعاني منها معظم الدول نظراً لما تشكله من عائق أمام وظيفة التحصيل التي تسعى لنجاحها معظم الدول، وذلك من أجل تطبيق الهدف الأسمى وهو السيادة وبناء الاقتصاد وتحقيق الاستقرار.

ويقصد بالتهرب الضريبي بأنه إفلات المكلف من الضريبة إفلاتاً بشكل غير قانوني وخسارة الإيراد من قبل الحكومة.

أشكال التهرب الضريبي: هناك شكلان من صور التهرب الضريبي وهما:

- **التهرب المشروع:** الذي يعرف بالتجنب أو التملص من الضريبي وهذا النوع يجرمه القانون ولم يضع عليه عقوبات.

³⁹ المادة 688 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

⁴⁰ عبد الحكيم مصطفى الشرفاوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، ص 154.

- التهرب الغير مشروع: وهو ما يسمى بالغش المالي والذي جرمه القانون ووضع عقوبات على من يرتكبه.

وهنا تجدر التفرقة بين التهرب الضريبي الذي يعتبر تهرب مشروع والتهرب الغير مشروع.

فالمقصود من التهرب الضريبي المشروع أن يتخلص المكلف من دفع الضريبة مستغلا ما يوجد في النصوص الشرعية من ثغرات وهذا التجنب يأتي في حدود ما رسمه المشرع من خلال سلسلة الإعفاءات والتخفيضات دون الإخلال بالقواعد الجبائية ويرى البعض أن هذا النوع من التهرب الضريبي مهما اتصف بالشرعية فإنه يدل على ضعف التحضر وغياب للضمان الاجتماعي ومن أمثلة ذلك أن يقدم شخص على قسمة أمواله على ورثته رغم أنه ما يزال على قيد الحياة في شكل هبات حتى لا تخضع أمواله لضريبة الشركات، لأنه غالبا لا تخضع الهبات إلى الضريبة نوع من الاستعمال الذكي لثغرات التشريع. أما التهرب الغير مشروع فيعتمد على عنصر القصد لمخالفة القانون الجبائي فقد عرفه الدكتور عبد المنعم فوزي أنه يتضمن مخالفة قوانين الضرائب فتدرج تحته كل طرق الغش المالي وما ينطوي على هذه الطرق من الاتجاه إلى طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة.

2- الازدواج الضريبي: ⁴¹

يعرف علماء المالية الازدواج الضريبي بأنه "عبارة عن فرض ضريبتين من نوع واحد على الوعاء أو المطروح نفسه خلال فترة زمنية واحدة وبالتالي اقتطاع هاتين الضريبتين من مال مكلف واحد".

أنواع الازدواج الضريبي: يمكن تصنيف هذه الأنواع تبعا لمعيارين:

أ- من حيث المكان الجغرافي: وفق لهذا المعيار نميز ما يلي:

- الازدواج الضريبي المحلي: ينشأ الازدواج الضريبي المحلي عندما تحقق الأركان الأربعة التالية: وحدة الضريبة، وحدة المكلف بالضريبة، وحدة المادة الخاضعة للضريبة أو وحدة المدة الزمنية المفروض فيها الضريبة"، داخل الحدود الجغرافية للدولة.

⁴¹ عبد الحكيم مصطفى الشرفاوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، مرجع سبق ذكره، ص 160.

- الازدواج الضريبي الدولي: يحدث الازدواج الضريبي الدولي عند تخرج جميع الأركان الأربعة خارج الحدود الجغرافية للدولة، نظرا لتطبيق الدول شريعات وقوانين ضريبة تختلف من دولة إلى أخرى.

ب- من حيث القصد: حسب هذا المعيار نميز نوعين:

- الازدواج الضريبي المقصود: المقصود منه الازدواج الضريبي الذي يعتمد المشرع الضريبي قصد تحقيق أهداف معينة.

- الازدواج الضريبي غير المقصود: المقصود منه الازدواج الضريبي الناتج عن اختلاف في الشريعات المختلفة أو عدم تناسق الجهاز الضريبي، ويحدث نتيجة لعدم توحيد القوانين الضريبية بين الدول وانفراد كل دولة بقوانين خاصة بها.

3- الضغط الضريبي: إن فرض الضريبة بمختلف أنواعها في مجتمع معين يؤدي حتما إلى التأثير في سلوك أفراد ومؤسسات من حيث الاستهلاك والإنتاج، والادخار والاستثمار، فقد نجد تجاوب إيجابيا بقبول تحمل الضريبة أو تجاوب سلبي بأعباء عدم قبول الضريبة ومن ثم السعي للتهرب منها وتفاديها، تندرج هذه الفكرة فمن صياغ حدود الضغط الضريبي يولده فرض الضرائب.

المبحث الثالث: دور الضرائب المباشرة في عملية التحصيل الجبائي في الجزائر

المطلب الأول: الإصلاح الضريبي في الجزائر⁴²

تتميز الأنظمة الجبائية الفعالة بتطورها المستمر مع التحولات الاقتصادية والاجتماعية والمالية لذلك فهي تطبق خلال فترة زمنية ثم تصبح غير مناسبة مما يقتضي تعديلها إصلاحها سواء نعلق الأمر بالدول المتقدمة أو النامية مع التوجيه الاقتصادي الحر للجزائر، أصبح النظام الحياتي المعمول به لا يتلائم مع التوجيه، ذلك لما في النظام السابق من عيوب ونقائص تؤثر سلبا على تجسيد الإصلاحات الاقتصادية التي انتهجتها الجزائر— فما هي أسباب وأهداف مجالات هذا الإصلاح.

1- أسباب الإصلاح الضريبي :

⁴² ناصر مراد، الإصلاح الضريبي للجزائر للفترة، 1992-2003، منشورات بغادي، الجزائر، 2003، ص20.

لجأت الجزائر إلى الإصلاح الضريبي نظرا لوجود أسباب تدفعها لذلك، وأهداف تسعى إلى تحقيقها وفي هذا الإطار سنتناول من خلال هذا المعرض دوافع وأهداف ومجالات الإصلاح الضريبي. لذلك فإن دوافع الإصلاح الضريبي تكمن في نقائص وعيوب النظام الضريبي القديم وفي هذا الإطار سوف نتطرق إلى هذه العيوب.

1-1 تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي:

إن غموض وتعقد النظام الجبائي بتعدد الضرائب والمعدلات أدى إلى إثقال العبء الاقتصادي والاجتماعي، وكانت هناك عدم تحقيق العدالة الضريبية نتيجة تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها، بالإضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها مما جعل النظام الضريبي صعب التطبيق والتحكم فيه، مما صعب مهمة إدارة الضرائب والممولين معا كما أدى إلى كثرة المنازعات بين المكلفين وإدارة الضرائب.

1-2 نقل العبء الضريبي:

اعتبر العبء الضريبي من دوافع الإصلاح بسبب تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها فنجد معدل الضريبة على أرباح الشركات الذي كان مقدرا بـ 55% ثم انخفضت إلى 50% مع بداية سنة 1989 ورغم ذلك لا يزال بعد معدل مرتفع مقارنة مع المعدلات الضريبية المطبقة في بعض الدول.

1-3 ضعف العدالة الضريبية:

إن العدالة الضريبية تعني أن يدفع المكلف قيمة الضريبة حسب المقدرة التكلفة له، غير أن النظام الضريبي الجزائري تميز بابتعاده عن العدالة الضريبية ويتضح ذلك فيما يلي:

- إن طريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط على بعض المداخيل دون الأخرى ويترتب على ذلك اختلاف إمكانية التهرب الضريبي بحيث المداخيل التي تخضع لطريقة الاقتطاع من المصدر تنعدم فيها فرص التهرب الضريبي بعكس المداخيل الأخرى التي تبقى لها إمكانية التهرب الضريبي قائمة.
- إن اختلاف مواعيد تحصيل الضريبة للمكلفين قد يشكل حق في إححاف بعضهم مكلفين، فنجد تحصيل الضريبة على الأجور يكون في نهاية كل شهر في حين تحصيل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية يكون عند نهاية السنة في شكل دفعات.

- إن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل السنوي وليس التصاعدي علما أن المعدل النسبي لا يراعى حجم الدخل فهو يفرض بنفس النسبة على جميع مستويات الدخل، ويترتب على ذلك إجحاف في حق الدخل الضعيفة.
- إن النظام الضريبي السابق يحتوي على ضرائب نوعية وهذه الأخيرة لا تراعي الوضعية العامة للمكلف لذا فإن الأسلوب لا يعبر على المقدرة التكاليفية الحقيقية للمكلف ومن ثم فهي تبتعد عن المقاييس العادلة لفرض الضريبة.
- اختلاف المعاملة الضريبية حيث نجد المؤسسات العمومية والاشتراكية تستفيد من مزايا ضريبية هامة عكس المؤسسات الخاصة.

4-1 ضعف الإدارة الضريبية:

- إن الإدارة الضريبية الفعالة تساهم في إنجاز النظام الضريبي حيث أن تلك الإدارة تشكل همزة وصل بين المكلفين بالضريبة والنظام الضريبي، بالمقابل فإن من بين الأسباب التي أدت إلى فشل النظام الضريبي السابق يرجع إلى الضعف الذي تعاني منه الإدارة الضريبية ولذلك لوجود عدة أسباب تتمثل فيما يلي:
- الفراغ الذي عرفته الإدارة الضريبية بعد رحيل السلطات الاستعمارية أدى إلى صعوبة التحكم في سيرورة تلك الإدارة مما أثر سلبا على مردودها.
- تدني المستوى التعليمي لموظفي الضرائب هذا الوضع أدى إلى صعوبة تأدية مهام إدارة الضرائب على الوجه الكامل.
- إن النظام الضريبي المعقد صعب من مهمة موظفي إدارة الضرائب وقد ساهم ذلك في تعدد أنواع الضرائب وغموض النصوص التشريعية الضريبية.
- افتقار إدارة الضرائب إلى التقنيات المتطورة مثل نظام الإعلام الآلي أدى إلى صعوبة أداء المهمة الموكلة لها.
- سوء التنظيم الإداري، وجود البيروقراطية والرشوة في جهاز إدارة الضرائب أدى إلى ضعف تلك الإدارة.

5-1 انتشار الغش والتهرب الضريبي:

- أدى تعقد النظام الضريبي وعدم استقراره، بالإضافة إلى وجود عدة ثغرات في الشريعة الضريبي، الذي تمكن المكلفين من استغلال ذلك النقص للتهرب الضريبي، زيادة على نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين، واعتقادهم

أن الضريبة تمس أموالهم الخاصة دون مقابل، وهذا ما يدفعهم لاستعمال كل الطرق والوسائل الممكنة لاجتناب الضريبة إلى انتشار ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر وتشير بعض الإحصائيات إلى أن خزينة الجزائر حرمت من 50 مليار دينار عام 1989 بفعل التهرب الضريبي.

2- أهداف الإصلاح الضريبي: ⁴³

تتطلب التنمية الاقتصادية إصلاحات شاملة ومتكاملة لذلك كان لزاما أن يواكب الإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر إصلاح ضريبي وهذا أواخر الثمانينات بدأ النظام الضريبي يشهد عدة إصلاحات حقيقية وعميقة نظرا لتضمنه عدة نقائص وسلبيات من أداء الوظائف الموكلة له بشكل فعال وتهدف هذه الإصلاحات إلى تحقيق غاية رئيسية تكمن في إنعاش الاقتصاد الوطني ومن أجل ذلك سطرت بعض الأهداف على مستوى النظام الضريبي تتمثل في العناصر التالية:

- تبسيط النظام الضريبي.
- تخفيف العبء الضريبي.
- إدارة ضريبة فعالة.
- محاربة الغش والتهرب الضريبي.
- تحقيق العدالة الضريبية.
- توجيه النشاط الاقتصادي.

3- مجالات الإصلاح الضريبي في الجزائر: ⁴⁴

ارتكز الإصلاح الضريبي لسنة 1992 على الجباية العادية وتتضمن العناصر التالية:

- تعميم الضريبة الوحيدة على الاتفاق في شكل ضريبة على القيمة المضافة (TVA).
- القطيعة مع نظام الضرائب النوعية على مداخيل الأشخاص الطبيعيين باختيار ضريبة واحدة على الدخل في شكل الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).
- تجسيد مبدأ الفصل وتميز الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على دخل الأشخاص

⁴³ محمد صبيحة زوجة راحم، دور وأهمية الإصلاحات الجبائية في الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2001 ص110.

⁴⁴ قودي عبد الحميد، النظام الجبائي وتحديات الألفية الثالثة، مداخلة في ملتقى الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، كلية العلوم الاقتصادية، 22 ماي 2002

وقد نتج عن هذا الإصلاح إحداث الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة وبالتالي أسفر الإصلاح عن بنية جديدة للنظام الضريبي تعتمد على العناصر التالية:

3-1 الفصل بين الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية:

ويدخل هذا ضمن الاتجاهات العالمية السائدة الرامية إلى تعزيز لا مركزية الحكم من جهة وتميز الجماعات المحلية بمواردها الخاصة التي يمكن توجيهها نحو جهود التنمية المحلية.

ولقد أسفر هذا التمييز على التعيين الضرائب التالية لصالح الدول وهي كالتالي:

أ. **الضريبة على الدخل الإجمالي:** وتأتي في سياق إصلاح الضرائب على الدخل بالانتقال من نظام على فروع الدخل إلى نظام إجمالي من جهة وكذلك للتمييز بين الضرائب المفروضة على مداخيل الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين وتفرض هذه الضريبة على الدخل الإجمالي الصافي للمكلف وهي سنوية تصريحية يخضع إقطاعها سلم تصاعدي بالشرائح.

ويخضع لها أشخاص ذوي محل إقامة بيانية بالجزائر أو الذين تكون مداخلهم من مصدر جزائري حتى وإن كان مصدر تكليفهم خارج الجزائر.

ب. **الضريبة على أرباح الشركات:** وهي ضريبة سنوية تفرض على الأرباح المحققة من قبل شركات الأموال وفق معدل سنوي ثابت بعد أن يتم التصريح بالأرباح لدى الإدارة الضريبية.

ج. **الضرائب على الإنفاق:** وتتضمن هذه الضرائب مجموعة من الرسوم أهمها الرسم على القيمة المضافة الذي حل محل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات وينص الرسم على القيمة المضافة مجالات واسعة بما يمكنه من رفع مردودية الخزينة العمومية.

د. **الضرائب على رأس المال:** وهي ضرائب تفرض على حركة رؤوس الأموال الطبيعية أو العرضية وتمثل أساسا على الشركات وحقوق تسجيل الطابع.

هـ. **الضرائب على التجارة الخارجية:** ويكتسب هذا النوع من الضرائب أهمية كبيرة بالنظر على تأثيره المزدوج على الإيرادات العامة من جهة وعلى تدفق السلع والخدمات من وإلى الخارج، فضلا على مساهمته في حماية الاقتصاد الوطني وتتكون هذه الضرائب أساسا من حقوق الجمارك والتي تفرض على أساس القيمة لدى الجمارك على الواردات واستثناء على بعض الصادرات.

كما أسفر عن ضرائب لصالح المجموعات المحلية التي تتمثل في البلديات والولايات ذلك لأن الجماعات المحلية أصبح لديها دورا بارزا في الحياة الاقتصادية والاجتماعية يدفعها للحصول على الأدوات المالية للتدخل مثل الضرائب، وتتكون أهم الضرائب العائدة للجماعات المحلية (الرسم على النشاط المهني، الدفع الجزائي، الرسم العقاري، رسم التطهير).

2-3 الفصل بين الحماية البترولية والحماية العادية: وذلك في إطار السعي إلى إحلال الحماية البترولية

بالحماية العادية بالنظر إلى عدم استقرار الأول وعدم خضوعها لمتغيرات كثيرة خارج سيطرة السلطة خاصة بعد الهزة التي عرفتها السوق النفطية سنة 1986.

المطلب الثاني: أثر الضرائب المباشرة في عملية التحصيل في ظل الإصلاحات الجديدة في الجزائر⁴⁵

إن العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية هي علاقة قانونية وأن السلطة الشرعية هي التي تقبض يدها على زمام الضريبة العامة إذا تتولى بنفسها تنظيم أوضاعها بقانون يصدر عنها متضمنة تحديد وعائها وأسس تقديرها وكيفية أدائها، حيث أن هذه العلاقة متكافئة فالمكلف مطالب والإدارة الضريبية هي الدائنة والمطالبة والفاحصة والمراقبة والمنفذة.

وأما بعد الإصلاحات الضريبية لعام 1992 التي غيرت مسرى النظام الضريبي القديم إلى نظام ضريبي جديد تم جرده في ما سبق تم التوصل إلى أن المشرع الجزائري يعتمد في عملية التحصيل الضريبي بصفة كبيرة على الضرائب غير المباشرة على الضرائب المباشرة مما نستنتج أنه لا توجد عدالة في هذه النقطة لذلك نقول أنه يوجد ضعف في عملية التحصيل لأن المشرع الجزائري لا يعتمد على هذه الأخيرة (الضرائب المباشرة) بصفة كبيرة في عملية التحصيل ولكن مع ذلك نقول أنه توجد هناك علاقة طردية بين الضرائب المباشرة والتحصيل الضريبي، إذ أنه كلما كان الوعاء الضريبي كبيرة تكون نسبة التحصيل جيدة والعكس صحيح.

⁴⁵ بروش عبد القادر، أثر الضريبة على التسيير المالي، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 1999، ص102.

الفصل الثاني:
الدراسة الميدانية

المبحث الأول: المؤسسة وقطاعها الاقتصادي

المطلب الأول: بطاقة تعريفية عن ميدان التربص مديرية الضرائب لولاية سطيف

التطور بمديرية الضرائب لولاية سطيف: بما أن الدور الأساسي للإدارة الضريبية هو تحصيل الضرائب ومراقبة التصريجات الضريبية، فإن هيكل الإدارة الضريبية مر بمرحلتين هما:

أولاً: مرحلة ما قبل 04 نوفمبر 2018

على إعتبار مديرية الضرائب تحتوي على 05 خمس مديريات فإن كل مديرية يقابلها مكتب من مكاتب التحصيل، هذه المديريات الفرعية تشرف على تحصيل الضريبة عن طريق القباضات حيث تحتوي على 04 أربع قباضات، وكل قباضة يقابلها مكتب من مكاتب الرقابة الجبائية وهي:

- مكتب التحقيقات.

- مكتب البحث عن المادة الضريبية.

- مكتب المعلومات والبطاقات الجبائية.

- مكتب التقويمات.

كان المعمول بهذه الطريقة النظام الجبائي للربح الحقيقي على مستوى مركز الضرائب CDI، أو النظام الجبائي للضريبة الوحيدة الجزافية على مستوى المركز الجوارى للضرائب CPI.

ثانياً: مرحلة ما بعد 04 نوفمبر 2018

بعد هذا التاريخ تم التغيير في هيكلية المديرية الولائية للضرائب وذلك فيما يخص النظام الجبائي للربح الحقيقي، فبعد ما كانت كل مفتشية تقابلها قباضة في عملية التحصيل، أصبحت عملية التحصيل الضريبي والرقابة الجبائية تتم على مستوى مركز الضرائب.

أما في يخص النظام الجبائي للضريبة الوحيدة الجزافية على مستوى المركز الجوارى للضرائب فبقي معمول بنفس النظام السابق، كل مفتشية تقابلها قباضة.

تعريف: تعتبر ولاية سطيف من الناحية الجبائية من أهم المدن في الجزائر، وقد انشقت هذه الهيئة إثر التقسيم الإداري لسنة 1975 قبل أن كانت تابعة آنذاك غير أن التنظيم القديم في شكل مفتشيات فرعية للضرائب تحت الوصايا الإدارية لمديرية التنسيق المالي قد زالت عقب الإصلاح الجبائي لسنة 1991.

- تنظيم المديرية الولائية للضرائب:

تنظم المديرية الولائية للضرائب وفقا للقرار الوزاري المؤرخ في 30 أفريل 1991 وهذا تطبيقا للمرسوم التنفيذي رقم 91 / 60 الصادر بتاريخ 23 فيفري 1991.

حيث نص في مواده من 03 إلى 06 المفصلة بنص القرار المذكور أعلاه هياكل وصلاحيات هذه الأخيرة وكثافة مجتمعنا الجبائي.

- الهيكل التنظيمي للمديرية:

تنظم مديرية الضرائب لولاية سطيف 5 خمس مديريات فرعية مفادها كالاتي:

I. المادة 60 / المديرية الفرعية للعمليات الجبائية وتكلف بما يأتي :

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها؛

- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها؛

- متابعة أنظمة الإعفاء والإمتيازات الجبائية الخاصة؛

وتتكون هذه المديرية الفرعية من 4 أربع مكاتب :

1. المادة 61 / مكتب الجداول ويكلف بما يلي:

- التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها؛

- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

2. المادة 62 / مكتب الإحصائيات ويكلف بما يلي:

- إستيلاء إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛

- مركز المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.

3. المادة 63 / مكتب التنظيم والعلاقات العامة ويكلف بما يأتي:

- إستلام ودراسة طلبات الإعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الإعتمادات؛

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والإمتيازية؛

- نشر المعلومات الجبائية واستقبال الجمهور واعلامه وتوجيهه.

4. المادة 64 / مكتب التنشيط والمتابعة ويكلف بضمان ما يأتي:

- التكفل بالإتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية أو مساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وإنسجامها؛

- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

II. المادة 65 / المديرية الفرعية للتحصيل وتكلف لا سيما بما يأتي :

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى؛

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.

- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من 3 ثلاث مكاتب:

1. المادة 66 / مكتب مراقبة التحصيل ويكلف بما يأتي:

- دفع نشاطات التحصيل.

- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.

2. المادة 67 / مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله ويكلف لاسيما بضمان ما يأتي:

- إعداد وتأشير عمليات وقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.

3. المادة 68 / مكتب التصفية ويكلف بضمان ما يأتي:

- إستلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابض الضرائب والمصادقة عليها.

- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقه.

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل.

III. المادة 69 / المديرية الفرعية للمنازعات وتكلف بضمان ما يأتي:

- معالجة طلبات إسترجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.

- تشكيل ملفات إيداع طعون الإستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من 4 أربع مكاتب:

1. المادة 70 / مكتب الإحتياجات ويكلف بما يأتي:

- إستلام ودراسة الطعون الهادفة سواء إسترجاع حق أو إلغاء قرار أو المطالبة بأشياء محجوزة.

2. المادة 71 / مكتب لجان الطعن ويكلف لا سيما بما يأتي:

- دراسة الإحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة.

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابض الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية.

3. المادة 72 / مكتب النزاعات القضائية ويكلف لا سيما بما يأتي:

- إعداد ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية المختصة.

- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح إدارات الجبائية.

4. المادة 73 / مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف لا سيما بما يأتي:

- تبليغ المكلفين بالضريبة بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.

IV. المادة 74 / المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية وتكلف لا سيما بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة تقييمات ومتابعة إنجازها.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من 4 أربع مكاتب:

1. المادة 75 / مكتب البحث عن المعلومة الجبائية الذي يعمل في شكل فرق ويكلف لا سيما بما يأتي:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات.
 - تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع والزيارة.
- 2. المادة 76 /** مكتب البطاقات والمقارنات ويكلف لا سيما بما يأتي:

- تكوين وتسيير مختلف بطاقات المسوكة؛
- التكلف بطلبات التعريف الجبائية.
- مراقبة إستغلال المصالح المعنية لمعطيات المعنية.

3. المادة 77 / مكتب المراجعات الجبائية الذي يعمل في شكل فرق ويكلف لا سيما بضمنان ما يأتي:

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

4. المادة 78 / مكتب مراقبة التقييمات الذي يعمل في شكل فرق ويكلف لا سيما بما يأتي:

- إستيلاء وإستغلال عقود نقل الملكية.
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية.
- متابعة أشغال الخبرة في إيطار طلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

V. المادة 79 / المديرية الفرعية للوسائل وتكلف لا سيما بما يأتي :

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة.

- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من 4 أربع مكاتب:

1. المادة 80 / مكتب المستخدمين والتكوين ويكلف لا سيما بما يأتي:

- السهر على إحترام التشريع والتنظيم الساري المفعول.

- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل.

2. المادة 81 / مكتب عمليات الميزانية ويكلف لا سيما بما يأتي:

- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل التراع.

3. المادة 82 / مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف ويكلف لا سيما بما يأتي:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب.

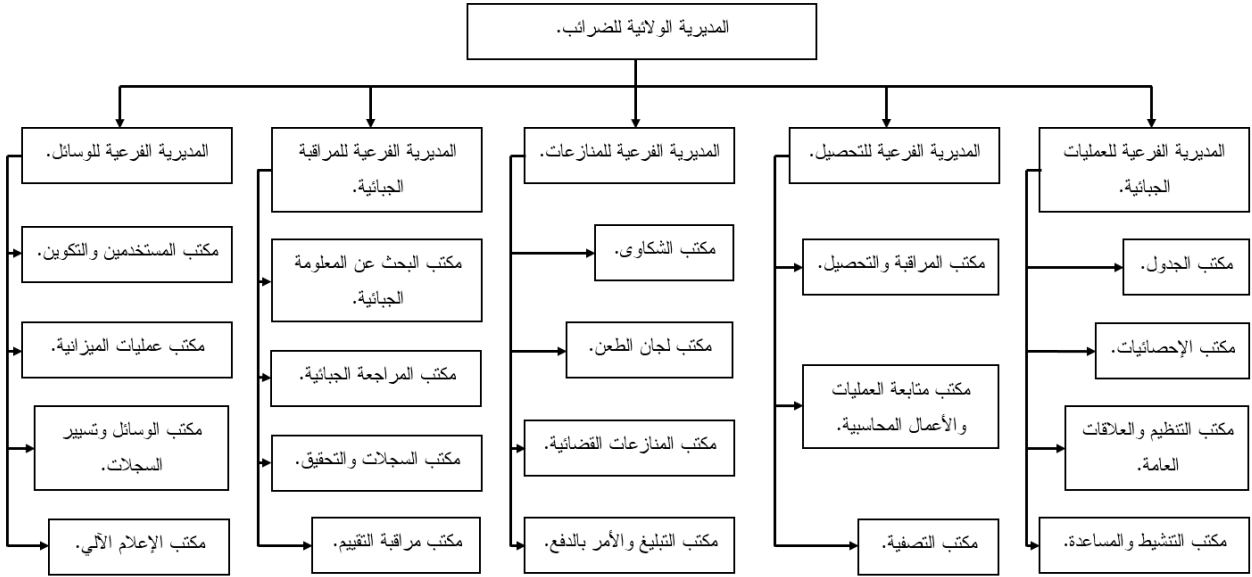
- تنفيذ تدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والتجهيزات.

4. المادة 83 / مكتب الإعلام الآلي ويكلف لا سيما بما يأتي:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.

- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

الملحق رقم 01: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب - سطيف -



المديرية الفرعية للتحصيل:

تعمل هذه المديرية على متابعة العمليات والقيود المحاسبية بالإضافة إلى التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي، وتنشيط القابضات في مجال تنفيذ الضرائب وأعمال التطهير وتصفية الحسابات في مجال تنفيذ الضرائب وأعمال التطهير بغية تصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري الخاص بها.

تتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب وهي:

1. مكتب مراقبة التحصيل: يكلف بـ:

- متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة، واتخاذ الإجراء اللازم للمحافظة على مصالح الخزينة.
- التقييم الدوري ومراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة والسجل الخاص بترحيل المبالغ من بين الوظائف التي اطلعنا عليها في هذا المكتب هو القيام بالمراسلات من أجل حجز ما للمدين لدى الغير.

2. مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: وكان يطلق عليه مكتب مراقبة التسيير للبلديات والمؤسسات

العمومية المحلية، ويكلف بـ:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات، وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركات الحسابات المالية والقيم غير النشطة.

- إعداد وتأشير عمليات القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

3. مكتب التصفية: يتكفل ب:

- مراقبة عملية التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام القضائية في مجال الغرامات غير جبائية.

- استلام الجرد المالي والمحاضر التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها، ومركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.

- والتكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل.

المبحث الثاني: إسقاط الدراسة النظرية على الواقع التطبيقي

المطلب الأول: دراسة واقع التحصيل الضريبي في الجزائر

النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاح الجبائي لعام 1992م:

بعد الإصلاح الجبائي لعام 1992م، جاء التشريع الجبائي الجزائري بعدة قوانين، نوجزها فيما يلي: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون الطابع، قانون التسجيل، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الجمارك وقانون الإجراءات الجبائية.

وقد ارتكز الإصلاح الجبائي لسنة 1992م على الجباية العادية، وتضمن العناصر التالية:

- القطيعة مع نظام الضرائب النوعية على مداخيل الأشخاص الطبيعيين باختيار ضريبة وحيدة على الدخل في شكل الضريبة على الدخل الإجمالي.

- تجسيد مبدأ الفصل والتمييز بين الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

وقد نتج عن هذا الإصلاح تأسيس ضرائب جديدة هي: الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات بالإضافة إلى ضرائب ورسوم أخرى من بينها: حقوق التسجيل، الرسم على النشاط المهني، الدفع الجزائي (والذي تم إلغاؤه بموجب قانون المالية 2006، و عوض بالضريبة الجزافية الوحيدة)، الرسم العقاري، رسم التطهير، رسم الطابع، الرسم الداخلي على الاستهلاك، الرسم على المنتوجات البترولية، ... إلخ.

تقييم المردودية المالية للنظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاح الجبائي لعام 1992م:

يكمن الهدف الرئيسي للإصلاح الجبائي في إعطاء فعالية أكثر للجباية العادية، بتغليب دورها على حساب الجباية البترولية. وبغرض التعرف على مدى فعالية الإصلاح الجبائي الجزائري لعام 1992م، سنقوم بتقييم المردودية المالية للنظام الجبائي الجزائري، والتي يكمن قياسها من خلال عدة مؤشرات ومن بينها ما يلي:

1- تقييم مردودية النظام الجبائي من خلال ارتفاع الحصيلة الجبائية:

لكون الهدف الرئيسي للإصلاح الجبائي عام 1992م كما قلنا سابقا، يتمثل في إعطاء فعالية أكثر للجباية العادية بتغليب دورها على حساب الجباية البترولية، سنحاول تقييم مردودية الجباية بعد الإصلاح الجبائي من خلال تتبع تطور دور الجباية العادية في الإيرادات العامة.

والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (02): تطور حصيلة الجباية العادية للفترة (1975-2016).

السنوات								البيان
2016	2015	2010	2005	2000	1995	1985	1975	
4747.43	4684.65	2923.4	1635.83	1190.75	586.5	113	21.99	الإيرادات العامة للميزانية مليار دج
2722.68	2465.71	1244.5	596.93	380.75	236.5	46.5	7.26	إيرادات الجباية العادية مليار دج
57.35	52.63	42.57	36.49	31.97	40.32	41.15	33.01	نسبة الجباية العادية من إجمالي الإيرادات العامة %

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على قوانين المالية للسنوات (1975، 1985، 1995، 2000، 2005، 2010، 2015، 2016).

من خلال الجدول نلاحظ أن نسبة الجباية العادية إلى إجمالي الإيرادات العامة ارتفعت من سنة 1975م إلى سنة 1985م إلى 40.32% سنة 1995م، وواصلت بالانخفاض إلى 31.97% سنة 2000م، ثم سنة 2005م بدأت بالارتفاع إلى أن وصلت أقصى قيمة لها خلال الفترة (1975-2016) بنسبة 57.35% سنة 2016م. ويعود هذا الارتفاع إلى ارتفاع إيرادات الجباية العادية سنة 2016م حيث قدرت بـ 2722.68 مليار دج، مع العلم أنها كانت تقدر بـ 7.26 مليار دج فقط سنة 1975. ويعود ارتفاع نسبة إيرادات الجباية العادية من إجمالي الإيرادات العامة سنة 2016م، لانخفاض حصة إيرادات الجباية البترولية من الإيرادات العامة بسبب الانخفاض الكبير لأسعار البترول مع نهاية سنة 2014م.

ولكون الجباية العادية متكونة من عدة ضرائب، فزيادة نوع منها يزيد مقدار الجباية العادية والعكس في حالة نقص قيمة ضريبة من الضرائب، وفعالية النظام الجبائي تتوقف بالدرجة الأولى على مدى كفاءة الإدارة الجبائية في مجال التحصيل الجبائي لمختلف الضرائب والرسوم، وأيضا على مدى أهمية هذه الإيرادات في ميزانية الدولة. سنحاول معرفة مساهمة أهم الضرائب والرسوم في الحصيلة الجبائية الفعلية.

1-1- تطور الحصيلة الفعلية للضريبة على الدخل الإجمالي:

عرفت الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة (2003-2016) عمليتي إصلاح، الأولى في سنة 2003م والثانية في سنة 2008م، وهو الإصلاح الأهم، والذي عدل جدول الضريبة على الدخل الإجمالي بصفة جذرية، من خلال زيادة الحد الأدنى للإخضاع الضريبي من 60.000 دج إلى 120.000 دج، وخفض في المعدل الهامشي الأعلى من 40% إلى 35%، كما خفض عدد الأقساط الضريبية من (05) إلى (03) أقساط، وهذا ما أدى لناقص قيمة في ميزانية الدولة، وذلك لأهمية الضريبة على الدخل الإجمالي، والجدول الموالي يوضح ذلك :

الجدول رقم (03): الأهمية المالية للضريبة على الدخل الإجمالي (1996-2015)

النسبة (3)/(1) %	الناتج المحلي الإجمالي (3)	النسبة (2)/(1) %	حصيلة الجباية العادية (2)	حصيلة IRG (1)	السنوات
2.9	1541.7	15.26	293.245	44.76	1996
2.97	1700.7	15.97	317.048	50.63	1997
3.15	1867.4	17.15	343.632	58.91	1998
2.48	1981.5	13.17	373.559	49.23	1999
2.48	2016.02	13.14	380.75	50.03	2000
3.07	2041.7	15.25	411.38	62.74	2001
3.24	2184.1	16.12	438.85	70.76	2002
3.27	2434.8	16.76	475.89	79.79	2003
3.50	2745.4	18.04	532.30	96.08	2004
3.50	3015.5	17.69	596.930	105.60	2005
3.53	3444.11	19.94	610.77	121.84	2006
4.06	3903.63	22.50	704.788	158.60	2007
4.57	4237.92	22.85	848.600	193.90	2008
4.59	4978.82	24.85	921.000	228.95	2009
5.40	5509.21	23.91	1244.500	297.6	2010
7.17	6060.8	29.52	1473.500	435.1	2011
8.18	6606.4	33.85	1595.750	540.26	2012
8.17	7634.43	34.07	1831.400	624.07	2013
8.66	8092.49	30.92	2267.450	701.20	2014
9.95	8658.96	34.96	2465.710	862.05	2015

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على:

Ministre des finances, direction générale de la prévision et des politique,
consulté le : 11/12/2016, disponible sur :

www.dgpp.mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique

من خلال الجدول نلاحظ ثبات نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في الجباية العادية في متوسط 15%، ولكن ابتداء من سنة 2007م بدأت في الارتفاع إلى أن وصلت أقصاها سنة 2015م بنسبة 34.96%. وبالنسبة لنسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في الناتج المحلي الإجمالي خارج المحروقات، فنلاحظ بأنها من سنة 1996م إلى 2006م، كانت هي الأخرى ثابتة تقريبا وقدرت بـ 3%.

بينما ابتداء من سنة 2007م بدأت بالارتفاع إلى غاية سنة 2015م حيث قدرت نسبتها بـ 9.95%. الثبات يوضح عدم تطور الحصيلة الضريبية على الدخل الإجمالي لباقي العناصر المشكلة للضريبة على الدخل الإجمالي، بسبب تزايد ظاهرة التهرب الجبائي المرتبطة بالدخول الردية والتغيرات المتلاحقة للتشريع الجبائي.

والزيادة في نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في الجباية العادية والناتج المحلي خارج المحروقات ابتداء من سنة 2007م، تعود للتعديلات في نظام الأجور، والناتجة عن زيادات في ضريبة الدخل الإجمالي فئة الأجور والمرتبات، وأيضا زيادة مناصب الشغل، وبالتالي زيادة عدد الأفراد الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي. فالإقتطاع من المصدر لا يترك مجالاً للتهرب الجبائي، عكس باقي المداخل المدرجة في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي، والتي يمكن أن يحدث معها تهرب جبائي.

1-2- تطور الحصيلة الفعلية للضريبة على أرباح الشركات:

تعد الضريبة على أرباح الشركات من أهم الضرائب المباشرة في النظام الجبائي، وقد عرفت تعديلات مهمة في معدلات الضريبة فانتقل المعدل العام من 38% سنة 1992م إلى 30% سنة 1999م، ثم إلى 25% و19% بالنسبة لبعض القطاعات الاستراتيجية، وفي سنة 2015م أصبح معدل الضريبة على أرباح الشركات 23%، وفي 2016م قدر بـ 26%.

ولمعرفة نسبة مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في حصيلة الجباية العادية والناتج المحلي الإجمالي ندرج الجدول الموالي:

الجدول رقم (04): الأهمية المالية للضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة (1996-2015).

النسبة (3)/(1) %	الناتج المحلي الإجمالي (3)	النسبة (2)/(1) %	حصيلة الجباية العادية (2)	حصيلة IBS (1)	السنوات
1.50	1541.7	7.90	293.245	23.19	1996
1.83	1700.7	9.82	317.048	31.15	1997
1.75	1867.4	9.53	343.632	32.75	1998
1.51	1981.5	8.01	373.559	29.94	1999
1.59	2016.02	8.45	380.75	32.19	2000
1.78	2041.7	8.84	411.38	36.39	2001
1.96	2184.1	9.76	438.85	42.87	2002
1.87	2434.8	9.59	475.89	45.65	2003
1.78	2745.4	9.21	532.30	49.03	2004
2.07	3015.5	10.49	596.930	62.64	2005
3.43	3444.11	19.37	610.77	118.32	2006
2.49	3903.63	13.82	704.788	97.4	2007
3.15	4237.92	15.73	848.600	133.5	2008
4.60	4978.82	24.86	921.000	229.03	2009
4.63	5509.21	20.53	1244.500	255.5	2010
4.05	6060.8	16.68	1473.500	245.9	2011
3.76	6606.4	15.55	1595.750	248.2	2012
3.38	7634.43	14.09	1831.400	258.1	2013
3.33	8092.49	11.88	2267.450	269.5	2014
3.85	8658.96	13.55	2465.710	334.04	2015

المصدر:

Ministre des finances, direction générale de la prévision et des politique,
consulté le : 11/12/2016, disponible sur :

www.dgpp.mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique.

من خلال الجدول نلاحظ أنه من سنة 1996م إلى سنة 2005م، كانت نسبة مساهمة الضريبة على أرباح الشركات تعادل نسبة 9%، وقد ارتفعت هذه النسبة، حيث وصلت إلى 17% في المتوسط خلال الفترة (2006-2015). وبالنسبة لمساهمة الضريبة على أرباح الشركات في الناتج المحلي الإجمالي خارج المحروقات فقد قدرت بمتوسط 2% تقريبا خلال الفترة (1996-2015)، وهي نسبة ضعيفة. وضعف مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في حصيلة الجباية العادية والناتج المحلي الإجمالي خارج المحروقات يعود لزيادة حجم

الإعفاءات الجبائية الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات، وأيضا للتهرب الجبائي عن طريق استغلال الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي وضعف الرقابة الجبائية.

1-3- تطور الحصيلة الضريبية النسبة للضريبة الجزافية الوحيدة :

الجدول رقم (05): نسب تطور الحصيلة الضريبية للضريبة الجزافية الوحيدة للفترة 2014-2017

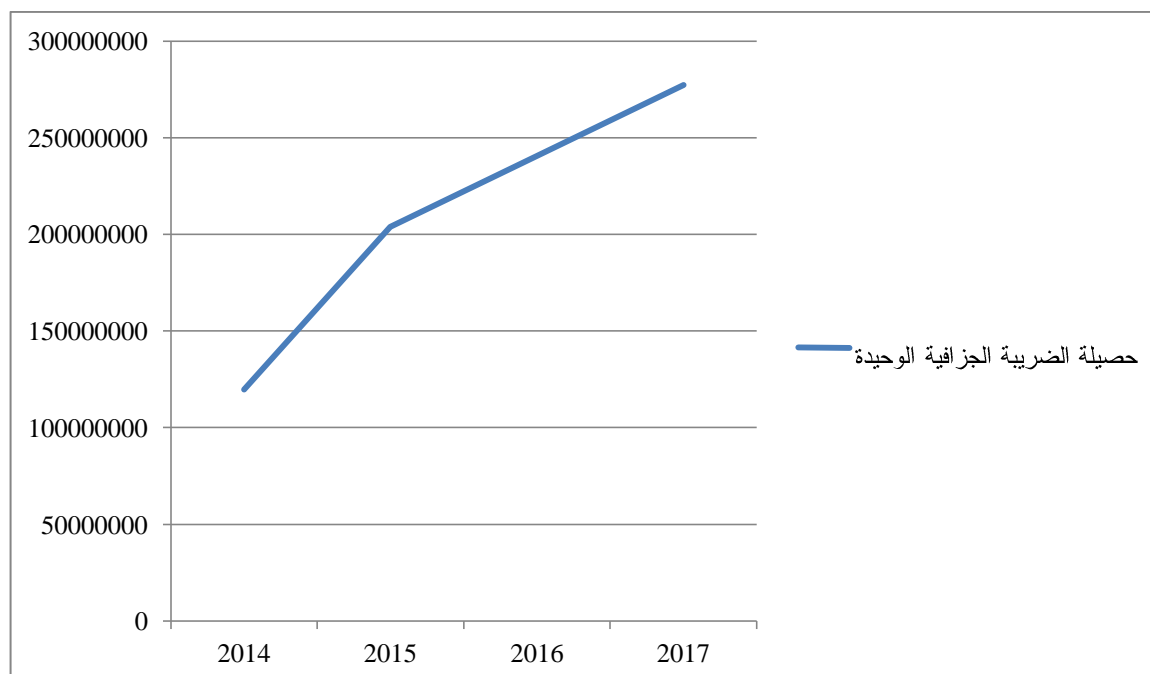
السنوات	حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة	نسبة تطور حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة
2014	119580318	%14.21
2015	203783293	%24.22
2016	240675563	%28.60
2017	277221133	%32.95

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على:

Ministre des finances, direction générale de la prévision et des politique,
consulté le : 11/12/2016, disponible sur :

www.dgpp.mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique

الشكل رقم (01): تطور حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة.



من خلال معطيات الجدول السابق نلاحظ أن الضريبة الجزافية الوحيدة عرفت تطور مستمر عبرا لسنوات الأخيرة ففي سنة 2014 بلغت نسبتها 14.21% وتزايدت في سنة 2015 إلى 24.22%، وعرفت تحسن مستمر خلال السنتين 2016 و 2017 وارتفعت إلى 32.95% وهذا التحسن ناجم عن السياسة الجبائية والإصلاحات الناجحة التي تم انتهاجها.

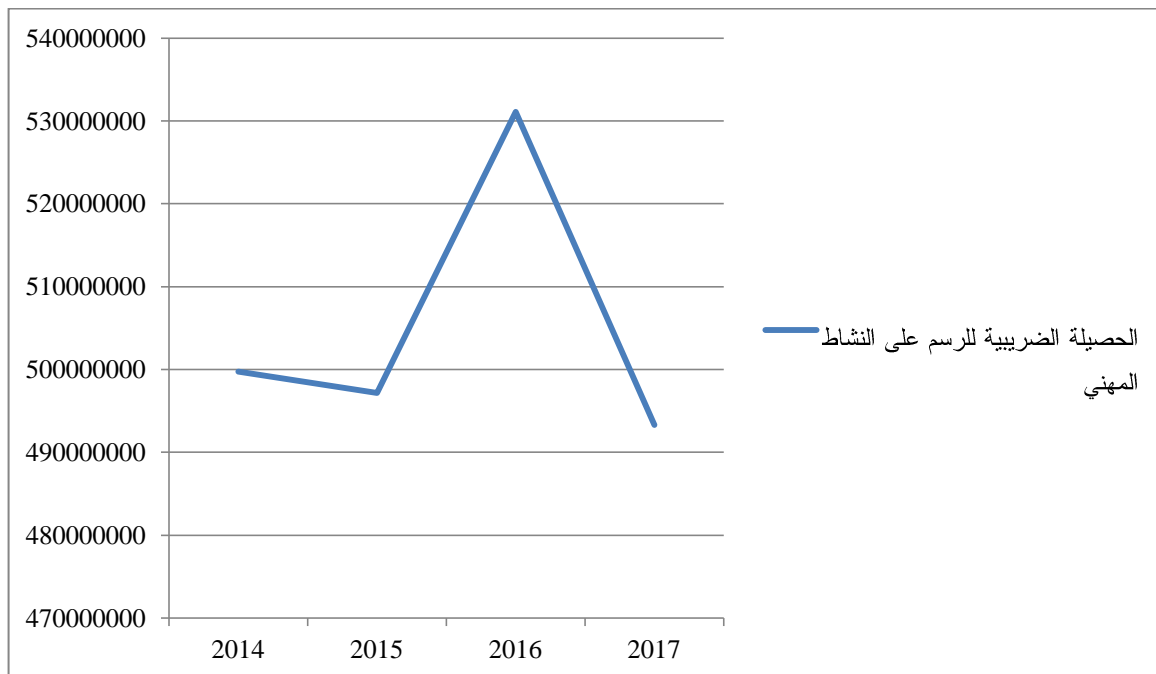
1-4- تطور الحصيلة الضريبية للرسم على النشاط المهني :

الجدول رقم (06): نسب تطور الحصيلة الضريبية للرسم على النشاط المهني للفترة 2014-2017

السنوات	حصيلة الضريبة للرسم على النشاط المهني	نسبة تطور حصيلة الضريبة للرسم على النشاط المهني
2014	499717188	24.72%
2015	497191813	24.59%
2016	531102888	26.27%
2017	493287186	24.40%

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على: *Ministre des finances, direction générale de la prévision et des politique*, consulté le : 11/12/2016, disponible sur : www.dgpp.mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique.

الشكل رقم (02): تطور الحصيلة الضريبية للرسم على النشاط المهني:



نلاحظ من خلال معطيات الجدول السابق أن نسبة حصيلة لضريبة على النشاط المهني عرفت تدبذب مستمر على مر السنوات فقد كانت نسبتها سنة 2014 حوالي 24.72% وعرفت انخفاض سنة 2015 بنسبة 24.59% أما بالنسبة لسنة 2016 فقد ارتفعت ارتفاعا ملحوظا بنسبة 26.27% وكانت أدنى نسبة مسجلة سنة 2017 بحوالي 24.40% وقد يكون سبب ذلك راجع لأن حصيلة النشاط المهني للتجار لا يتحكم بها فقد ترتفع وقد تنخفض لأسباب مختلفة.

2- تقييم مردودية النظام الجبائي من خلال الضغط الجبائي:

تعريف الضغط الجبائي: يعد الضغط الجبائي ن أهم المؤشرات الكمية المستخدمة في تقييم النظم الضريبية، فهو مؤشر للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الوطني، وقد اختلفت تسميات هذا المؤشر، فالبعض يطلق عليه الضغط الجبائي كما هو عند منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي (O.C.D.E)، بينما المجلس الاقتصادي والاجتماعي بفرنسا يطلق عليه مستوى الجباية، وعند آخرين: معدل الاقتطاع الإجباري، وعبء الضريبة على الاقتصاد.

يمكن تعريف الضغط الجبائي على ثلاثة مستويات كما يلي:

أ. **على المستوى الإجمالي:** يعرف الضغط الجبائي على المستوى الإجمالي على أنه: "ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة، والذي يختلف تبعا لحجم الاقتطاعات الضريبية من جهة، وصورة التركيب الفني للهيكال الضريبي من جهة أخرى، ويعبر الضغط الضريبي على العبء الذي يحدثه الاقتطاع الضريبي على الاقتصاد الوطني".

ب. **على مستوى الأفراد:** ويعرف الضغط الجبائي على مستوى الأفراد بأنه: "العلاقة التي توضح النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب ورسوم على الدخول المحققة من طرف كل فرد مكلف بالضريبة".

ج. **على مستوى المؤسسة:** أما الضغط الجبائي على مستوى المؤسسة فيعرف بأنه مختلف الآثار المحدثة نتيجة الاقتطاعات الجبائية، والتي تؤثر على نشاط المؤسسة، أي مدى قدرة المؤسسة على تحمل العبء الجبائي.

تأثير الضغط الجبائي على النظام الجبائي:

لا شك أن المردودية المالية للضرائب هي مسألة مرتبطة بمفهوم الضغط الجبائي، ولقد حدد الاقتصادي الأسترالي "كولن كلارك" مستوى الضغط الجبائي النموذجي بـ 25%. وحتى تكون قيمة الضغط الجبائي

حقيقية لا بد من استبعاد الجباية البترولية من الحصيلة الإجمالية للضرائب، لكون الإبقاء عليها يؤدي إلى زيادة الضغط الجبائي.

وهذا الضغط لا يعبر حقيقة على الضغط الجبائي في الجزائر. وحسب الإحصائيات، فالضغط الجبائي خارج المحروقات في الجزائر ومنذ سنة 1993م لم يرق للمعدل النموذجي المحدد بـ 25% والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (07): تطور الضغط الجبائي في الجزائر للفترة (1995-2015)

السنوات	البيان				
	2015	2010	2005	2000	1995
إجمالي الإيرادات الجبائية	4188.64	2746.2	1495.93	900.75	595.3
جباية بترولية	1722.94	1501.7	899	520	358.8
جباية عادية	2465.7	1244.5	596.93	380.75	236.5
الناتج المحلي الإجمالي PIB	13245.91	13721	6498	4098.8	2004.99
الإيرادات الجبائية على الناتج المحلي %	31.62	20.01	23.02	21.97	29.69
الإيرادات الجبائية العادية على الناتج المحلي %	18.61	9.07	9.19	9.29	11.8

تم إعداد الجدول بالاعتماد على:

Ministre des finances, direction générale de la prévision et des politique, consulté le : 11/12/2016, disponible sur : www.dgpp.mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique.

نلاحظ من خلال الجدول ما يلي:

- نسبة الضغط الجبائي خارج المحروقات بعيدة كثيرا عن النسبة المثلى والمحددة بـ 25%، بينما الضغط الجبائي المتضمن الجباية البترولية نلاحظ أنه يقارب هذه النسبة، و يعود انخفاض الضغط الجبائي خارج المحروقات لانخفاض الاقطاع الجبائي (الجباية العادية).
- تشكل الجباية البترولية النسبة الأكبر من إجمالي الإيرادات الجبائية مما يزيد في معدل الضغط الجبائي.
- ضعف مساهمة الجباية العادية في الإيرادات الجبائية.

- خلال الفترة (1995-2015) نجد بأن إيرادات الجباية البترولية تستحوذ على النصيب الأكبر من الإيرادات الجبائية، إلا في سنة 2015م، فنجد أن إيرادات الجباية العادية تفوق إيرادات الجباية البترولية، وذلك بسبب الانخفاض الكبير لأسعار البترول سنة 2014م.

رغم الإصلاح الجبائي إلا أن الجباية البترولية بقيت تحتل موقعا متميزا، لأن الجباية العادية لم تتمكن من تغطية النفقات العامة، وهذا ما نتج عنه ضغط جبائي خارج المحروقات منخفض. ومن بين القطاعات التي تزيد من إيرادات الجباية العادية نجد قطاع المؤ.ص.م.، لذلك لا بد من الاهتمام بهذا القطاع. وهذا ما فعلته الجزائر، فلقد اهتمت بهذا القطاع وسخرت له هيئات خاصة لدعمه.

المطلب الثاني: دراسة واقع التحصيل الجبائي في ولاية سطيف.

الملحق رقم (02): جدول الحصيلة الضريبية لولاية سطيف
لفترة 2016-2019

المبلغ بالدينار الجزائري

2019	2018	2017	2016	الضرائب/السنوات
1118844275	1282951663	1826197172	2102520299	الرسم على النشاط المهني TAP
11080471555	10345317094	10509314003	9369611352	الضريبة على الدخل الاجمالي IRG
618189114	592196827	1797510405	1917374618	الضريبة على أرباح الشركات IBS

المصدر : المديرية الولائية لولاية سطيف، المديرية الفرعية للتحصيل، مكتب مراقبة التحصيل

التعليق على الجدول.

- مبلغ الضريبة على النشاط المهني TAP في تناقص خلال الفترة الممتدة ما بين 2016 حتى سنة 2019 حيث كان في سنة 2016 يقدر بـ 2102520299 دينار لينخفض الى 1826197572 دينار

سنة 2017 وقد بلغت نسبة التغير %13.14 كما انخفض المبلغ ليصل الى 1282951662 دينار سنة 2018 وقدرت نسبة التغير ب%29.74 اما سنة 2019 بلغت قيمة الضريبة 1118844275 دينار وكانت نسبة التغير تساوي %12.79 وهذا التراجع في المبالغ راجع لعدة أسباب من أهمها عدم وجود تجارة او استثمارات وقلت النشاطات وتراجعها على مستوى الولاية.

- بالنسبة للضريبة على الدخل الاحمالي IRG فالها عرفت تدبب في القيمة من خلال السنوات 2016 الى 2019 بين حالات ارتفاع وانخفاض بحيث في سنة 2016 قدر مبلغ التحصيل ب936911352 دينار وفي السنة الموالية ارتفع ليصل الى 10509314002 دينار وقد كانت نسبة التغير في هذه الفترة مقدره ب %12.16 اما في سنة 2018 فقد انخفض مقارنة بسنة 2017 ليلغ 10345317094 وقدرت نسبة التغير ب%1.56 وفي سنة 2019 ارتفع مبلغ الضريبة الى 11080471555 كي تبلغ نسبة التغير %7.10 وهذا التدبب في القيم يرجع لاسباب منها ما يلي فالنقصان فالضريبة يعبر عن الدخول الرديئة للمواطنين ويمكن أن يكون أيضا بسبب التهرب الضريبي في بعض الأحيان أما بالنسبة للزيادة فإنها تعود بسبب فرض الضرائب او زيادتها على بعض الأشخاص أو زيادة مناصب الشغل مما يؤدي الى زيادة المداخل.

- الضريبة على أرباح الشركات IBS هي أيضا عرفت تدبب في السنوات السابقة الذكر 2016 و2017 و2018 و2019 حيث قدرت مبالغ التحصيل في هذه الفترة ب 1917374618 و1797510405 و592196827 و618189114 على التوالي لتبلغ نسب التغير في هذه السنوات %6.25 بالنقصان و%7.05 بالزيادة و%4.38 بالزيادة كانت هذه النسب بالترتيب على السنوات على التوالي وهناك أسباب لهذه التدببات ان الانخفاض في نسب التحصيل يعود لزيادة حجم الإعفاءات الجبائية الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات، وأيضا للتهرب الجبائي عن طريق استغلال الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي وضعف الرقابة الجبائية والعكس صحيح.

الخاتمة

الخاتمة:

تعتبر الضرائب أحد أهم الموارد الأساسية للدولة، لذا لا بد من الحفاظ عليها من خلال وضع نظام جبائي محكم يكون مبنيا على وسائل مادية متطورة من جهة، ووسائل بشرية من جهة أخرى.

والدولة في هذه الآونة الأخيرة تسعى جاهدة لزيادة الحصيلة الضريبية بما أن الضرائب المباشرة غير كافية لتغطية نفقات الدولة وذلك بعد اكتشاف الأخطاء والتلاعبات والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويتها من أجل مكافحة العراقيل التي تواجه تحصيل الضرائب المباشرة من جهة وضعف قيمة الحصيلة من جهة أخرى.

وهذا ما قمنا بدراسته من خلال التطرق الى أثر الضرائب المباشرة على عملية التحصيل الجبائي .

وفي الأخير جاءت الخاتمة العامة لهذه الدراسة والتي قسمناها الى ثلاث أجزاء رئيسية هي:

❖ نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا لموضوع أثر الضرائب المباشرة على عملية التحصيل الجبائي اتضح لنا مجموعة من النتائج التي يمكن ابرازها في النقاط التالية:

- ضعف الادارة الضريبية في ايجاد الأوعية الضريبية الملائمة ذات المردودية العالية.
- ضعف الاقتطاعات الضريبية نتيجة انخفاض الدخل الفردي وانتشار ظاهرة التهرب الضريبي.
- يعد رفض ادارة الضرائب لبعض التكاليف، وتحديد سقف لخصم تكاليف أخرى، يعد أسلوب فعال في مكافحة التهرب الضريبي الا أن تحكم منطق السوق في الأسعار وانحياز قيمة العملة الوطنية جعل هذا الأسلوب عائقا أمام نمو وتطور المؤسسات كون المبالغ المسموح بخصمها ضعيفة.
- ضعف الوسائل المادية والبشرية لإدارة الضرائب شكل عائق ساهم في زيادة التهرب من الرسم على القيمة المضافة، من خلال تضخيم الرسوم القابلة للاسترجاع باستعمال فواتير شراء وهمية أو بتخفيض مبالغ المبيعات عن قيمتها الحقيقية.
- لم يشمل الاصلاح الضريبي الكثير من الضرائب واقتصر على ثلاث ضرائب، وبالتالي فلا تزال شريحة من الدخول لم تمسها الضرائب وهذا يطرح مشكل مزدوج يتعلق بالعدالة الضريبية وبنقص الإيرادات المحققة.
- ما تزال معدلات الضرائب في الجزائر مرتفعة مقارنة بالدول المجاورة.

- أن النظام الجبائي في الجزائر عرف عدم الاستقرار من خلال التغيرات التي تحدث في مكوناته كل سنة سواء تعلق الأمر بتخفيض معدلات الضريبة أو رفعها أو الغاء البعض الآخر وفي بعض الأحيان الرجوع حتى على بعض التعديلات.
- كثرة التعديلات المستمرة نابعة من رغبة الدولة في الحصول على مصادر مالية، جعلت النظام الضريبي يصطدم بالعدالة الضريبية وكثرة عبئها على المكلف.
- نلاحظ أن الضرائب المباشرة تأثر طرديا على التحصيل الجبائي فكلما زادت حصيلة الضرائب المباشرة زادت قيمة التحصيل.
- الاستمرار في اجراء اعفاءات ضريبية أثر على مالية الدولة، فرفع الاعفاء في الضريبة على الدخل من نشاط بعض المكلفين وربما رتب خسائر للخزينة العمومية، وعليه فعند القيام بإعفاء أرباح بعض النشاطات من الضريبة لا يضمن الأخذ بعين الاعتبار الإيرادات اللازمة لتغطية نفقات الدولة دون ائقال كاهل المكلف بالضريبة.
- ان التحسن الذي شهدته الجباية العادية لا يدل على فعالية ورشادة النظام الجبائي في الجزائر وذلك لاستمرار تحقيقها من المنع على الرواتب والأجور بعض الضرائب الغير مباشرة فهي لا تعتمد بشكل كبير على الضرائب المباشرة نظرا لقلّة الحصيلة المتأتية منه.
- التهرب الضريبي والازدواج الضريبي من أسباب ضعف الحصيلة المتأتية من الضرائب المباشرة في الجزائر وهذا راجع الى ضعف الجهاز الرقابي.

❖ التوصيات:

- زيادة الوعي لدى المكلفين بالضريبة من خلال القيام بحملات توعية من أجل نشر ثقافة ضريبية ومن أجل تقريب المكلف من الادارة وخلق الحوار بينهما.
- اعادة النظر في الثغرات الموجودة في القانون الضريبي، ومحاولة ايجاد صيغ قانونية جديدة لكل الطرق والأساليب التي يتم اتخاذها في مجال التهرب من دفع الضريبة.
- الاهتمام بموظفي الادارة الجبائية من خلال رفع مستواهم العلمي والمهني عن طريق التكوين والتدريب والاطلاع على كافة المستجدات والتعديلات التي تطرأ من حين لآخر على القوانين الجبائية.

- عادة ما تكون الضرائب المباشرة وخاصة إذا كانت تدفع مرة واحدة في السنة ثقيلة على الممول وهو ما يدعوه الى التهرب منها فيجب على ادارة الضرائب بتبسيط القواعد والأنظمة لكي تتماشى والظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة في المجتمع.
- الضرائب المباشرة وحدها غير كافية لإشباع وتغطية نفقات الدولة لذلك يجب البحث على مصادر تمويل جديدة أو خلق نظام ضريبي جديد قادر على أن يوفق بين العدالة الضريبية من جهة وتغطية النفقات العمومية من جهة أخرى.
- تبسيط قانون الضرائب واجراءات تنفيذه، حتى يسهل للمكلف فهمه ومن ثم احترامه.
- الاستعانة بالتجارب الحديثة لبعض الدول في جمع وتحصيل الأموال.

❖ اختبار صحة الفرضيات

- صحة الفرضية الاولى بحث ان الضرائب المباشرة تأثر طرديا على التحصيل الجبائي فكلما زادت حصيله الضرائب المباشرة زادت قيمة التحصيل.
- صحة الفرضية الثانية ان التهرب الضريبي والازدواج الضريبي من أسباب ضعف الحصيله المتأتية من الضرائب المباشرة في الجزائر وهذا راجع الى ضعف الجهاز الرقابي.
- صحة الفرضية الثالثة ان التحسن الذي شهدته الجباية العادية لا يدل على فعالية ورشادة النظام الجبائي في الجزائر وذلك لاستمرار تحقيقها من المنع على الرواتب والأجور بعض الضرائب الغير مباشرة فهي لا تعتمد بشكل كبير على الضرائب المباشرة نظرا لقله الحصيله المتأتية منه.

❖ أفاق الدراسة:

- ونأمل أن يكون هذا البحث منطلق لبحوث أخرى في المستقبل مثلا:
- الاصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر.
- اسقاط القواعد الكبرى لفرض الضريبة على النظام الجبائي الجزائري.
- اشكالية تعويض الجباية البترولية بالجباية العادية في الجزائر.
- دراسة تأسيس وتحصيل الضرائب في الجزائر.

وفي الأخير نرجو من الله عز وجل أن نكون قد وفينا الموضوع حقه، وأن نكون قد أضفنا شيء جديد في هذا المجال، فإن أصبنا فمن الله عز وجل وعسانا بذلك ننال أجر الصواب والاجتهاد وان اخطأنا فحسبنا أننا حاولنا.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

I. الكتب:

- المرسي سيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الضرائب والموازنة العامة، الكتاب الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.
- عبد الحكيم مصطفى الشرفاوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر.
- فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في دور مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011.
- محمد عباس محرز، اقتصادية الجباية والضرائب، الطبعة 4، دار هومة، الجزائر، 2008.
- عباس محرز، مدخل إلى الجباية والضرائب، دار النشر ITCIS، عين البيان، الجزائر.
- ناصر مراد، الإصلاح الضريبي للجزائر للفترة، 1992-2003، منشورات بغادي، الجزائر، 2003.
- نور عبد الناصر وعدس نائل حسن وعليان الشريف، الضرائب ومحاسباتها، الطبعة 2، دار المسيرة، عمان، 2008.

II. المذكرات:

- داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان، 2006/2005.
- محمد صبيحة زوجة راحم، دور وأهمية الإصلاحات الجبائية في الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2001.
- يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2007/2006.

III. المجلات:

- ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة البحث، ورقلة، العدد 2، سنة 2003.

IV. المنتقيات:

- قودي عبد الحميد، النظام الجبائي وتحديات الألفية الثالثة، مداخلة في ملتقى الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، كلية العلوم الاقتصادية، 22 ماي 2002.

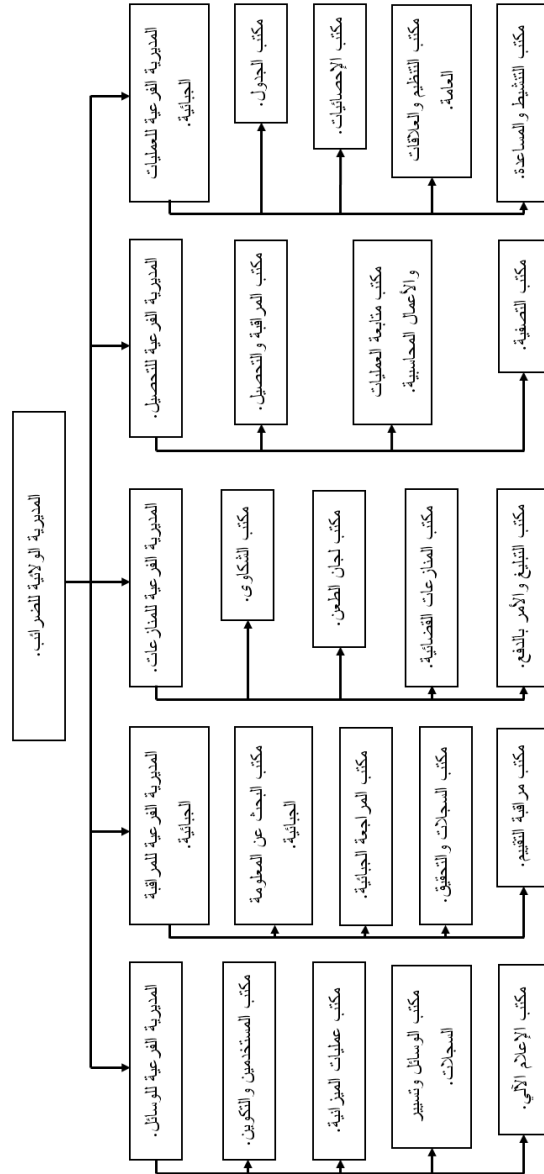
V. القوانين والتشريعات:

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.
- من قانون الرسم على رقم الأعمال 2017.
- قانون الرسم على رقم الأعمال المادة 13/08.
- قانون المالية لسنة 2015 المعدلة للمادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.
- من قانون الإجراءات الجبائية.
- قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

VI. المواقع الالكترونية:

- <https://www.startimes.com> يوم 2021/05/22 الساعة 10:00.
- <https://universitylifestyg.net> يوم 2021/05/22 الساعة 11:00.
- <https://ar.maywoodcuesd.org> يوم 2021/05/22 الساعة 18:00.

الملحق رقم 01:



الملحق رقم 02:

المبلغ بالدينار الجزائري

2019	2018	2017	2016	الضرائب/السنوات
1118844275	1282951663	1826197172	2102520299	الرسم على النشاط المهني TAP
11080471555	10345317094	10509314003	9369611352	الضريبة على الدخل الاجمالي IRG
618189114	592196827	1797510405	1917374618	الضريبة على أرباح الشركات IBS

المصدر : المديرية الولائية لولاية سطيف, المديرية الفرعية للحصيل, مكتب مراقبة الحصيل

